1

लेखांकन मानक

[ACCOUNTING STANDARDS]

भाग 1 : लेखांकन मानकों का परिचय

(UNIT–1 : INTRODUCTION OF ACCOUNTING STANDARDS)

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस इकाई के अध्ययन के उपरांत, आप सक्षम हो जायेंगे—

- **लेखांकन मानकों की अवधारणा समझने में।**
- **लेखांकन मानकों के उद्देश्यों, लाभों एवं सीमाओं को समझने में।**
- **मानकों के निर्धारण की प्रक्रिया को सीखने में।**
- **भारत में लेखांकन मानकों के अवलोकन से परिचित होने में।**
- **अंतर्राष्ट्रीय लेखांकन मानकों एवं प्राधिकारियों (Authorities) को पहचानने में।**
- **'अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय प्रतिवेदन मानकों' (IFRS) को वैश्विक (International) मानकों के रूप में अपनाने के प्रोत्साहन में।**

1.1 परिचय (Introduction)

लेखांकन मानक (AS), विशेषज्ञ लेखांकन संस्थाओं या सरकार या नियामक संस्थाओं द्वारा निर्गमित किये गये, वित्तीय विवरणों में लेखांकन व्यवहारों की मान्यता, मांपकन, प्रस्तुतीकरण एवं प्रकटीकरण के पहलुओं को प्रदर्शित करने वाले लिखित नीतिगत प्रपत्र हैं। मानक निर्धारित करने वाली संस्था का प्रत्यक्ष उद्देश्य निवेशकों एवं कम्पनियों के आर्थिक परिणामों में हित रखने वाले कुछ अन्य पक्षकारों को समय पर एवं उपयोगी वित्तीय जानकारी के प्रसार को प्रोत्साहित करना है। लेखांकन मानक, तार्किकता की सीमा के भीतर वित्तीय विवरणों की तैयारी में लेखांकन विकल्पों को कम करते हैं, जिससे विभिन्न उद्यमों के वित्तीय विवरणों की तुलनात्मकता सुनिश्चित हो सके।

लेखांकन मानकों का सरोकार निम्न मुद्दों के साथ है—

(i) वित्तीय विवरणों में घटनाओं एवं लेनदेनों की मान्यता,

(ii) इन घटनाओं एवं लेनदेनों का मापंकन,

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) इन घटनाओं एवं लेनदेनों का, पाठकों की समझयोग्य एवं अर्थपूर्ण शैली में वित्तीय विवरणों का प्रस्तुतिकरण तथा

(iv) वे प्रकटीकरण (Disclosures) आवश्यकताएँ जो विशेष रूप से बड़े पैमाने पर सार्वजनिक हितधारकों एवं संभावित निवेशकों को इन वित्तीय विवरणों के प्रतिबिम्बन एवं उन्हें सुविधाजनक बनाने के लिए विवेकपूर्ण कोशिशों एवं सूचित व्यापारिक निर्णयों की प्राप्ति हेतु अंतर्दृष्टि देने में सक्षम करने के लिए होनी चाहिए।

लेखांकन मानक, विविध लेखांकन नीतियों का मानकीकरण करते हुए अधिकतम सम्भव सीमा की दृष्टि से समाप्त करते हैं,

(i) वित्तीय विवरणों की गैर–तुलनीयता को, जिससे वित्तीय विवरणों की विश्वसनीयता में सुधार हो तथा

(ii) मानक लेखांकन नीतियों, मूल्यांकन मानदण्डों और प्रकटीकरण आवश्यकताओं का एक संग्रह प्रदान करते हैं।

आगे की चर्चा पर चलने से पूर्व, हम एक व्यापारी के बेहद साधारण मामले की जाँच करते हुए देखते हैं कि एक लेखाकार द्वारा लाभ के कितने तर्कसंगत आंकड़े प्राप्त किये जा सकते हैं—

(i) 01/04/05 को एक व्यापारी ने किसी सामग्री की 10 इकाईयाँ ₹ 50 प्रति इकाई की दर से क्रय की।

(ii) 02/04/05 को एक व्यापारी ने उसी सामग्री की अगली 10 इकाईयाँ ₹ 70 प्रति इकाई की दर से क्रय कीं।

(iii) 03/04/05 को व्यापारी ने उसी सामग्री की 6 इकाईयाँ ₹ 65 प्रति इकाई की दर से उधार विक्रय कीं।

(iv) 04/04/05 को व्यापारी ने उसी सामग्री की 9 इकाईयाँ ₹ 65 प्रति इकाई की दर से नगद विक्रय कीं।

सम्भावित लाभ एवं स्कन्ध के कुछ आँकड़े नीचे दर्शाये गये हैं—

(a) लाभ ₹ 125 (फीफो एवं उपार्जन आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 350 (5 इकाईयाँ)

(b) लाभ ₹ 25 (लिफो एवं उपार्जन आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 250 (5 इकाईयाँ)

(c) लाभ ₹ 75 (भरित औसत एवं उपार्जन आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 300 (5 इकाईयाँ)

(d) लाभ ₹ 135 (फीफो एवं रोकड़ आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 750 (11 इकाईयाँ)

(e) हानि ₹ 45 (लिफो एवं रोकड़ आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 570 (11 इकाईयाँ)

(f) लाभ ₹ 45 (भारित औसत एवं रोकड़ आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 660 (11 इकाईयाँ)

यदि, इस सरल स्थिति में भी कई रूपों में छह विकल्प सम्भव हैं, तब पाठक बेहतर तरीके से कल्पना कर सकते हैं कि वास्तविक जीवन में भ्रम के कितने अधिक सम्भावित विकल्प मौजूद हो सकते हैं, कि वास्तविक जीवन में भ्रम के कितने अधिक संभावित विकल्प मौजूद हो सकते हैं जिन्हें खोजा जा सकता है, जिससे वित्तीय विवरणों के उपयोगकर्ता, यकीनन, लेखांकन आंकडो से विश्वास खो देंगे तथा शायद ही कोई वाणिज्य (व्यापार) सम्भव हो पायेगा। लेकिन यह ध्यान देने योग्य है कि, मानकीकरण (Standardization) सम्भावित विकल्पों की संख्या को कम करके एक नहीं कर सकते हैं, क्योंकि विशेष व्यापारों की आवश्यकताओं के अनुरूप एक से अधिक विधियों की अनुमति दी जानी चाहिए तथा यह

© The Institute of Chartered Accountants of India

सोच अव्यवहारिक है कि प्रत्येक प्रकार के व्यापार के लिए पृथक से मानकीकरण (Standardization) हो। उदाहरण के लिए, जब एक स्टोर्स में एक ही कंटेनर में तरल है तब फीफो का उपयोग तर्कसंगत नहीं है।

दिए गए मामले में, मानकीकरण (लेखा मानकों के अनुपालन) लाभ तथा स्कन्ध के संभावित आँकड़ों को कम कर के दो (2) कर देते हैं, जैसा नीचे समझाया है—

(a) ए एस 2, 'रहतिये का मूल्यांकन' लिफो की अनुमति नहीं देता है;

(b) ए एस 9, 'राजस्व (आगम) मान्यता' बिक्री व्यवहारों के लिए राजस्व (आगम) मान्यता आवश्यक है, जब—

(i) जोखिम और स्वामित्व विक्रेता द्वारा क्रेता को हस्तान्तररित कर दिया गया हो; तथा

(ii) माल की बिक्री से प्रतिफल की राशि के सम्बन्ध में कोई महत्वपूर्ण अनिश्चितता नहीं हो।

इस प्रकार, साधारणतः राजस्व (आगम) को उपार्जन के आधार पर मान्यता दी जानी चाहिए। लाभ और स्कन्ध के दो संभावित आंकड़ें निम्नलिखित हो सकते है—

- लाभ ₹ 125 (फीफो एवं उपार्जन आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 350 (5 इकाईयाँ)
- लाभ ₹ 75 (भारित औसत एवं उपार्जन आधार पर); स्कन्ध का मूल्य = ₹ 300 (5 इकाईयाँ)

मानक नीतियाँ, पृथक् पहचान (उदाहरण के लिए, रहतिया का मूल्यांकन, लागत का पूंजीकरण, ह्रास एवं परिशोधन और ऐसे ही) क्षेत्रों में उपयोग की जाने वाली लेखांकन नीतियों पर सर्वसम्मति प्रदर्शित करती हैं।

क्योंकि यह संभव नहीं है कि सभी उद्यमों हेतु सभी समयों के लिए, किसी भी क्षेत्र में नीतियों का एक उपयुक्त समूह निर्धारित हो सके, अतः मानकों को लागू करना ही पर्याप्त नहीं है और बताना भी कि इनका पालन किया गया है; बल्कि वित्तीय विवरणों को तैयार करने हेतु जिन लेखांकन नीतियों का वास्तविक प्रयोग हुआ है उन्हें प्रकट करना भी आपवश्यक है, (देखिए ए. एस. 1, लेखांकन नीतियों का प्रकटीरण)। उदाहरण के लिए, एक उपक्रम को प्रकट करना चाहिए कि रहतिए की लागत सुनिश्चित करने हेतु वास्तव में कौन सा स्वीकृत लागत सूत्र (फीफो, भारित, औसत आदि) प्रयुक्त किया गया है।

लेखांकन समकों की विश्वशनीयता में सुधार के अतरिक्त, लेखांकन विधि का प्रमापिकरण अंतर उद्यम तथा अंतरा उद्यम दोनों ही वित्तीय विवरणों कि तुलनात्मकता में सुधार करता है। इस प्रकार की तुलना बेहद प्रभावी तथा आर्थिक निर्णय लेने हेतु वित्तीय विवरण के उपयोगकर्ताओं द्वारा उपक्रम कें प्रदर्शन के आंकलन हेतु बेहद व्यापक उपकरण है। उदाहरण हेतु निवेश किया जाये या नहीं, ऋण लिया जाये या नहीं तथा इसी प्रकार के अन्य निर्णय।

अंतरा उद्यम तुलना में उसी उपक्रम के कई वर्षों के वित्तीय विवरणों की तुलना समाहित है। अंतर उद्यम तुलना तब ही सम्भव है जब उपक्रम, अपने वित्तीय विवरणों को बनाने में प्रत्येक वर्ष समान लेखांकन नीतियों का पालन करे। इसी कारण से, ए. एस. 1 लेखांकन नीतियों में परिवर्तन का प्रकटीकरण अपेक्षित करता है।

अंतरा उद्यम तुलना में एक ही लेखांकन अवधि हेतु विभिन्न उपक्रमों के वित्तीय विवरणों की तुलना समाहित है। यह सिर्फ तब ही सम्भव है जब तुलनीय उपक्रम, सम्बन्धित वित्तीय विवरणों की तैयारी में समान लेखांकन नीतियों का पालन करें। लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण, एक उपयोगकर्ता को वित्तीय विवरणों की तुलना में उचित समायोजन करने की अनुमति देता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

मानकीकरण (प्रमापिकरण) का तीसरा लाभ है कि यह रचनात्मक लेखांकन के लिए गुंजाइश कम कर देता है। रचनात्मक लेखांकन एक विशेष हित समूह के लिए अनुकूल वित्तीय विवरणों को तैयार करने के लिए लेखांकन नीतियों को घुमाने (तोड़ने-मरोड़ने) को संदर्भित करता है। उदाहरण के लिए; यह सम्भव है कि राजस्व व्यय के पूँजीकरण द्वारा लाभों तथा संपत्तियों को बढ़ा कर व्यक्त किया जाये या एक पूंजीगत व्यय को चालू लेखा अवधि की आगम के विरुद्ध अपलेखन द्वारा इन्हें घटा कर व्यक्त किया जाये। ऐसी प्रथाओं को सिर्फ पूंजीकरण के लिए नियमों को विशेष रूप से उन दशाओं हेतु तैयार करके रोका जा सकता है जहाँ दृष्टिकोणों में विविधता सम्भव हो। लेखांकन मानकों द्वारा बस यही किया जाता है। (उदाहरण के लिए ए. एस. 10, ए. एस. 16 और ए. एस. 26 देखें)

संक्षेप में, लेखांकन मानकों का उद्देश्य वित्तीय विवरणों के उपयोगकर्ताओं के हित में तुलनात्मकता, स्थिरता, और पारदर्शिता को बढ़ावा देने के लिए वित्तीय रिपोर्टिंग (प्रतिवेदन) की गुणवत्ता में सुधार लाना है। अच्छी वित्तीय रिपोर्टिंग (प्रतिवेदन) न केवल स्वस्थ वित्तीय बाजारों को बढ़ावा देते हैं, बल्कि यह पूंजी की लागत को कम करने में मदद करते हैं क्योंकि निवेशक वित्तीय रिपोर्टों (प्रतिवेदन) पर विश्वास रखते हैं। फलस्वरूप कम जोखिम का अनुभव कर सकते हैं।

1.2 मानक स्थापना की प्रक्रिया (Standards Setting Process)

भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान (आई. सी. ए. आई.), देश में एक प्रमुख लेखांकन निकाय है, इसने ही नेतृत्व की भूमिका द्वारा लेखांकन मानक बोर्ड (ए. एस. बी.) का गठन 1977 में किया। आई.सी.ए.आई. ने इस आश्वासान (सुनिश्चित) हेतु कि मानक स्थापना प्रक्रिया पूरी तरह से परामर्शी और पारदर्शी है, लेखांकन मानकों की स्थापना और निर्गमन प्रक्रिया में महत्वपूर्ण कदम उठाए हैं। ए. एस. बी. भारतीय लेखांकन मानकों को तैयार करते समय अंतर्राष्ट्रीय लेखांकन मानकों (IASs) / अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग (प्रतिवेदन) मानकों (l FRSs) का ध्यान रखता है तथा उन्हें देश में लागू कानूनों, रिवाजों, प्रयोगों तथा व्यवसायिक वातावरण के प्रकाश में एकीकृत करने की कोशिश करता है। ए. एस. बी. की संरचना में जो शामिल हैं, वे हैं उद्योगों के प्रतिनिधि (एसोचैभ, सी. आई. आई, फिक्की, आदि) नियामक, शिक्षाविद, सरकारी विभाग, आदि। हालांकि ए. एस. बी. आई. सी. आई की परिषद् द्वारा गठित एक निकाय है और लेखांकन मानकों को तैयार करने में स्वतन्त्रत है, फिर भी आई. सी. ए. आई. की परिषद् को ए. एस. बी. द्वारा तैयार मसौदों तथा लेखांकन मानकों में ए. एस. बी. के परामर्श के बिना किसी भी संशोधन को करने का अधिकार नहीं है।

लेखा मानक बोर्ड (ASB) के मानक सैटिंग (स्थापना) प्रक्रिया को संक्षेप में निम्न तरीके से उल्लिखित किया जा सकता है—

- AS तैयार करने हेतु ASB द्वारा व्यापक क्षेत्रों की पहचान करना।
- ASB द्वारा विशिष्ट परियोजनाओं को ध्यान में रखते हुए अध्ययन समूह का गठन करना तथा प्रस्तावित लेखांकन मानक का प्रारम्भिक मसौदा तैयार करना। सामान्यतः इस मसौदे में मानक के उद्देश्य एवं क्षेत्र, मानक में प्रयुक्त शब्दों की परिभाषाएँ, जहाँ लागू हों उनकी पहचान तथा मापांकन एवं प्रस्तुतीकरण और प्रगतिकरण आवश्यकताओं का समावेश होता है।
- ASB के अध्ययन समूह द्वारा तैयार प्रारम्भिक मसौदे पर विचार विमर्श करना तथा जरूरी होने पर विचार विमर्श के आधार पर मसौदे का संशोधन करना।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- लेखांकन मानक के मसौदे (ASB द्वारा संशोधन के पश्चात्) को ICAI की परिषद् के सदस्यों और निर्दिष्ट बाहरी निकायों; जैसे—कम्पनी मामलों के विभाग (DCA), भारतीय प्रतिभूति और विनिमय बोर्ड (SEBI), भारत के नियंत्रक एवं महालेखा परीक्षक (C&AG), प्रत्यक्ष करों का केन्द्रीय बोर्ड (CBDT), सार्वजनिक उपक्रमों के स्थायी सम्मेलनों (SCOPE) आदि को टिप्पणी हेतु वितरित करना।
- प्रस्तावित लेखांकन मानक के मसौदे पर विशिष्ट बाहरी निकायों के दृष्टिकोण को ज्ञात करने हेतु उनके प्रतिनिधियों के साथ समान (मीटिंग) करना।
- प्रस्तावित लेखांकन मानक के अनवृित मसौदे को अन्तिम रूप देना तथा उसे सार्वजनिक टिप्पणियों के आमन्त्रण हेतु जारी करना।
- अनावृित मसोदे पर प्राप्त टिप्पणी पर विचार करना तथा ASB द्वारा लेखांकन मानक मसौदे को (ICAI) की परिषद् में प्रस्तुत करने हेतु और इसके निर्गमन के लिए स्वीकृ ति तथा विचार हेतु इसे अन्तिम रूप देना।
- (ICAI) की परिषद् द्वारा यदि आवश्यक हो तो, प्रस्तावित मानक के अन्तिम मसौदे पर विचार करना, मसौदे को संशोधित कर निश्कर्ष के साथ AS को पूर्ण करना। इसके उपरान्त ही प्रासंगिक विषय पर ICAI द्वारा लेखा मानक जारी किया जाता है।

1.3 लाभ तथा सीमाएँ (Benefits and Limitations)

लेखांकन मानक लेखांकन सिद्धान्तों, मूल्यांकन तकनीकों तथा वित्तीय विवरणों की रचना तथा प्रस्तुति में लेखांकन सिद्धान्तों को लागू करने की विधियों का वर्णन करने का प्रयास करता है ताकि वे सही एवं उचित छवि प्रदान कर सकें। लेखांकन मानकों की स्थापना करके लेखाकार को निम्न लाभ मिलते हैं—

(i) मानक एक उचित सीमा तक वित्तीय विवरणों की रचना के लिए प्रयुक्त लेखांकन उपचारों में मतिभ्रम वाले विचलनों को कम कर देते हैं या उनको बिल्कुल ही समाप्त कर देते हैं।

(ii) ऐसे भी कुछ क्षेत्र हैं जहाँ महत्वपूर्ण सूचनाओं को अभिव्यक्त करना वैधानिक तौर पर अपेक्षित नहीं होता। सन्नियम द्वारा उपेक्षित अभिव्यक्ति से बाहर जाकर मानक अभिव्यक्ति की माँग कर सकते हैं।

(iii) लेखांकन मानकों का अनुप्रयोग एक सीमित मात्रा तक, दुनिया के विभिन्न भागों में स्थित कम्पनियों के वित्तीय विवरर्णो की तुलना को तथा उसी देश में स्थित विभिन्न कम्पनियों की तुलना को भी सुचारू बनायेगा। यह उल्लेखनीय है कि, इस सम्बन्ध में, संस्थाओं, परम्पराओं एवं एक देश से दूसरे देश में वैधानिक प्रणालियों में अन्तर विभिन्न देशों द्वारा अपनाये जा रहे लेखांकन मानकों में अन्तर को जन्म देते हैं।

लेखांकन मानकों की स्थापना की कुछ परिसीमाएँ हैं—

(i) कुछ लेखांकन समस्याओं के प्रति वैकल्पिक समाधान उनकी सिफारिश हेतु तर्कों को जन्म दे सकते हैं। अतः विभिन्न वैकल्पिक लेखांकन उपचारों के बीच चयन कठिन हो सकता है।

(ii) हठधर्मिता के प्रति एक प्रवृत्ति हो सकती है तथा वह लेखांकन मानकों के लागू करने में लोच से परे होती है।

(iii) लेखांकन मानक विधान पर हावी नहीं हो सकता है। मानदण्डों को प्रचलित विधानों के दायरे के भीतर बनाये जाने की उपेक्षा की जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

1.4 कितने लेखा मानक हैं? (How many Accounting Standards?)

भारतीय सनधि लेखाकार संस्थान के परिषद् द्वारा अभी तक 32 लेखांकन मानक जारी किए गए है। हालांकि, "अनुसंधान एवं विकास हेतु लेखांकन पर AS-8, 'आपूर्त सम्पत्तियों' पर AS-26 को जारी करने के फलस्वरूप वापस ले लिया गया है। इस प्रकार प्रभावी ढंग से यहाँ वर्तमान में 31 लेखा मानक हैं।

लेखांकन मानक बोर्ड द्वारा जारी लेखांकन मानक" व्यवसाय संस्था द्वारा स्थापित मानकों का अनुपालन किया जाता है इसीलिए वित्तीय विवरण सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन सिद्धान्तों के अनुसार तैयार किया जाता है।

1.5 लेखांकन मानक स्पष्टीकरण (व्याख्याएँ) (Accounting Standard Interpretations)

लेखांकन मानक स्पष्टीकरण उन प्रश्नों पर सुझाव देते है जो एक मानक के प्रयोग के दौरान उत्पन्न होते है। अतः इनका निर्गमन सम्बन्धित मानक के जारी होने के पश्चात् ही किया जाता है। एक स्पष्टीकरण का प्राधिकरण उससे सम्बन्धित लेखांकन मानक के समान ही है। अब तक 30 स्पष्टीकरणों को जारी किया गया है। इन स्पष्टीकरणों का संक्षिप्त सारांश नीचे दिया गया है—

पाठक विस्तरित अध्ययन हेतु उपर्युक्त अध्याय का उल्लेख कर सकते हैं।

सं. नं.	संम्बन्धित AS	शीर्षक
1.	16	'महत्वपूर्ण अवधि' शब्द का स्पष्टीकरण
3.	22	धारा 80-IA तथा 80-IB (संशोधित) के अर्न्तगत अवकाश कर के दौरान अस्थिगत कर की संगणना।
4.	22	पूँजी-लाभ शीर्षक के अन्तर्गत हानि के सम्बन्ध में अस्थिगत कर की संगणना।
5.	22	धारा 10A तथा 10B के अन्तर्गत अवकाश कर के दौरान अस्थिगत कर की संगणना।
6.	22	धारा 115 JB के अन्तर्गत MAT के सम्बन्ध में अस्थिगत कर की संगणना।
7.	22	आर्थिक चिट्ठे में अस्थिगत कर सम्पत्तियों दायित्वों का प्रकटीकरण।
8.	21,23,27	'निकट भविष्य' शब्द का स्पष्टीकरण।
9.	22	'सम्भाव्य निश्चितता' शब्द का स्पष्टीकरण।
10.	16	विनिमय अंतर के ऋण लागत के रूप में उपचार की संगणना।
12.	20	असूचिबद्ध कम्पनियों के लिए AS-20 की प्रयोज्यता (लागू होना)।
13.	18	सम्बन्धित पार्टी प्रकटीकरण का एकत्री-करण।
14.	9	उत्पादन शुल्क के वर्गीकरण का तरीका (रीति)।
15.	21	एकीकृत (मिश्रित) वित्तीय विवरणों हेतु टिप्पणियाँ।
16.	23	CSS में उपचार : एक सहायक द्वारा प्रस्तावित लाभांश।

© The Institute of Chartered Accountants of India

17.	23	CFS में उपचार : लाभ-हानि खाते में शामिल नहीं, समता में परिवर्तन।
19.	18	"मध्यस्थ" शब्द का स्पष्टीकरण।
20.	17	कुछ दशाओं में खण्डनीय सूचनाओं का प्रकटीकरण (संशोधित)।
21.	18	गैर-कार्यकारी निर्देशक, चाहें सम्बन्धित पक्षकारों।
22.	17	ब्याज व्यय चाहें खण्डनीय व्ययों के रूप में उपचारित हो।
23.	18	मुख्य प्रबन्धकीय प्रकृति को चुकता पारिश्रमिक, चाहे सम्बन्धित पक्ष का लेन-देन हो।
24.	21	दो सूत्रधारों वाली सहायक कम्पनी है।
25.	21	व्यापारिक रहितियों के रूप में धारित अंश।
26.	21	वर्तमान तथा अस्थिगत कर का मिश्रण।
27.	25	AS-25 का प्रयोज्यिता (लागू होना)।
28.	21, 27	मिश्रित वित्तीय विवरर्णो में पूर्वाधिकरण संचयों का प्रकटीकरण।
29.	7	ठेकेदार की दशा में आवृत्त
30.	29	बड़े ठेको में AS-9 का प्रयोग

***टिप्पणी**—ASI 2 एवं 11 को वापस ले लिया गया है।

1.6 मौखिक मानकों की ओर अभिशरण हेतु आवश्यकता (Need for Convergence towards Global Standards)

पिछले दशक में वैश्विक आर्थिक परिदृश्य में एक बड़ा परिवर्तन देखा गया है। मुद्रा की खोज में बहुराष्ट्रीय निगमों के उद्‌भव के कारण न केवल विकास हेतु गतिविधियों को बनाये रखने के लिए बल्कि पूँजी को दुनियाँ के सभी भागों में सीमाओं को अनदेखा करते हुए स्थापित करना जरूरी हो गया।

प्रत्येक देश अपने लेखांकन और वित्तीय प्रतिवेदन के लिए नियमों एवं विनियमों के अपने स्वंय के समूह रखता है। इसलिए जब एक उपक्रम एक अन्य देश के (जिसमें वह स्थाापित है के अलावा) बाजार से पूंजी अर्जित करने का निर्णय लेता है। तब अन्य देश के नियम तथा विनियम लागू होगें तथा इसके कारण संस्था द्वारा यह समझना जरूरी हो जाता है कि विदेशी देश में वित्तीय प्रतिवेदनों के लागू नियमों से तथा अपने मूल देश के मध्य क्या अन्तर है। इसलिए एक ऐसी दुनिया में जिनका सभी तरीकों से तेजी से वैश्विकरण हो रहा है वहाँ अन्तरण बहुत आवश्यक है। साथ-ही स्वयं में भी लेखांकन मानकों तथा सिद्धान्तों को मजबूत करने की आवश्यकता है जिससे व्यापक समाज, वित्तीय विवरणों में विश्वास के स्तर को विकसित कर सकें जिन्हें संस्थान द्वारा प्रयुक्त किया जा रहा है।

अन्तर्राष्ट्रीय विशेषज्ञ एवं निवेशक चाहेंगे कि वित्तीय विवरणों की तुलना समान लेखांकन मानकों के आधार पर की जानी चाहिए, जो कि सीमा पार फाइलिंग हेतु लेखांकन मानकों को अन्तर्राष्ट्रीय स्वीकृत समूहों के लिए नेतृत्व के विकास को प्रश्स्त करता है। सर्वमान्य वित्तीय रिपोर्टिंग को बनाने से निवेशकों का विश्वास उस जानकारी में बढ़ेगा जिसका प्रयोग वे अपने जोखिम के मूल्यांकन के निर्णय हेतु करते हैं साथ ही वित्तीय विवरणों में एकरूपता, तुलनात्मक पारर्दिशता सामंजस्यता एवं तर्कसंगतता लाने की अवश्यकता विधान द्वारा समझी गई।

वैश्विक स्तर के लेखा मानकों की बहुलता जनहित के विरूद्ध है यदि एक ही घटना और सूचना के लिए लेखांकन प्रथक-प्रथक संख्याओं में परिणामों का उत्पादन करें तो स्वयं सिद्ध प्रयुक्त

© The Institute of Chartered Accountants of India

की जा रही लेखांकन मानक प्रणाली के आधार पर उन संख्याओं का प्रयोग करने वालों की दृष्टि में लेखांकन अविशसनीय हो जाएगा, जिससे भ्रम पैदा होगें, अशुद्धियाँ प्रोत्साहित होंगी तथा कपट की सम्भावना बढ़ जाएगी। इस बीमारी हेतु देखभाल वैश्विक मानकों के एक अकेले समूह को रखकर की जा सकती है, जो उच्च गुणवत्ता का हो तथा सार्वजनिक हित में स्थापित हो। वैश्विक मानकों से सीमा पार मुद्रा का प्रभाव सुचारू होगा तथा वित्तीय विवरणों की तुलनात्मकता में विश्वस्तर पर सुविधापूर्ण होगी।

वित्तीय रिपोर्टिंग और लेखा मानकों का अभीशरण एक महत्वपूर्ण प्रक्रिया है जो वैश्विक निवेश के मुख्य प्रभाव हेतु योग्दान देते हैं और सभी पूँजी बाजार के हित धारकों के लिए पर्याप्त लाभ अर्जित करते हैं। यह निवेशकों की क्षमता हेतु एक वैश्विक आधार पर निवेशकों की तुलना में सुधार तथा इस तरह के निर्णयों की त्रुटि में जोखिमों को कम करते हैं, वैश्विक संचालन वाली कम्पनियों के लिए लेखांकन और रिपोर्टिंग सहायक है। वित्तीय विवरणों को बनाये रखने की कुछ मंहगी आवश्यकताओं को समाप्त करने में या उत्तरदायी तथा पारदर्शिता के साथ एक नये मानक बनाने की क्षमता रखते हैं, जिनका नियामकों सहित सभी बाजार के सहभागियों में बेहद महत्व है। ये लेखा संस्थानों के लिए संचालन चुनौती को कम कर देते हैं और उनके मूल्य और विशेषता को मानकों के एकीकृत सेट में केन्द्रीयकरण द्वारा स्थापित करते हैं। ये मानक नियामकों और अनहित धारकों के लिए रिपोर्टिंग मॉडल में सुधार का एक अभूतपूर्व अवसर पैदा करते हैं, देश में घरेलू और विदेशों में संयुक्त लिस्टिंग वाली कम्पनियों के लिए यह अभिशरण बहुत आवश्यक है।

1.7 अन्तराष्ट्रीय लेखांकन मानक बोर्ड (International Accounting Standard Board)

इन उद्देश्यों को प्राप्त करने के दृष्टिकोण के साथ अन्तराष्ट्रीय लेखांकन मानक समिति (IASC) नामक लन्दन आधारित समूह अन्तराष्ट्रीय लेखांकन मानक के विकास हेतु उत्तरदायी की स्थापना जून 1973 में की गयी थी। वर्तमान में इसे अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानक बोर्ड के रूप में जाना जाता है, IASC में 75 से अधिक देशों के पेशेवर लेखांकन निकाय (भारत के सन्धि लेखाकार संस्थान सहित) शामिल है। मुख्यतः IASC, जनता के हित में अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के प्रस्तुतीकरण में पालन हेतु अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानको को बनाने व प्रकाशित करने के लिए स्थापित किया गया था। अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानक, विश्वव्यापी स्वीकृत और अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानकों के प्रस्तुती के पालन को बढ़ावा देने हेतु जारी किए गए थे। IASC के सदस्यो ने, IASC द्वारा प्रकाशित मानकों के समर्थन के लिए इनसे सम्बन्धित देशों में उक्त मानकों को प्रचालित करने की जिम्मेदारी ली है।

1973 तथा 2001के मध्य, अन्तराष्ट्रीय लेखांकन मानक समति (IASC) ने अन्तराष्ट्रीय लेखांकन मानक जारी किए हैं। 1997 तथा 1999 के मध्य, IASC ने अपने संगठन के पुर्नगठन के परिणाम स्वरूप अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानक बोर्ड (IASB) का गठन किया। ये परिवर्तन 1 अप्रैल, 2001 से प्रभाव में आया। इसके बाद, IASB ने वर्तमान और भविष्य के मानकों के बारे में विवरण जारी किये। IASB ने घोषणाओं की एक श्रृखंला द्वारा अपने मानक प्रकाशित किए जिन्हें अन्तर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग मानक IFRS कहा जाता है। हालांकि IASB ने IASF द्वारा निर्गमित मानकों को अस्वीकार नहीं किया है फिर भी उन घोषणाओं को अन्तर्राष्ट्रीय लेखांकन मानक (IAS) के रूप में मानित नामित किया जाना अभी भी जारी है। IASB ने IASC के मानकों पर अप्रैल 1,2001 में अपनी बैठक में, IASB प्रस्ताव को मंजूरी दे दी जिसमें 'अप्रैल 2001 के प्रभाव से सभी IASC मानकों एवं SIC स्पष्टीकरणों की स्थिति की पुष्टि की गई।

© The Institute of Chartered Accountants of India

1.8. वैश्विक मानकों के रूप में अन्तर्राष्ट्रीय वित्तीय प्रतिवेदन मानक (International Financial Reporting Standard as Global Standards)

IASB द्वारा जारी IFRS, IASC द्वारा जारी IAS, एवं मानक स्पष्टीकरण समिति (SIC) तथा IASB की अन्तर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग स्पष्टीकरण समिति (IFRIC) द्वारा जारी स्पष्टीकरण IFRs शब्द में सम्मलित है।

अन्तर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग मानक (IFRS) सिद्धान्तों पर आधारित मानकों का एक सेट माना जाता है। वास्तव में वे विशिष्ठ उपचारों को बजाय, विस्तृत नियम स्थापित करते हैं। प्रत्येक प्रमुख राष्ट्र, उन्हें कुछ हद तक अपनाने की ओर बढ़ रहे हैं।

सार्वजनिक कम्पनियों के अंशों को स्कन्ध विंपणी में सूचिबद्ध होने के लिए विस्तृत संख्या में प्राधिकारी IFRS के प्रयोग की आवश्यकता को मानते है। इसके अतिरिक्त बैंको, बीमा कम्पनियों और स्कन्ध विपणियों में उन्हें वैधानिक रूप से आवश्यक प्रतिवेदन हेतु प्रयुक्त कर सकते हैं। इसलिए अगले कुछ वर्षों में हजारों कम्पनियों को अन्तर्राष्ट्रीय मानकों को अपनाना पड़ेगा। यह आवश्यकता उनके सहायक, समता निवेशकों तथा संयुक्त उपक्रम भागीदारों सहित लगभग 7000 उपक्रमों को प्रभावित करेगी। IFRS का प्रयोग सिर्फ सार्वजनिक कम्पनियों की सूचीबद्धता आवश्यकताओं या वैधानिक प्रतिवेदन तक के लिए ही सीमित नहीं है। कई ऋणदाता एवं विनियामक और सरकारी निकाय वित्त पोषण या लाइसेंस से सम्बन्धित दायित्वों को पूरा करने के लिए स्थानीय वित्तीय प्रतिवेदनों हेतु IFRS पर विचार कर रहे हैं।

1.9. भारत में IFRS को अपनाना (Adoption of IFRs in INDIA)

भारतीय लेखाकार एवं व्यवसायी IFRS के साथ अभिशरण की तीव्र जरूरत को महसूस करते हैं। पूँजी बाजारों में इस बदलाव के लिए महत्वपूर्ण विवरण प्रस्तुत है। कुछ भारतीय कम्पनियाँ जो पहले से ही विदेशी शेयर बाजारों में सूचीबद्ध हैं और अभी अन्य बहुत सी सूचीबद्ध होंगी। अन्तर्राष्ट्रीय स्तर पर स्वीकृत लेखांकन मानक तब भारतीय कम्पनियों के लिए संचार की भाषा बन जाएगें।

इसके अलावा भारतीय कम्पनियों द्वारा विदेशों में हाल ही में हुए अभिशरण उच्च गुणवत्ता मानकों को अपनाने के लिए भी बाध्य करते है। भारतीय अभिशरणकर्त्ता के प्रकटीकरणों और प्रशासनिक मानकों तथा वित्तीय स्थितियों के बारे में विदेशी उपक्रमों को कायल करने के लिए IFRS के साथ अनुशरण से भारतीय कानूनों और निणर्य प्रक्रियाओं में कई बदलाव की आवश्यकता होगी।

भारत में भारतीय सन्धि लेखाकार (ICAI) वैश्विक मानकों के साथ अपने मानकों के अभिशरण के मार्ग में है। अधिकतम संभव सीमा तक विचलन क्षेत्रों को कम से कम कर दिया गया है। तथा जहाँ पूर्ण अभीशरण मुश्किल है वहाँ इसे न्यनतम कर दिया गया है।

IFRS के साथ भारतीय लेखा मानकों के पूर्ण अनुशरण की बढ़ती आवश्यकता को स्वीकृत करते हुए, विभिन्ना मुद्दों की जाँच को शामिल करने के लिए ICAI ने एक टास्कफोर्स का गठन किया है। सम्पूर्ण अनशरण में IASB द्वारा जारी किए गए IFRS को समान रूप से अपना कर शामिल करना होगा, जबकि लेखा मानक तैयार करते समय ICAI कानूनी और भारत में मौजूद अन्य परिस्थितियों को देखता है और इसी के अनुसार लेखांकन मानक से ICAI के लेखांकन मानक बोर्ड (ASB) द्वारा विचलनों के समाधान बनाते हुए जारी करता है।

भारतीय मानकों को IAS के समान लाने पर पूर्व के कुछ लेखा मानकों और मार्गदर्शन टिप्पणियों को या तो संशोधित किया गया है या वे संशोधन की प्रक्रिया के अन्तर्गत हैं। भारतीय प्रतिभूति विनिमय बोर्ड (SEBI) ने भी लेखा मानकों पर एक स्थायी समीति को स्थापित किया है जो प्रासंगिक लेखा मानकों के अस्तित्व एवं उनकी अन्तर्राष्ट्रीय लेखा मानकों के साथ अनुरूपता पर नजर रखती है। SEBI मानकों के पालन को निश्चित करता है तथा उनकों कम्पनी और मान्यता प्राप्त स्कन्ध विपणियों के मध्य सूचिबद्ध सम्बन्धों के माध्यम से लागू करता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्व-परीक्षा प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न (Objective Answer Type Questions)

नीचे दिए गए विकल्पों में से सर्वाधिक उपयुक्त विकल्प का चुनाव करें।

1. लेखांकन मानक.....के पहलू को कवर करते हैं।
   (अ) वित्तीय व्यवहारों में घटनाओं तथा सौदों को पहचानना।
   (ब) वित्तीय व्यवहारों में घटनाओं तथा सौदों का नामाकंन।
   (स) वित्तीय व्यवहारों में घटनाओं तथा सौदों का प्रदर्शन एवं प्रकटीकरण।
   (द) उपरोक्त सभी।
2. निम्नलिखित में से कौन सा कथन सत्य नहीं है ?
   (अ) मानक उचित सीमा तक लेखा मानक उपचारों में विभिन्न व भ्रामक रूपों को कम करते हैं।
   (ब) मानक व कानून द्वारा आवश्यक प्रकटीकरण से अधिक प्रकटीकरण को जरूरी कर सकते हैं।
   (स) लेखांकन मानक विभिन्न कम्पनियों के वित्तीय विवरणों की तुलना में सहायक होते हैं चाहे उनकी कानून प्रणाली परम्पराएँ एवं लेखांकन नीतियां भिन्न हों।
   (द) लेखा मानक कानून का उल्लंघन नहीं कर सकते।
3. निम्न में से कौन सा लेखांकन मानक ICAI द्वारा वापिस ले लिया गया है ?
   (अ) AS2 (स्टॉक का मूल्यांकन)
   (ब) AS8 (अनुसंधान और विकास के लिए लेखांकन)
   (स) AS13 (निवेशों के लिए लेखांकन)
   (द) AS10 (स्थायी सम्पतियों के लिए लेखांकन)

[**उत्तर**—1. (द), 2. (स), 3. (ब)।]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न (Short Answer Type Questions)

4. लेखा मानकों के आधार पर वित्तीय विवरण तैयार करने से लेखाकार को क्या लाभ होते हैं ?
5. यद्यपि लेखा मानक की स्थापना करने से कई लाभ होते हैं, फिर भी इसकी कुछ सीमाएँ हैं। स्पष्ट कीजिए।

III. दीर्घ उत्तरीय प्रश्न (Long Answer Type Questions)

6. वैश्विक मानकों के प्रति लेखा मानकों के अनुशरण की क्या आवश्यकता है ?

© The Institute of Chartered Accountants of India

भाग 2 : लेखांकन मानकों का अवलोकन
(UNIT–2 : OVERVIEW OF ACCOUNTING STANDARDS)

अध्ययन के उद्देश्य

इस इकाई के अध्ययन के उपरान्त, आप सक्षम हो जाएंगे—

- **लेखांकन मानकों की स्थिति तथा प्रासंगिकता को समझने में।**
- **विभिन्न लेखांकन मानकों के क्षेत्रों को जानने में।**
- **लेखांकन मानकों के प्रावधानों को समझने में।**
- **विभिन्न परिस्थितियों में प्रासंगिक लेखांकन मानकों को इनके तदनुसार लागू करने में।**
- **लेखांकन मानकों के प्रयोग को आधार पर करने में।**

2.1 लेखांकन मानकों की प्रासंगिकता (Applicability of Accounting Standards)

इस उध्ययन की प्रथम इकाई में ही बताया जा चुका है कि मानक भारतीय संस्थान के लेखांकन मानक बोर्ड (ASB) द्वारा विकसित एवं इस परिषद के प्राधिकरण के अन्तर्गत निर्गमित किये गये हैं। चूँकि संस्थान एक विधायी निकाय नहीं है इसलिए वह मानकों को केवल अपने सदस्यों द्वारा अनुपालन हेतु लागू कर सकते हैं। इसके अलावा मानक कानूनों और स्थानीय निकायों का उल्लंघन नहीं कर सकते हैं। लेखांकन मानक आमतौर पर सभी उपक्रमों पर सम्बन्धित मानकों पर निर्दिष्टि तिथि से लागू होते हैं। नीचे वर्णित कुछ अपवादों को छोड़कर मानकों के अनिवार्यता की स्थिति इस बात पर निर्भर है कि उपक्रम पर शासित कानून के अनुपालन में इसकी आवश्यकता निहित है या नहीं। क्या एक लेखांकन मानक प्रांसगिक है, यह ज्ञात करने हेतु निम्नलिखित तीन प्रश्नों के सही उत्तर खोजना आवश्यक है—

(अ) क्या वह सम्बन्धित उपक्रम पर लागू है? यदि हाँ तो अगला प्रश्न दें।

(ब) क्या वह वित्तीय विवरण के सम्बन्ध में लागू होता है? यदि हाँ तो अगला प्रश्न दें।

(स) क्या यह सम्बन्धित वित्तीय मद पर लागू होता है।

उपर्युक्त प्रश्नों के उत्तर लेखांकन मानकों के प्रस्ताव विवरणों में है।

उपक्रम जिन पर लेखांकन मानक लागू होते हैं (Enterprises to which the accounting standards apply)—लेखांकन मानक ऐसे किसी उपक्रम में होते है जो (चाहे निगम के रूप में सम्बन्धित सहकारिता, या अन्य प्रारूपों) वाणिज्यिक औद्योगिक या व्यापारिक गतिविधियों में लगे हुए, चाहे गैर-लाभ संस्था एवं यहाँ तक की धार्मिक या दानशील उद्देश्य हेतु स्थापित हों। तथापि लेखांकन मानक उन उपक्रमों पर लागू नहीं होते हैं जो एकल रूप से गतिविधियों को चला रहे हैं जो कि ना तो वाणिज्यिक, औद्योगिक या व्यवसायिक प्रकृति (उदाहरण के लिए दान संग्रहित गतिविधि तथा उसे बाढ़ पीड़ित व्यक्तियों में बाँटना) के है। लेखांकन मानको के लागू होने के एक उपक्रम को बहिष्करण (exclusion) तभी मिलता है जबकि इस तरह के उपक्रम की गतिविधियों का कोई हिस्सा वाणिज्यिक, औद्योगिक या व्यापारिक प्रकृति का ना हो। यहाँ तक

© The Institute of Chartered Accountants of India

की यदि उपक्रम की गतिविधियों का एक बेहद छोटा समानुपातिक हिस्सा भी वाणिज्यिक, औद्योगिक या व्यापारिक प्रकृति का माना जाता है तो उनकी सभी गतिविधियों पर, जो कि वाणिज्यिक, औद्योगिक या व्यवसायिक प्रकृति की भी नहीं हैं, लेखांकन मानक लागू होंगे।

अनिवार्यता विधान का तात्पर्य (Implication of Mandatory Status)—जहाँ उपक्रम से सम्बन्धित शासित विधान के अनुसार लेखा मानकों के अनुपालन की कोई आवश्यकता नहीं है जैसे कि एक साझेदारी फर्म, वहाँ पर संस्थान के सदस्यों को यह जाँचना चाहिये कि वित्तीय विवरणों को लागू लेखांकन मानकों के अनुपालन में बनाया गया है या नहीं। एक लेखांकन मानक के अनिवार्य निदान का तात्पर्य है कि उनके अनुप्रमाणित कामों में निर्वाहन आवश्यक है (प्रासंगिकता की योजना देखें)। यदि इस दशा में लेखा मानकों से कोई चूक या भटकाव है तो वह उनका कर्त्तव्य है कि वह अपने प्रतिवेदन में इस चूक का पर्याप्त प्रकटीकरण करें जिससे वित्तीय विवरणों के उपयोगकर्ता इस चूक से अवगत हो सकें। यह फिर भी उल्लेखनीय है कि वित्तीय विवरणों को तैयार करने तथा पर्याप्त प्रकटीकरण देने हेतु जिम्मेदारी प्रबन्धन की है। अंकेक्षक की जिम्मेदारी अपनी राय के प्रारूप में उक्त वित्तीय विवरणों पर प्रतिवेदन देना है। जहाँ उपक्रमों में शासित विधान के अनुसार लेखांकन मानक के अनुपालन की आवश्यकता है, जैसे कम्पनियाँ, तब लेखांकन मानक के अनिवार्य स्थिति का तात्पर्य है कि लेखांकन मानकों के अनुपालन कम्पनी अधिनियम धारा 211(3A) के अनुसार कम्पनी को उसका लाभ एवं हानि खाता एवं आर्थिक चिट्ठा तैयार करने का प्रमुख दायित्व प्रबन्ध का होगा (देखे टिप्पणी 1) इसके अलावा अंकेक्षक धारा 227(3)(d) कि आवश्यकता अनुसार कम्पनी के अंकेक्षित लाभ एवं हानि खाते एवं आर्थिक चिट्ठे पर अपनी यह राय व्यक्त करने में प्रतिवेदन प्रस्तुत करना चाहिये कि क्या धारा 211(3C) के सन्दर्भ में लेखांकन मानकों का अनुपालन किया गया है कि नहीं। जहाँ एक कम्पनी का लाभ एवं हानि खाता एवं आर्थिक चिट्ठा लेखांकन मानकों का अनुपालन नहीं करते है तो धारा 211(3B) के प्रावधानों के अनुसार कम्पनी को इस अन्तर के कारणों तथा कितना अन्तर है तथा इस अन्तर के वित्तीय प्रभाव को प्रकट करना होगा।

इसके अतिरिक्त सूचीबद्ध कम्पनियों को स्कन्ध टिप्पणी से सूचिगत समझौते के वाक्यखण्ड 50 के आधार पर भी भारतीय संघी लेखाकार संस्थान द्वारा निर्गमित लेखांकन मानकों का अनुपालन करना होगा।

उपरोक्त चर्चा से पता चलता है कि अन्य उपक्रमों के विपरित वित्तीय विवरणों को प्रस्तुत करने में लेखांकन मानकों का अनुपालन करने का दायित्व कम्पनी का है।

टिप्पणी—

1. धारा 211(3C) के अनुसार, धारा 210(A) की उपधारा 1 के अनुसार स्थापित नेशनल एडवाइजरी कमेटी अकाउन्टिंग स्टैण्डर्ड की सलाह के आधार पर केन्द्र सरकार द्वारा निर्धारित तथा इन्टस्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड अकाउन्टेड ऑफ इण्डिया द्वारा सुझाये गये लेखांकन मानकों को लागू किया जायेगा और यह भी बताया गया है कि धारा 211(3A) के उद्देश्यों के लिए जब तक केन्द्र सरकार द्वारा लेखांकन मानदण्ड निर्धारित किये जाऐंगे तब तक भारतीय सम्पत्तियाँ लेखाकार संस्थान द्वारा सुझाये गये लेखांकिन प्रमाप को ही लागू किया जायेगा। जिस तिथि तक धारा 211(3A) तथा 227(3)(d) के उद्देश्यों के लिऐ केन्द्र सरकार कोई लेखांकन मानदण्ड निर्धारित नहीं करती उस तिथि तक के लिए इंस्टीट्यूट

© The Institute of Chartered Accountants of India

द्वारा जारी सभी अनिवार्य लेखांकन मानदण्डों का पालन किया जाएगा। अन्य शब्दों में सभी कम्पनियों को भारतीय सवधि लेखाकार संस्थान द्वारा जारी लेखांकन मानकों का पालन करना आवश्यक है।

2. बीमा का व्यवसाय करने वाले उपक्रमों को बीमा इन्श्योरेन्स रेग्यूलेटिरी और डेवलपमेन्ट अथौरिटी (बीमा कम्पनियों के वित्तीय विवरण और अंकेक्षक रिपोर्ट तैयार करना) नियमान 2000 द्वारा जारी लेखांकन मानकों का पालन करना अनिवार्य हैं। इन मानकों का उद्यमों द्वारा अनुपालन किया जाएगा जिनमें ये लागू होते हैं।

वित्तीय मदें जिन पर लेखांकन मानदण्ड लागू होते हैं (Financial Items to which Accounting Standards Apply)—लेखांकन मानदण्ड केवल उन मदों पर लागू किये जाते हैं जो महत्वपूर्ण हैं। किसी मद को महत्वपूर्ण तब माना जाएगा जिसके छूटने या गलत प्रदर्शन से उपयोगकर्ता के आर्थिक निर्णय पर प्रभाव डालता है। मद का आकार उसके महत्वपूर्ण होने पर कोई प्रभाव नहीं डालता है। मद के अन्तर्गत निहित सामग्री उसे महत्वपूर्ण बनाती है कोई कम्पनी जिसका करोड़ों रुपये का व्यापार है उस पर किसी कानून के उल्लघंन के कारण लगाया गया ₹ 50,000 का दण्ड एक छोटी सी मद है। लेकिन यह महत्वपूर्ण मद है। विभिन्न परिस्थितियों में मद का महत्व भिन्न-भिन्न होता है। यदि कोई मद महत्वपूर्ण है तो उसको हमेशा अलग से प्रदर्शित करना चाहिए। उसको अन्य मदों में जोड़कर प्रदर्शित नहीं किया जाना चाहिए। उदाहरण के लिए दण्ड का भुगतान कानूनी प्रभारों में जोड़कर नहीं दिखाना चाहिए।

न्यायालयों के आदेश एवं लेखांकन मानदण्ड के मध्य टकराव (Conflict between Requirements of Accounting Standard and Tribunal Order)—17 नवम्बर, 2004 को ICAI की समिति ने यह घोषणा की कि यदि न्यायालय या न्यायाधिकरण के आदेश के कारण कोई उपक्रम वित्तीय विवरणों को लेखांकन मानकों से भिन्न किसी अन्य रीति से रखता है तो उसको ऐसी अन्य रीति को उस वर्ष के वित्तीय विवरणों में प्रदर्शित किया जाना चाहिए। न्यायालय के आदेश की वजह से लेखांकन उपचार के विवरण के साथ वह कारण भी बताना चाहिए जो समान रूप से ग्रहण किया जाना चाहिए।

(a) उपक्रम द्वारा प्रयुक्त लेखा विधि तथा लेखांकन मानदण्ड की प्रक्रिया के मध्य के अन्तर की व्याख्या की जाना चाहिए।

(b) वित्तीय प्रभाव यदि कोई है, तो वह किस अन्तर के कारण उत्पन्न हुआ है।

लेखांकन मानदण्ड और आयकर अधिनियम (Accounting Standard and Income Tax Act)—विभिन्न लेखांकन सिद्धान्तों के उपयोग के कारण उत्पन्न विभिन्नता को लेखांकन मानकों द्वारा कम किया जाता है। वे उन्हें तुलनीय, पारदर्शी, प्रस्तुतीकरण में निष्पक्षता दर्शाते हैं। कर योग्य आय की गणना में की जाने वाली कटौती तथा छूटें सरकार की राजकीय नीति का विषय है।

इस प्रकार लेखांकन मानकों में कोई व्यय आयगत मानकर प्रभार किया जाता है परन्तु यह आवश्यक नहीं है कि आयकर के अनुसार भी घटाया जायेगा। उदाहरण के लिए पट्टे, पर ली गई सम्पत्ति पर ह्रास AS-19 के अनुसार पट्टेदार की पुस्तक में लगाया जाता है। पर आयकर के उद्देश्य से ह्रास पट्टेदाता की पुस्तक में लगाया जाएगा क्योंकि वह सम्पत्ति का वैधानिक स्वामी होता है। इसी प्रकार वित्तीय विवरणों में किसी आय को इस आधार पर नजरअन्दाज नहीं किया जाएगा क्योंकि वह आयकर अधिनिमय की धारा 10 के अनुसार करमुक्त है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

आयकर अधिनियम की धारा 44(AB) के अनुसार अंकेक्षण की मार्गदर्शक टिप्पणियाँ (Guidance Note on Audit) के अनुसार वित्तीय विवरणों को संस्थान द्वारा निर्गमित खातों को जैसे पहले ही व्याख्या हुए भी, आयकर अधिनियम की धारा 44 AB के अन्तर्गत अंकेक्षक की मार्गदर्शक पत्रिकाएँ, सभी वित्तीय विवरणों को संस्थान द्वारा निर्गमित सभी उचित अनिवार्य लेखांकन मानकों को साथ लेकर लेखांकन की वाणिज्यिक विधि के अन्तर्गत तैयार करने की माँग करती है। रोकड़ विधि पर आधारित वित्तीय विवरण को तैयार करने के लिये हालांकि संस्थान द्वारा निर्गमित लेखांकन मानकों की जरूरत नहीं होती।

उपरोक्त से ये स्पष्ट है कि संस्थान का एक सदस्य कर अंकेक्षण उद्देश्य हेतु प्रविवेदन करता है व इसके अन्तर्गत अंकेक्षित वित्तीय विवरणों में यह देखना उसका दायित्व है कि यह लेखांकन की वाणिज्यिक विधि के अन्तर्गत तैयार किये गये है और संस्थान द्वारा निगर्मित सभी अनिवार्य मानकों को लागू किया गया है। इस दशा में यदि कोई अन्तर है तो उसे अपने प्रतिवेदन में इसे मर्यादित कर उपयुक्त प्रकटीकरण द्वारा दर्शाना चाहिए।

यह ध्यान रहे कि केन्द्रीय सरकार द्वारा दो लेखांकन मानकों को सूचित किया गया है। अर्थात् ए.एड (आई.टी.)-1 लेखांकन नितियों पर प्रकटीकरण तथा ए.एड. (आई.टी)-2 पूर्वअवधि तथा असाधारण मदों पर प्रकटीकरण तथा लेखांकन के उद्देश्य हेतु का प्रकटीकरण आयकर अधिनियम धारा 145 अपेक्षा करती है कि सभी करदाता अपनी लेखा पुस्तकें लेखांकन की वाणिज्यिक पद्धति के अनुसार रखें तथा इन दो मानकों ए. एस.(आई. टी.)1 तथा ए. एस. (आई. टी)2 जो कि व्यवहार में संस्थान द्वारा निर्गमित ए. एस. 1 तथा ए. एस. 5 के समान ही हैं, की आवश्यकताओं का पालन करें। ए. एस. आई. टी. (1) टी. ए. एस. आई. टी. (2) की गार्भित आवश्यकताओं का अनिवार्य अनुपालन आयकर उद्देश्य हेतु तक ही सीमित है।

ICAI द्वारा निर्गमित अनिवार्य लेखांकन मानकों को वाणिज्यिक विधि के अन्तर्गत तैयार सभी वित्तीय विवरणों में आयकर अधिनिमय की आवश्यकताओं का ध्यान रखे बिना ही लागू करना होता है। आयकर अधिनिमय तथा इन लेखांकन मानकों की आवश्यकताओं के मध्य अन्तर के कारण कर योग्य लाभ लेखांकन में करपूर्व लाभ से पृथक होता है।

2.2 लेखांकन मानदण्डों का पालन (Compliance of Accounting Standards)

लेखांकन मानदण्डों के उद्देश्य के लिये, भारत में सभी उद्यमों की तीन मुख्य श्रेणियों में वर्गीगत किया गया है।

स्तर-I उद्यम—इस स्तर के अन्तर्गत निम्नलिखित उद्यम सम्मलित हैं—

- उद्यमों, जिनकी समता या ऋण प्रतिभूतियाँ भारत में या भारत के बाहर सूचीबद्ध हैं या सूचीबद्ध की प्रक्रिया में हैं।
- अधिकोषों (बैंकों), बीमा कम्पनी तथा वित्तीय संस्थायें।
- सभी वाणिज्य, औद्योगिक एवं अन्य प्रतिवेदन व्यापारिक उद्यम जिनका गत वर्ष के दौरान कुल आवर्त ₹ 50 करोड़ से अधिक हो। [अंकेक्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार]
- सभी वाणिज्य, उद्योग, अन्य प्रतिवेदन व्यवसाय उद्यमों जिनका गतवर्ष में कुल ऋण सार्वजनिक निक्षेप सहित ₹ 10 करोड़ से अधिक है। [अंकेक्षिक वित्तीय विवरणों के अनुसार]
- उपरोक्त उद्यमों के किसी सूत्रधारी या सहायक कम्पनी जो वर्ष के दौरान किसी भी समय हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्तर 2 उद्यम—इस श्रेणी के अन्तर्गत निम्नलिखित उद्यम शामिल है—

- सभी वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा अन्य प्रतिवेषित व्यवसाय उदमों जिनका गत वर्ष में कुल आवर्त ₹ 40 लाख से अधिक हो लेकिन ₹ 50 करोड़ की सीमा में हो [अंकेक्षण वित्तीय विवरणों के अनुसार]
- सभी वाणिज्य उद्योग, अन्य प्रतिवेदन व्यवसाय उद्यमों जिनका गत वर्ष में कुल ऋण सार्वजनिक निक्षेप सहित ₹ 1 करोड़ से अधिक है लेकिन ₹ 10 करोड़ तक सीमित है।[अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के अनुसार]
- उपरोक्त उद्यमों के किसी सूत्रधारी या सहायक कम्पनी जो वर्ष के दौरान किसी भी समय हो।

स्तर 3 उद्यम—इस स्तर के अन्तर्गत आने वाले उपरोक्त दो स्तरों में सभी उद्यमों को शामिल नहीं किया गया है।

2.3 लेखा मानकों की सूची (List of Accounting Standards)

लेखांकन मानदण्ड संख्या **AS No.**	लेखांकन मानदण्ड का शीर्षक **AS Title**	तिथि **Date**	क्षेत्र **Scope**
1.	लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति	01/04/1993	सभी स्तर
2.	(संशोधित) स्टॉक का मूल्यांकन	01/04/1999	सभी स्तर
3.	(संशोधित) रोकड़ प्रवाह विवरण	01/04/2001	प्रथम स्तर
4.	आर्थिक चिट्ठे की तिथि के उपरान्त घटने वाली आकस्मिकताएं एवं घटनाएं	01/04/1998	सभी स्तर
5.	(संशोधित) अवधि के लिये शुद्ध लाभ अथवा हानि पूर्व अवधि मदें तथा लेखांकन नीतियों में परिवर्तन	01/04/1996	सभी स्तर
6.	(संशोधित) ह्रास लेखांकन	01/04/1995	सभी स्तर
7.	(संशोधित) निर्माणी ठेके	01/04/2002	सभी स्तर
8.	अनुसंधान एवं विकास	अब लेखांकन मानदण्ड 26 में सम्मिलित	
9.	आगम स्वीकृति या पहचान	01/04/1993	सभी स्तर
10.	स्थायी सम्पत्तियों का लेखांकन	01/04/1993	सभी स्तर
11.	(संशोधित) विदेशी विनियम दरों में परिवर्तन के प्रभाव	01/04/2004	सभी स्तर
12.	सरकारी सहायता (अनुदान) हेतु लेखांकन	01/04/1994	सभी स्तर

© The Institute of Chartered Accountants of India

13.	निवेशों हेतु लेखांकन	01/04/1995	सभी स्तर
14.	एकीकरणों के लिये लेखांकन	01/04/1995	सभी स्तर
15.	कर्मचारी हित लेखांकन	01/04/2006	सभी स्तर
16.	ऋण लेने की लागतें	01/04/2000	सभी स्तर
17.	प्रखण्ड सूचना	01/04/2001	प्रथम स्तर
18.	सम्बद्ध पक्षकार की अभिव्यक्तियाँ	01/04/2001	प्रथम स्तर
19.	पट्टे	01/04/2001	सभी स्तर
20.	प्रति अंश उपार्जन	01/04/2001	प्रथम स्तर
21.	समेकित वित्तीय विवरण	01/04/2001	रोकड़ प्रवाह विवरण
22.	आय पर करों के लिये लेखांकन	01/04/2001	सूचीबद्ध कम्पनियाँ
		01/04/2002	अन्य कम्पनियाँ
		01/04/2006	सभी उपक्रम
23.	समेकित वित्तीय विवरणें में सहचरों में निवेश हेतु लेखांकन	01/04/2002	वे उपक्रम जो रोक प्रवाह विवरण बनाते हैं।
24.	बन्द हो रही गतिविधियाँ	01/04/2004	प्रथम स्तर
25.	अन्तरिम वित्तीय प्रतिवेदन	01/04/2002	प्रथम स्तर
26.	अमूर्त्त सम्पत्तियाँ	01/04/2003	सभी स्तर
27.	संयुक्त उपक्रमों में हितों का वित्तीय प्रतिवेदन	01/04/2002	उपक्रम जो रोकड़ प्रवाह विवरण बनाते हैं।
28.	सम्पत्तियों की हानि या शक्तिक्षय	01/04/2004	प्रथम स्तर
		01/04/2006	द्वितीय स्तर
		01/04/2008	तृतीय स्तर
29.	प्रावधान, संदिग्ध दायित्व तथा संदिग्ध सम्पत्तियाँ	01/04/2004	सभी स्तर
30.	वित्तीय प्रपत्र : अभिज्ञान एवं माप	01/04/2011	प्रथम स्तर
31.	वित्तीय प्रपत्र : प्रस्तुतीकरण	01/04/2011	प्रथम स्तर
32.	वित्तीय प्रपत्र : प्रकटीकरण	01/04/2011	प्रथम स्तर

टिप्पणी—IPCC (समूह-1) के पाठ्यक्रमों में लेखांकन मानक 1,2,3,6,7,9,10,13 और 14 शामिल हैं और आने वाले अनुच्छेदों में इनका विस्तृत विवरण है।

2.4 अवलोकन (Overview)

2.4.1 नीतियों का प्रकटीकरण (लेखांकन मानदण्ड–1)—(Disclosure of Accounting Policies, AS-1)—लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति मानदण्ड की सीमा से परे, लेखांकन, नीतियों में विविधता के होने के दो अनिवार्य कारण है—

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रथम, लेखांकन मानदण्डों में लेखांकन के सभी क्षेत्रों को सम्मिलित नहीं किया जा सकता है और न ही किया जाता है। और उद्यमों को मानदण्ड द्वारा न शामिल किये गये क्षेत्रों में किसी उपर्युक्त मानदण्ड नीति को करने की पूर्ण स्वतन्त्रता है।

द्वितीय, क्योंकि उद्यम विविध परिस्थितियों में कार्य करते हैं, यह सदैव के लिये सभी उद्यमों के लिये उपयोगिता नीतियों का एक एकल समुच्य को विकसित करना असम्भव है। अतः लेखांकन मानक एक नीति से अधिक लागू कर सकती है भले ही वह क्षेत्रों में शामिल हो। आवेदित सूचनाओं में अन्तर लेखांकन नीतियों में अन्तर के गुणात्मक पक्ष को प्रभावित करता है यदि एक ही समान व्यवहार हो। इसीलिए वित्तीय विवरण की तुलनात्मक गुणात्मक विशेषतायें लेखांकन नीतियों की विविधताओं के कारण प्रभावित होती हैं। क्योंकि समरूपता असम्भव है, तथा कई स्थिति में लेखांकन मानदण्ड एक से अधिक विकल्प प्रस्तुत करता है, यह कहना पर्याप्त नहीं हैं कि सभी मानदण्डों का एक साथ पालन किया जाता है। इन्हीं कारणों से लेखांकन मानदण्ड उनके वित्तीय विवरण की तैयारी में वास्तव में उनके द्वारा लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति करना आवश्यक है। ऐसी अभिव्यक्तियाँ वित्तीय विवरणों के प्रयोगकर्ता प्रतिफल में लेखांकन नीतियों में अन्तर को लेने के लिये अपनायी जाती हैं और ऐसे विवरणों के विश्लेषण में आवश्यक समायोजन किये जाते हैं।

लेखांकन मानदण्ड-I लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति का उद्देश्य है कि महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों को उचित तरीके से आवश्यक अभिव्यक्ति द्वारा समझा जा सकता है। पिछले अनुच्छेद में ऐसी व्याख्या, ऐसी अभिव्यक्ति सामान्य लेखांकन अवधि के लिये विभिन्न उद्यमों के वित्तीय विवरणों के बीच तुलनात्मक अधिक सार्थक सुविधा दी जाती है। लेखांकन मानदण्ड में परिवर्तन की अभिव्यक्ति मानदण्ड में भी आवश्यक है। जैसे कि उपयोगकर्ता विभिन्न लेखांकन अवधियों हेतु सामान्य उद्यम की वित्तीय विवरण की तुलना कर सकते हैं। लेखांकन मानदण्ड-1 लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति सर्वप्रथम नवम्बर, 1979 को निर्गमित हुई थी। यह 1 अप्रैल, 1991 या इसके बाद शुरू होने वाली लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में प्रभावी हुआ। मानदण्ड सभी उद्यमों के लिए प्रभावी है।

आधारभूत लेखांकन मान्यतायें अनुच्छेद-10 (Fundamental Accounting Assumptions, Paragraph-10)

लेखांकन मानदण्ड-1 तीन आधारभूत मान्यताओं को प्रदर्शित करता है—

(a) चालू अवधारणा (Going concern),

(b) स्थिरता (Consistency),

(c) उपार्जन (Accrual)।

जब तक वित्तीय विवरणों को बनाने में इन मान्यताओं को अपनाया जाता हैं तो ऐसे आवलम्बन की अभिव्यक्ति आवश्यक नहीं है। इन मान्यताओं से कोई भी विचलन (departure) किसी अभिविचलन की अभिव्यक्ति होनी चाहिये।

(a) **चालू अवधारणा**—सामान्यतः वित्तीय विवरण इस मान्यता पर बनाये जाते हैं कि कोई उद्यम पूर्वभासी भविष्य में व्यापार को चालू रखेगा और व्यवसाय को मापने की घटना को सररूप में न तो नियत करने की और ना ही आवश्यकता है तथा उसके कार्य क्षेत्र में संक्षेपण की कोई प्रवृत्ति नहीं है। चालू व्यापार अवधारणा, उपक्रम के लेनदारों के साथ व्यवस्था की एक योजना या उद्यम की निकट भविष्य में समाप्त

© The Institute of Chartered Accountants of India

करने की धारणा में आवश्यकता के साथ संगत हो जाने की सम्भावना नहीं है।

चालू व्यवसाय आधार पर तैयार वित्तीय विवरण अन्य बातों के अनुमोदन के साथ ही संचालन में प्रयुक्त सम्पत्ति के प्रतिस्थापन हेतु लाभों की प्रत्यायता बनाये रखने तथा दायित्वों के निपटारे हेतु प्राप्ति हेतु भी जरूरी है, यदि कोई वित्तीय विवरण किसी पृथक आधार पर तैयार किये जाते हैं। उदाहरण हेतु, जब एक उपक्रम की सम्पत्तियाँ इसके वित्तीय विवरणों में शुद्ध वसूली मूल्यों पर व्यक्त की जाती हैं तो इसके लिये प्रयुक्त आधार को प्रकट करना चाहिये।

(b) **स्थिरता**—स्थिरता का सिद्धान्त का अर्थ समान सौदों के लिये सभी लेखांकन अवधि में समान लेखांकन नीतियों का प्रयोग किया जाता है। स्थिरता समय के माध्यम से वित्तीय विवरणों के तुलनात्मक अध्ययन में सुधार करते हैं। एक लेखांकन नीति बदली जा सकती है यदि बदलने की आवश्यकता हो—

(1) कानून द्वारा,

(2) किसी लेखांकन मानक द्वारा,

(3) वित्तीय विवरणों के उपयुक्त प्रस्तुतीकरण हेतु।

(c) **लेखांकन का उपार्जन आधार**—लेखांकन के आधार के अन्तर्गत, सौदों के घटित होने पर अभिलेख किया जाता है। चाहे रोकड़ या रोकड़ तुल्य प्राप्त या भुगतान हो या नहीं। उपार्जन आधार लागत एवं आगम के बीच बेहतर मिलान सुनिश्चित करता है तथा एक लेखांकन अवधि के दौरान उद्यम की गतिविधियाँ आधार पर लाभ या हानि दर्शाते हैं सिवाय इसके द्वारा उत्पन्न नकद प्रभाव के जबकि उपार्जन आधार लाभ निर्धारण के दृष्टिकोण से लेखांकन के रोकड़ आधार से अधिक तार्किक है, इसे वास्तव में प्राप्ति करने से पहले उद्यम की किसी आय को स्वीकार करना ही जोखिम को प्रकट करता है। फिर भी उपार्जन आधार विभाज्य लाभ की अतियुक्ति कर सकता है। और ऐसी अतियुक्ति पर लाभांश का निर्णय पूँजी का घिसाब को बढ़ा सकता है। इन कारण हेतु लेखांकन मानक आवश्यक है कि आगम को तब तक अतियुक्ति नहीं करना चाहिये जब तक प्रतिफल की राशि तथा प्रतिफल की वास्तविक वसूली, उपयुक्त रूप से निश्चित न हो जाये। लाभ के वितरण के होते हुये भी जो वास्तविक रूप से कमाई नहीं है, सामान्यतः उपार्जन आधार को अपनाया जाता है क्योंकि इसका तार्किक लेखांकन के नकद आधार से अधिक श्रेष्ठ है जैसे कि निम्न उदाहरण में कम्पनी अधिनिमय की धारा 209 (3)(b) कम्पनियों के खातों को संभालने के लिये केवल उपार्जन आधार पर बनाना आवयश्यक होता है। यह आवश्यक नहीं है कि वित्तीय विवरण को तैयार करने व स्पष्ट करने के लिये लेखांकन के उपार्जन आधार का प्रयोग करना चाहिये। इस स्थिति में, किसी लाभ/हानि को रोकड़ आधारित पर अतियुक्ति की जाती है, इसका उल्लेख किया जाना चाहिये।

लेखांकन नीति का चुनाव (अनुच्छेद 17) (Selection of Accounting Policy, Paragraph-17)—वित्तीय विवरण किसी उद्यम के प्रदर्शन तथा स्थिति विवरण की सत्य एवं उचित स्थितियों को प्रदर्शित करता है। एक नीति को चुनने में, वैकल्पिक लेखांकन नीतियाँ इस प्रकाश में मूल्यांकित करना चाहिये। विवरण में, एक विशेष नीति का चुनाव करने में अग्र पर प्रमुख रूप से विचार करना चाहिये—

© The Institute of Chartered Accountants of India

दूरदर्शिता (Prudence)—अनिश्चिताओं के विचार में, भावी घटनाओं के साथ सम्मिलित लाभों को अपेक्षित नहीं किया जाता है लेकिन रूढिवादिता के मामलों के रूप के लिए हानियों को उपलब्ध किया जाता है। प्रावधान को उपलब्ध सूचनाओं के प्रकाश में केवल एक श्रेष्ठ अनुमान को प्रस्तुत और हानि जिनकी राशि निश्चितता के साथ निर्धारित नहीं की जा सकती है, विदित दायित्वों हेतु बनाना चाहिये। लेखांकन नीतियों के चुनाव में दूरदर्शिता के अभ्यास द्वारा यह सुनिश्चित होता है कि—

(i) लाभों को अधिक नहीं आंका गया है।

(ii) हानि को कम नहीं आका गया है।

(iii) सम्पत्तियों को अधिक नहीं आंका गया है।

(iv) दायित्वों को कम नहीं आंका गया है। दूरदर्शिता लाभों एवं सम्पत्तियों को कम आंकने के द्वारा या समझे हुये सम्पत्ति तथा लाभों द्वारा गुप्त संचय का निर्माण करने की अनुमति नहीं देता है।

उदाहरण—लेखांकन नीति के चुनाव में दूरदर्शिता के अभ्यास का सामान्य उदाहरण स्कन्ध का मूल्य लागत तथा शुद्ध वसूली मूल्य जो कम हो पर मूल्यांकित होता है।

माना की एक व्यापारी ₹ 10 प्रति इकाई की दर से ₹ 500 इकाई की निश्चित वस्तु खरीदता है। वह ₹ 15 प्रति इकाई की दर से 400 इकाईयाँ बेचता है। यदि न बिकी गयी इकाईयों का शुद्ध वसूली मूल्य ₹ 15 प्रति इकाई है तो व्यापारी अपने स्कन्ध को ₹ 10 प्रति इकाई से मूल्यांकित करेगा और आगामी लेखांकन अवधि में न बिकी हुयी इकाइयों की ₹ 100 इकाई बिक्री द्वारा ₹ 500 का अर्जित लाभ पर ध्यान नहीं देगा यदि न बिकी हुई इकाईयों का शुद्ध वसूली मूल्य 8 प्रति इकाई है तो व्यापारी अपने स्कन्ध को ₹ 8 पर मूल्यांकित करेगा और ₹ 200 की सम्भावित हानि जोकि वह आगामी लेखांकन अवधि में न बिके गये ₹ 100 इकाईयों के बिक्री द्वारा व्यय की अतियुक्ति कर सकता है। यदि न बिके गये इकाई को शुद्ध वसूली मूल्य ₹ 15 है तो व्यापारी का लाभ

= विक्रय – बिके हुए माल की लागत = (400×₹ 15)–(500×10–100×10) = ₹ 2,000

यदि न बिके हुये इकाई का शुद्ध वसूली मूल्य ₹ 80 हो तो व्यापारी का लाभ

= विक्रय – बिके हुए माल की लागत = (400×₹ 15) – (500×₹ 10–100×₹ 8) = 1,800

उदाहरण—दूरदर्शिता का अभ्यास, लाभों एवं सम्पत्तियों को कम आंके जाने पर अथवा दायित्वों या हानि को अधिक आंकने पर गुप्त संचय बनाने की अनुमति नहीं होती है। माना की एक कम्पनी के विरुद्ध क्षतिपूर्ति का वाद चल रहा है। हानियों हेतु लाभ के विपक्ष प्रभाव द्वारा किसी भी प्रावधान की अतियुक्ति नहीं करना चाहिए जब तक वाद हारने की सम्भावना उसके न हारने की सम्भावना से अधिक न हो।

प्रारूप का सार (Substance over form)—व्यवहारों को उनके सार तथा वित्तीय सत्यता के आधार पर लेखांकित होना चाहिये न कि उनके कानूनी स्वरूप के आधार पर।

मौलिकता (Materiality)—वित्तीय विवरणें में समस्त महत्वपूर्ण मदें अभिव्यक्ति होनी चाहिये अर्थात् वित्तीय विवरण के प्रयोगकर्ताओं के निर्णय को प्रभावित करने वाली मदों का ज्ञान होना चाहिये।

मौलिकता सदैव सापेक्ष आकार के कारण नहीं होती। उदाहरण के लिए, किसी कर्मचारी के कपटपूर्ण व्यवहार द्वारा एक छोटी सी राशि नष्ट हो तो उद्यम के आन्तरिक नियन्त्रण प्रणाली

© The Institute of Chartered Accountants of India

में गंभीर दोष को प्रदर्शित भविष्य में भारी हानियाँ को दूर करने के लिये तत्काल ध्यान देना आवश्यक होता है। निश्चित दशाओं में मौलिकता की संख्यात्मक सीमा निर्धारित है। कुछ ऐसी दशायें निम्नलिखित हैं—

(a) क्रय रहतिया तथा आवर्त, कलपूर्जों तथा सहायक से बड़ी मदों का वर्गीकरण देते समय वर्गीकरण में सम्मिलित ऐसी सूचियाँ यदि बेहद विस्तृत हो जाती है, तो इन्हें उपयुक्त शीर्षकों के अन्तर्गत बिना मात्रा दिखाये समूहों में बाँटा जा सकता है। ऐसी सभी मदों की व्यवस्था जिनके विस्तृत खातों का मूल्य क्रय, रहतियाँ या आवर्त जैसी भी दशा हो, के कुल मूल्य से 10% या अधिक है तो उनका वर्गीकरण मात्राओं के साथ पृथक एवं अलग मदों के रूप में दर्शाया जायेगा। (कम्पनी अधिनियम की अनुसूची VI के वाक्यखण्ड II के अनुसार लाभ-हानि खाता की आवश्यकता)

(b) किसी भी मद जिसका व्यय कम्पनी की कुल आगम का 1% से अधिक या ₹ 5000 जो अधिक है, को एक पृथक के रूप में और लाभ-हानि खाते में उपर्युक्त लेखांकन शीर्षक के विरुद्ध अलग मद को दर्शाना चाहिये और विविध व्ययों के अन्तर्गत अन्य मदों के साथ नहीं जोड़ते है। (कम्पनी अधिनिमय की सूची IV के वाक्यखण्ड II के अनुसार लाभ व हानि खाता के लिये आवश्यकता)

अभिव्यक्ति का तरीका (Manner of Disclosure)—वित्तीय विवरणों को बनाने व प्रस्तुत करने में सभी महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों को अपनाने की अभिव्यक्ति करनी चाहिये।

(अनुच्छेद 24)

वित्तीय विवरणों के अंश के रूप में महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति होनी चाहिए और महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों का उल्लेख सामान्यतः एक स्थान में हो सकता है।(अनुच्छेद 25)

टिप्पणी—वित्तीय विवरण का एक भाग होने पर, अंकेक्षण के विचार में लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति को शामिल किया जायेगा। अनुच्छेद 25 के विचार में, लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति का वित्तीय विवरणों के ऊपर बिखराव नहीं होना चाहिए।

उदाहरण के लिए, यह सही नहीं है कि ह्रास नीति को स्थायी सम्पत्ति की सूची में प्रदर्शित किया जाए स्कन्ध सूची में स्कन्ध नीति को प्रदर्शित किया जाये।

लेखांकन नीतियों में परिवर्तन की अभिव्यक्ति (अनुच्छेद 26) (Disclosure of Changes in Accounting Policies, Paragraph-26)—लेखांकन नीतियों का कोई परिवर्तन जो चालू अवधि में या उचित रूप में भविष्य की अवधि में कोई महत्वपूर्ण प्रभाव डालता है तो बाद में उसकी अभिव्यक्ति करनी चाहिए। लेखांकन नीतियों में परिवर्तन की स्थिति में, जिसका वर्तमान अवधि में महत्वपूर्ण प्रभाव होता है। वित्तीय विवरण में किसी मद जिसके द्वारा राशि प्रभावित की जाती है। ऐसे परिवर्तन द्वारा परिणाम स्वरूप सुनिश्चित को भी अभिव्यक्ति करते हैं। जहाँ ऐसी राशि सुनिश्चित योग्य नहीं है, पूर्ण या अंश में तर्क को निर्देशित करना चाहिए।

उदाहरण—वित्तीय विवरणों को पढ़ने वालों के लिए एक साधारण अभिव्यक्ति की किसी लेखांकन नीतियों में किया गया परिवर्तन पर्याप्त नहीं है। अतः परिवर्तन के प्रभाव की अभिव्यक्ति होनी चाहिए जहाँ भी सुनिश्चित हो। माना कि, एक कम्पनी स्कन्ध की सुनिश्चित लागत हेतु, पूर्व अभ्यास में प्रयोग होने वाली प्रथम आगम तथा प्रथम निर्गमन को बन्द करके भारित माध्य औसत सूत्र का प्रयोग करती है यदि प्रथम आगम तथा प्रथम निर्गमन द्वारा अन्तिम रहतिया ₹ 2,00,000 है और भारित माध्य औसत दर ₹ 1.8 लाख है। लेखांकन नीति के परिवर्तन के कारण लाभ तथा स्कन्ध का

© The Institute of Chartered Accountants of India

मूल्य ₹ 20 से कम हो गया। कम्पनी लेखांकन नीतियों में परिवर्तन को निम्नलिखित तरीकों से अभिव्यक्त कर सकती है—

कम्पनी अपने स्कन्ध का मूल्यांकन लागत तथा शुद्ध वसूली मूल्य में से जो कम हो, क्योंकि स्कन्ध की सभी मदों का शुद्ध वसूली मूल्य चालू वर्ष में उसकी लागत से अधिक था तो कम्पनी अपने स्कन्ध का मूल्यांकन लागत पर किया वर्तमान वर्ष में, कम्पनी ने भारित औसत सूत्र से परिवर्तन करती है, जो कि स्कन्ध की उपभोग प्रवृत्ति को प्रदर्शित करता है। सुनिश्चित स्कन्ध लागत हेतु उद्देश्य के लिए पूर्व अभ्यास में फीफों का प्रयोग किया गया। नीति में परिवर्तन स्कन्ध के मूल्य एवं लाभ में ₹ 20,000 की कमी दर्शाता है।

लेखांकन नीति में परिवर्तन की अभिव्यक्ति उस स्थिति में भी की जायेगी जब परिवर्तन के कारण वर्तमान लेखांकन अवधि में यद्यपि कोई महत्वपूर्ण प्रभाव न हुआ हो परन्तु भविष्य में महत्वपूर्ण प्रभाव पड़ने की सम्भावना हो।

उपरोक्त में सुनिश्चित है कि सभी महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों में परिवर्तन वास्तव में अभिव्यक्ति करना आवश्यक होता है। माना एक कम्पनी प्रति दावे हेतु अनुमानित सामग्री एवं श्रम की लागत के आधार पर प्रावधान बनाती है। कम्पनी 2003-04 में नीति में परिवर्तन करने से उपरिव्यय का अनुमानित लागत शाधित प्रतिदावे शामिल होते हैं। यदि 2003-04 में प्रति बिक्री का मूल्य महत्वपूर्ण नहीं है तो नीति में परिवर्तन का महत्वपूर्ण प्रभाव 2003-04 के वित्तीय विवरणों पर नहीं पड़ेगा। तथापि कम्पनी 2003-04 में लेखांकन नीतियों में परिवर्तन की अभिव्यक्ति कर सकती है, क्योंकि भविष्य लेखांकन अवधि में परिवर्तन का प्रभाव पड़ सकता है जब प्रति बिक्री का मूल्य का महत्वपूर्ण स्तर बढ़ जायेगा। यदि 2003-04 में अभिव्यक्ति नहीं कि गयी हो तो भावी वर्षों में अभिव्यक्ति करना आवश्यक नहीं होगा क्योंकि एक उद्यम में लेखांकन नीतियों में परिवर्तन की अभिव्यक्ति केवल वर्ष के परिवर्तन में की जाती है।

आधारभूत लेखांकन मान्यताओं में परिवर्तन की अभिव्यक्ति (अनुच्छेद–27) (Desclosure of Deviation from Fundamental Accounting Assumptions, Paragraph-27)—यदि वित्तीय विवरणों में आधारभूत लेखांकन मान्यताओं, जैसे चालू अवधारणा स्थिरता तथा उपार्जन को अपनाया जाता है, तो विशिष्ट अभिव्यक्ति की आवश्यकता नहीं होती है। यदि आधारभूत लेखांकन मान्यता का पालन नहीं किया जाता है तो तथ्यों की अभिव्यक्ति करना चाहिये।

स्थिरता के सिद्धान्त का मतलब समान व्यवहारों हेतु सभी लेखांकन अवधियों में एक समान लेखांकन नीतियों को लागू करते हैं। स्थिरता के सिद्धान्त से विचलन करने का आशय होता है कि लेखांकन नीति में परिवर्तन अभिव्यक्ति आवश्यकताओं को वाक्य अनुच्छेद-26 में शामिल किया गया है।

2.4.2 स्कन्ध का मूल्यांकन (लेखांकन मानदण्ड-2) (Valuation of Inventory, AS-2)—अन्तिम रहतियों की लागत जैसे कच्चे माल के अन्तिम रहतिये की लागत अन्तिम चालू कार्य की लागत तथा अन्तिम निर्मित रहतिया, चालू लेखांकन अवधि में की गयी लागतों का एक भाग है जो कि अगले लेखांकन अवधि में लायी जाती हैं। इसी प्रकार प्रारम्भिक रहतियों की लागत पिछले लेखांकन अवधि में किये गये लागत का एक भाग है जो कि वर्तमान लेखांकन अवधि में आगे लाया गया है।

क्योंकि रहतिया सम्पत्तियाँ तथा सम्पत्तियाँ भविष्य में उद्यम को आर्थिक लाभ प्रदान करने का साधन है इसलिए स्कन्ध लागत में वह लागतें शामिल होती हैं जो भविष्य में उद्यम को आर्थिक लाभ पहुँचा सके। ऐसी लागत अधिग्रहण की लागत हो सकती है तथा लागत जो या तो—

© The Institute of Chartered Accountants of India

(i) रहतियों का स्थान, जैसे सामग्री को कारखाने तक ले जाने तक का भाड़ा या

(ii) रहतिये की स्थितियाँ, जैसे सामग्री को निर्मित माल में परिवर्तन करने की लागत में परिवर्तन करती है।

स्कंध के रखरखाव की लागत, जैसे संग्रहण लागत, उपक्रम हेतु अतिरिक्त अर्थिक लाभ उत्पन्न नहीं करती, अतः स्कन्ध लागत में शामिल नहीं की जानी चाहिए।

स्कन्ध का मूल्यांकन अत्यन्त महत्वपूर्ण होता है क्योंकि किसी लेखांकन अवधि हेतु लाभ–हानि की गणना में इसका प्रवाह सीधे पड़ता है। अन्तिम स्कन्ध का मूल्य जितना अधिक होगा उतनी ही विक्रय किये गये माल की लागत कम होगी अतः लाभ अधिक होगा। दूरदर्शिता के सिद्धान्त की मांग है कि किसी भी लाभ का पूर्वानुमान नहीं लगाना चाहिए जबकि पूर्वानुमानित हानियों की अतियुक्ति करनी चाहिए अतः यदि स्कन्ध का शुद्ध वसूली मूल्य उसकी लागत से कम हो तो स्कन्ध का मूल्यांकन शुद्ध वसूली मूल्य पर होगा जिससे पूर्वानुमानित हानियों में रखते हुए सूचित लाभ को कम किया जाये। दूसरी ओर यदि स्कन्ध का शुद्ध वसूली मूल्य स्कन्ध की लागत से अधिक हो तो पूर्वानुमानित लाभ पर ध्यान नहीं देते तथा स्कन्ध का मूल्यांकन लागत पर किया जाता है।

संक्षेप में, स्कन्ध का मूल्यांकन वसूली मूल्य तथा लागत मूल्य दोनों में जो कम हो, पर किया जाता है। मानदण्ड यह निर्धारित करता है कि—

(i) स्कन्ध की लागत में क्या शामिल होना चाहिए।

(ii) शुद्ध वसूली मूल्य कैसे निर्धारित होता है।

स्कन्ध की किसी मद द्वारा अपनी लागत प्राप्त न कर पाने में असफल है। यदि स्कन्ध की किसी मद का शुद्ध वसूली मूल्य उसकी लागत से कम हो तो शुद्ध वूसली मूल्य पर स्कन्ध को अपलिखित करने के कारण लाभों में कमी एक अपूर्व (Unusual) हानि है तथा लाभ–हानि खाते में पृथक पंक्ति मद के रूप में दर्शाना चाहिए जिससे वित्तीय विवरणों के प्रयोग कर्ता को उद्यम की उपलब्धियों का विश्लेषण हेतु अधिक सूचनाओं को पाने में सहायता मिलती है। (विस्तार हेतु लेखांकन मापदण्ड–5 देखिए)।

असाधारण लाभ या हानियाँ उनकी प्रकृति द्वारा निरन्तर नहीं माना जाता है। एक उद्यम के प्रदर्शन के अर्थपूर्ण विश्लेषण हेतु, वित्तीय विवरण के प्रयोगकर्ता चालू लाभ/हानि में शामिल ऐसे लाभ/हानि की राशि को जानना आवश्यक है। इस कारण हेतु, लिए गये असाधारण लाभ या हानियों को स्कन्ध लागत के स्थान पर इन्हें लाभ या हानि खाते में दर्शाया जाता है (विस्तार हेतु लेखांकन मानदण्ड–6 देखें)

कम्पनी अधिनियम की अनुसूची IV के भाग I और II में कम्पनीयों द्वारा धारित स्कन्धों हेतु मूल्यांकन सिद्धान्तों की अभिव्यक्ति की गयी है। लेखांकन मानदण्ड-2 में स्कन्धों का मूल्यांकन कानूनी अपेक्षाओं की सहायता हेतु सर्वप्रथम जून, 1981 में निर्गमित किया गया है। यह अप्रैल, 1999 पर और उसके बाद प्रारम्भिक लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में सभी उद्यमों हेतु संशोधित तथा बनाना जरूरी था।

परिभाषित मानदण्डों के उपवाक्यों में सम्पत्ति के रूप में स्कन्ध रखा जाता है—

(a) व्यापार के साधारण प्रक्रिया में विक्रय हेतु या

(b) ऐसी बिक्री हेतु निर्माण की प्रक्रिया में या

(c) सेवायें देने में या पूर्तिकर्ताओं के उपभोग हेतु निर्माण प्रक्रिया में या सामग्री के रूप में।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अनुच्छेद 1 के अनुसार, लेखांकन मानदण्ड के क्षेत्र में निम्नलिखित सम्मलित नहीं है—

निर्माण ठेके के अन्तर्गत चालू कार्य उत्पन्न अर्थात आंशिक ठेके की लागत जिनमे प्रत्यक्ष रूप से सम्बन्धित सेवाओं के ठेके सम्मलित हैं, को लेखांकन मानदण्ड –7 के अन्तर्गत समाहित किया जाता है, निर्माणी ठेके हेतु लेखांकन, निर्माण में प्रयोग हेतु रखा स्कन्ध जैसे कार्यस्थल पर पड़ा हुआ सीमेन्ट तथापि लेखांकन मानदण्ड –2 द्वारा समाहित करते हैं।

(a) सेवा देने वाले के सामान्य स्तर के व्यवसाय में उत्पन्न चालू कार्य अर्थात् सेवा की आंशिक उपलब्ध करने की लागत। उदाहरण हेतु, जहाजरानी कम्पनी हेतु, लेखांकन अवधि के अन्त में उपभोग नहीं हुआ ईंधन एवं सामग्री, स्कन्ध है, लेकिन मार्ग में माल (Voyage in Progress) नहीं है। विभिन्न अन्य सेवाओं हेतु उत्पन्न चालू कार्य (Work-in-Progress) हो सकता है जैसे सॉफ्टवेयर का विकास परामर्शदाता, स्वस्थ्य सेवाएं तथा व्यापारिक बैंकिंग सेवाएं आदि।

(b) अंशों, ऋणपत्रों तथा अन्य वित्तीय प्रपत्र, व्यापारिक रहतियाँ के रूप में रखे जाते हैं। यह ध्यान देने योग्य है कि ये लेखांकन मानदण्ड–13 के क्षेत्र से बाहर हैं। वर्तमान में भारत में व्यवहारिक तौर पर इसे लागत तथा उचित मूल्य में से कम मूल्य पर मूल्यांकित किया जाता है।

(c) पशुओं, कृषि तथा जंगल उत्पाद तथा खनिज तेल, धातु तथा गैस की उत्पादकता के स्कंध की सीमा तक वे इन उद्योगों में व्यवहारिक तौर पर स्थापित के अनुसार शुद्ध वसूली मूल्य पर मापांकित होंगे।

खाली डिब्बे और पात्र (Containers and Empties)—खाली डिब्बे और पात्र, व्यवसाय के साधारण कार्यप्रणाली में विक्रय हेतु माल नहीं है ना ही वे उत्पादन प्रक्रिया में माल है, ना ही वे सेवायें को देने में या उत्पादन प्रक्रिया में उपभोग हेतु पूर्तिकर्ता या सामग्री हैं। आई.सी.ए.आई. की विशेषज्ञ सलाहकार समिति ने हालांकि मत व्यक्त किया है कि खाली डिब्बे एवं पात्र रहतिया की मदे हैं। फिर भी यह लगता है कि, लेखाकंन मानदण्ड के अनुसार, एक वर्ष से अधिक उपयोग जीवन वाले खाली डिब्बे एवं पात्र ह्रास योग्य सम्पत्ति के रूप में माना जाना चाहिए।

रहतिया का मापांकन (अनुच्छेद-5) (Measurement of Inventories, Paragraph-5)—रहतिया, लागत तथा शुद्ध वसूली मूल्य में से कम पर मूल्यांकित करना चाहिए। अनुक्षेद–3 के अनुसार, व्यवसाय की साधारण कार्यप्रणाली में अनुमानित विक्रय मूल्य में से, वस्तु की निष्पत्ति की अनुमानित लागत तथा विक्रय हेतु बनाने के लिए आवश्यक अनुमानित लागत को घटा दिया जाता है जो कि शुद्ध वसूली मूल्य है। लागत तथा शुद्ध मूल्य पर रहतिये का मूल्यांकन इस मत पर आधारित है कि किसी भी सम्पत्ति को इसकी बिक्री या प्रयोग द्वारा वसूल योग्य मूल्य से अधिक मूल्य पर नहीं दर्शाना चाहिए।

उदाहरण (Illustration) 1

अंशतः पूर्ण इकाई की लागत वर्ष 2004-05 के अन्त में ₹ 800 है। इकाई अगले वर्ष में ₹ 100 के अतिरिक्त व्यय करके पूरी हो सकती है। पूर्ण इकाई को ₹ 250 में बेचा जा सकता है। इस सम्बन्ध में बिक्री मूल्य पर 4% दलाली चुकानी होगी। रहतिये का मूल्य निम्न प्रकार से निर्धारित होगा—

	₹
शुद्ध विक्रय मूल्य	250
घटायें : पूर्णतः की अनुमानित लागत	100
	150

© The Institute of Chartered Accountants of India

घटायें : दलाली (₹ 250 पर 4%)	10
शुद्ध वसूली मूल्य	140
रहतिये की लागत	800
रहतिये का मूल्य	140

(लागत या शुद्ध वसूली मूल्य में से कम)

टिप्पणी (Note)—बढ़ोत्तरी लागत (निष्पत्ति की लागत) ₹ 100, बढोत्तरी आगम ₹ 240 (250–10) से कम है अतः उद्यम इकाई को पूर्ण करके ₹ 250 में बेचने का निर्णय करेगा।

उदाहरण (Illustration) 2

उदाहरण 1 में, माना निष्पत्ति की लागत ₹ 100 के स्थान पर ₹ 245 है। उद्यम इकाई को पूरा न करने में लाभ प्राप्त होगा जैसा कि निम्न में स्पष्ट है—

बढ़ोत्तरी लागत (निष्पत्ति की लागत) ₹ 245, बढ़ोत्तरी आगम ₹ 240 (250–10) से अधिक है। अतः उद्यम इकाई को पूरा नहीं करना चाहेगा।

शुद्ध वसूली मूल्य	= शून्य (NIL)
लागत	= ₹ 800
रहतिये की लागत	= शून्य

(लागत तथा शुद्ध वसूली मूल्य में से कम)

रहतिये की लागत (अनुच्छेद–6)—रहतिये की लागत में सभी क्रय की लागतें, परिवर्तन की लागतें तथा रहतिये को वर्तमान स्थान तथा स्थिति तक पहुँचने में व्यय की गयी सभी अन्य लागतें समाहित हैं।

क्रय की लागतें (अनुच्छेद–7)—क्रय की लागतों में शुल्कों तथा करों (जो कर अधिकारियों से उपक्रम द्वारा बाद में वसूल किये, को छोड़कर जैसे सेनवेट क्रेडिट, राज्य स्तरीय मूल्यवर्धित कर आदि) अन्तः भाड़ा तथा प्राप्ति से प्रत्यक्षतः जुड़े अन्य व्ययों सहित क्रय मूल्य समावेश होता है।

व्यापारिक बट्टा छूट, डयूटी ड्राबैक (Drawback) तथा ऐसी ही मदों को क्रय की लागत कें निर्धारण में घटाया जाता है।

उदाहरण (Illustration) **3**

एक उद्यम ने 13,000 कि.ग्रा. की निश्चित सामग्री ₹ 90 प्रति इकाई का आदेश दिया। क्रय मूल्य में ₹ 5 प्रति कि.ग्रा. ऐसा उत्पाद शुल्क शामिल है जिसके सम्बन्ध में पूर्ण सेनवेट क्रेडिट मान्य है। भाडा ₹ 80,600 की राशि का व्यय हुआ। मार्ग की समान्य हानि 4% है। उद्यम को वास्तविक प्राप्ति 12,400 कि.ग्रा. तथा उपभोग 10,000 कि.ग्रा. हुआ।

रहतिये की लागत तथा सामग्री लागत का आबंटन निम्न प्रकार दर्शाया है :

सामान्य लागत प्रति कि. ग्रा.

	₹
क्रय मूल्य (13,000 कि.ग्रा.×₹90)	11,70,000
घटायें : सेनवेट क्रेडिट (13,000 कि.ग्रा.×₹ 5)	65,000
	11,09,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

जोड़ें : भाड़ा		80,600
(a) कुल सामग्री लागत		11,85,600
(b) सामान्य प्राप्ति में इकाई की संख्या (13,000 का 96%)		12,480 कि.ग्रा.
(c) सामान्य लागत प्रति कि.ग्रा. (a ÷ b)		95

सामग्री लागत का आबंटन

	कि.ग्रा.	₹/कि.ग्रा.	₹
उपभोग की गयी सामग्री	10,000	95	9,50,000
रहतिये की लागत	2400	95	2,28,000
असामान्य हानि	80	95	7,600
कुल सामग्री लागत	12,480	95	11,85,600

टिप्पणी : असामान्य हानियों के रूप में पृथक व्यय मान्य है।

परिवर्तन की लागत (Cost of Conversion)—उत्पादन से सम्बन्धित प्रत्यक्ष लागतें, परिवर्तन लागत में शामिल होती है, जैसे प्रत्यक्ष श्रम। इसमें, स्थायी एवं परिवर्तनशील दोनों उपरिव्यय भी शामिल होते है (अनुच्छेद-8)

स्थायी उत्पादन उपरिव्यय, सामान्य क्षमता से अधिक उत्पादन की इकाईयों को सुव्यवस्थितता से संविलियत करना चाहिए। सामान्य क्षमता, सामान्य दशाओं के अन्तर्गत अवधि या मौसम (Season) में उद्यम द्वारा औसत रूप से प्राप्त उत्पादन है। नियोजित रखरखाव के परिणामस्वरूप क्षमता में कमी को खाते में ले जाते है। उत्पादन को वास्तविक स्तर में प्रयुक्त माना जा सकता है, यदि वह सामान्य क्षमता के लगभग है तो (अनुच्छेद 9)।

उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर प्रभारित स्थायी उत्पादकीय उपरिव्ययों की मात्रा निचले उत्पादन या निष्क्रय संयंत्र के फलस्वरूप बढाई नहीं जाती। गैर प्रभावित उपरिव्ययों को ऐसी अवधि में एक व्यय बतौर मान्यता दी जाती है जिससे उनको खर्चा जाता है। असामान्य तौर पर ऊँचे उत्पादन की अवधियों में उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर प्रभावित स्थायी उत्पादकीय उपरिव्ययों की राशि घट जाती है ताकि रहतिया को लागत के उपर नहीं मापा जाता। परिवर्तनीय उत्पादकीय उपरिव्ययों को उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर उत्पादकीय सुविधाओं के वास्तविक उपभोग के आधार पर प्रभारित किया जाता है। (अनुच्छेद-9)

उपरोक्त दो बिन्दुओं का अर्थ है :

जहाँ वास्तविक उत्पादन सामान्य क्षमता से कम है या उसके बराबर है वहाँ स्थायी उपरिव्यय पुनः प्राप्त सामान्य क्षमता के आधार पर किया जाता है।

जहाँ वास्तविक उत्पादन सामान्य क्षमता से अधिक हो वहाँ स्थायी उपरिव्यय वास्तविक उत्पादन के आधार पर पुनः प्राप्त होता है।

उदाहरण (Illustration) **4**

उदाहरण 3 में, माना सामान्य प्रक्रिया हानि (Normal Processing Loss), आगत का 5% है, लेखांकन अवधि के दौरान, उद्यम, निर्मित उत्पादन की 9600 इकाई वास्तव में उत्पादित हैं, ₹ 250 प्रति इकाई पर 9300 इकाई बेच दीं। श्रमिक तथा उपरिव्यय लागत क्रमशः ₹ 6,12,845 तथा

© The Institute of Chartered Accountants of India

₹2,23,440 की राशि है। उपरिव्यय, उत्पादन के आधार पर वसूल किये जाते है। अन्तिम उत्पादन पर उत्पाद कर (Excise duty) ₹ 28.50 प्रति इकाई है।

लाभ एवं हानि तथा निर्मित रहतिये की लागत मानते हुए (i) सामान्य क्षमता 9400 इकाई है (ii) सामान्य क्षमता 9800 इकाई है जो निम्न प्रकार प्रदर्शित है—

दशा—(i) वास्तविक उत्पादन 9600 इकाई, सामान्य क्षमता 9400 इकाईयों से अधिक है। सामान्य पुनः प्राप्त दर = 2,23,440 / 9400 इकाई = ₹ 23.77

वास्तविक उपरिव्यय प्रति इकाई =2,23,440 / 9600 इकाई = ₹ 23.275

अधिक उत्पादन के कारण, पुनः प्राप्ति दर में वास्तव में कमी ₹ 23.275 प्रति इकाई आयी है।

निर्मित उत्पादन की प्रति इकाई सामान्य लागत

	₹
उपभोग की सामग्री	9,50,000
मजदूरी	6,12,845
उपरिव्यय [9,600 × ₹ 23.275]	2,23,440
उत्पाद कर [9,600 ×₹ 28.50]	2,73,600
(a) कुल लागत	20,59,885
(b) सामान्य उत्पादन [10,000 का 95%]	9500 इकाई
(c) निर्मित उत्पाद की प्रति इकाई सामान्य लागत (a ÷ b)	216.83

कुल लागत का आबंटन

	इकाईयाँ	₹/इकाई	₹
बेचे गये माल की लागत	9300	216.83	20,16,519
रहतिये की लागत	300	216.83	65,049
	9600	216.83	20,81,568
घटाइयेः असामान्य हानि	100	216.83	21,683
कुल लागत	95.00	216.83	20,59,885

लाभ एवं हानि का विवरण :

	₹	₹
विक्रय		23,25,000
घटाइये : बेचे माल की लागत		20,16,519
		3,08,481
असामान्य लाभ	21,683	
घटाइये : असामान्य हानि	7600	14,083
शुद्ध लाभ		3,22,564

दशा—(ii) : (वास्तविक उत्पादन 9600 इकाई, सामान्य क्षमता 9800 इकाईयों से अधिक है)

सामान्य उपरिव्यय की पुनः प्राप्ति पर = ₹ 2,23,440/9800 इकाई
= ₹ 22.80

वास्तविक उपव्यिय प्रति इकाई = ₹ 2,23,440/9600 इकाई
= ₹ 23.275

© The Institute of Chartered Accountants of India

निम्न उत्पादन के कारण पुर्नप्राप्ति दर, वास्तविक ₹23.27 तक नहीं बढी है।

पुर्नप्राप्त उपरिव्यय	=	9600×₹22.80 = ₹ 2,18,880
न्यून पुर्नप्राप्त उपरिव्यय	=	2,23,440–2,18,880 = ₹ 4560
सामान्य उत्पादन की प्रति इकाई न्यून=		4560/9500
पुर्न प्राप्ति	=	₹ 0.48

निर्मित उत्पादन की सामान्य लागत प्रति इकाई

	₹
उपभोग की सामग्री	9,50,000
मजदूरी	6,12,845
उपरिव्यय [9600 × ₹ 22.80]	2,18,880
उत्पादन कर [9600 × ₹ 28.50]	2,73,600
(a) कुल लागत	20,55,325
(b) सामान्य उत्पादन [10,000 का 95%]	9500 इकाई
(c) निर्मित उत्पादन की सामान्य लागत प्रति इकाई (a ÷ b)	216.35

कुल लागत का आवंटन :

	इकाईयाँ	**₹ / इकाई**	₹
विक्रय माल की लागत	9300	216.35	20,12,055
निर्मित रहतिये की लागत	300	216.35	64,905
	9600	216.35	20,76,960
घटाइयेः असामान्य लाभ	100	216.35	21635
	9500	216.35	20,55,325
जोड़ेः न्यून पुनःप्राप्ति			4560
कुल लागत			20,59,885

लाभ एवं हानि का विवरण :

	₹	₹
विक्रय		23,25,000
घटाइयेः विक्रय माल की लागत		20,12,055
		3,12,945
घटाइयेः न्यून पुनः प्राप्ति		4560
		3,08,385
आसामान्य लाभ	21635	
घटाईयेः असामान्य हानि	7600	14035
शुद्ध लाभ		3,22,420

टिप्पणी : 1 : उत्पादन पर उत्पादन कर, अवधि लागत की अपेक्षा उत्पादन लागत है। अर्थात् रहतिये की लागत में परिणामस्वरूप तथा उत्पादन लागत में लेंगे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

टिप्पणी : 2 : लाभ, स्थिति (ii) में स्थिति (i) की तुलना से ₹ 144 से कम है। ऐसा है क्योंकि, न्यून पुनःप्राप्ति का सम्पूर्ण, वर्ष हेतु लाभ के विरूद्ध प्रभारित है। स्थिति (ii) में लाभ इसकी स्थिति (i) में दिखाये गये ₹ 144 द्वारा कम है क्योंकि दशा (ii) में वर्ष के लाभों के विरूद्व पूर्ण निम्न वसूली प्रभारित की गयी है जबकि दशा (i) में रहतिये के लागत के भाग के रूप में चालू वर्ष के उपरिव्यय का भाग ₹ 144 (300इकाई×.48 प्रति इकाई) अगली अवधि में ले जायी गयी है।

संयुक्त या उपोत्पाद (अनुच्देद-10) (Joint or By-Product)—संयुक्त या उपोत्पाद की दशा में, अलगाव के स्तर तक व्यय कि हुई लागत, उचित तथा अनुकूल आधार पर आंवटित करनी चाहिए। आवंटन का आधार, अलगांव बिन्दु पर विक्रय मूल्य हो सकता है। उदाहरण हेतु, उपोत्पाद, अवशिष्ट तथा नष्ट का मूल्य सामान्यः सामग्री नहीं है। यह इसीलिए शुद्ध वसूली मूल्य पर होती है। उपोत्पाद, अवशिष्ट या नष्ट का शुद्ध वसूली मूल्य में से संयुक्त लागत घटाकर, मुख्य उत्पादन की लागत आती है।

अन्य लागतें (Other Costs)—

(a) यह, उपलब्ध रहतिये की लागत में शामिल हो सकती है, वे, रहतिये को वर्तमान स्थान तथा स्थिति में लाने हेतु व्यय किये जाते हैं। प्रारूप की लागत, उदाहरण हेतु, इकाई बनी शुल्क हेतु, रहतिये लागत के भाग के रूप में लिया जाता है (अनुच्छेद -11)

(b) ब्याज तथा अन्य उधार की लागतों सामान्यतः रहतियों को उनके वर्तमान स्थान तथा स्थिति की लागत नहीं माना जाता है। अतः ये लागतें सामान्यतः रहतिये की लागत में शामिल नहीं होते (अनुच्छेद 12) तब भी ब्याज तथा अन्य लागतों को रहतिये लागतों के भाग के रूप में लिया जाता है जहाँ अभिप्रेरित बिक्री हेतु तैयार हो रही समय की वास्तविक अवधि लेना आवश्यक है

(c) The standard is silent on treatment of amortisation of intangibles for ascertaining inventory costs. It neverthless appears that amortisation of intangibles related to production, e.g., patents right of production of copyright for a publisher should be taken as part of inventory costs.

(d) भारतीय गैप (GAAP) के अन्तर्गत विनियम अन्तरों को रहतिये लागतों में नहीं लिया जाता है।

स्कन्धों की लागत से अपवाद (अनुच्छेद 13) (Exclusions from the Cost of Inventories, Paragraph-13)—स्कन्धों की लागत को निर्धारण करने में, निश्चित लागतों को छोड़कर व उस अवधि में व्ययों के रूप में जिसमें से वे खर्च किये जाते हो, को स्वीकार करना उचित है। ऐसी लागतों के उदाहरण हैं :

(a) नष्ट सामग्री, श्रम या अन्य अत्पादन लागतों की असामान्य राशि।

(b) संग्रहण लागतें, जब तक कि ऐसे संग्रहण उत्पादन के लिए आवश्यक न हों।

(c) प्रशासनिक उपरिव्यय जो स्कन्ध को अपने वर्तमान स्थान व स्थिति में लाने के लिए संग्रहण न होता है।

(d) विक्रय तथा वितरण की लागतें।

लागत सूत्र (अनुच्छेद 16) (Cost Formula)—सामान्यतः स्कन्धों को विभिन्न मात्रा एवं इकाईयों में क्रय किया जाता है। ऐसी सभी परिस्थतियों में अंतिम स्कन्ध के लागत निर्धारण हेतु अपेक्षित है कि प्रत्येक समूह के स्कन्ध की इकाईयों की पहचान की जाये या विशिष्ट पहचान जो कि बेहतर से बेहतर (अनुच्छेद-14) के अनुसार सम्भव हो। अन्य सभी दशाओं में स्कन्ध की लागत प्रथम आगम तथा प्रथम निर्गम या भारित औसत लागत सूत्र द्वारा निर्धारित करना चाहिए। सूत्र का प्रयोग

© The Institute of Chartered Accountants of India

रहतिये की मदों को उनकी वर्तमान स्थिति में लाने के लिए व्यय की गयी लागत को उचित सम्बन्धित समीपता प्रतिबन्धित होना चाहिए।

लागत मापन की अन्य तकनीकें (Other Techniques of Cost Measurement)

(a) वास्तविकता के स्थान पर मानक लागत को रहतिये की लागत के रूप में लिया जा सकता है भले ही मानक लागत, वास्तविक लागत के निकटतम हो। ऐसे मानक (पूर्णत या आंशिक पूर्णत इकाईयों के लिए) सामग्री उपभोग, श्रम की कार्यक्षमता और क्षमता के प्रयोग का सामान्य स्तर के प्रकाश में नियमित करना चाहिए। यदि आवश्यक हो तो प्रभाव का सतत् पुनर्विलोकन तथा पुनर्निरीक्षण किया जाना चाहिए।

(b) फुटकर व्यवसाय में, जहाँ तेजी से परिवर्तनशील मदों का अधिक मात्रा में व्यापार होता है, मदों की वास्तविक लागत का निर्धारण कठिन हो सकता है, हालांकि एक फुटकर व्यापारी द्वारा इकाईयों का व्यापार करना सामान्यतः समान सकल लाभ के लिए विक्रय है सकल लाभ का उचित औसत प्रतिशत द्वारा बिना बिके माल का विक्रय मूल्य घटाकर, रहतिये की लागत का निर्धारण करते हैं। (अनुच्छेद–19)

उदाहरण (Illustration) **5**

एक व्यापारी ने कुछ वस्तुयें ₹ 85,000 के मूल्य पर क्रय किया। उसने इसमें से कुछ वस्तुयें ₹1,05,000 में बेच दी। सकल लाभ का औसत प्रतिशत लागत पर 25 प्रतिशत है। प्रारम्भिक रहतिये का लागत पर मूल्य ₹ 15,000 था। अन्तिम रहतिये की लागत नीचे दर्शायी गयी है—

	₹
प्रारम्भिक स्टाक एवं क्रय का विक्रय मूल्य (₹85,000+15,000)×1.25	1,25,000
विक्रय	1,05,000
बिना बिके स्टाक का विक्रय मूल्य	20,000
घटाइयेः सकल लाभ (20,000/1.25) × 0.25	4,000
रहतिये की लागत	16,000

शुद्ध वसूली मूल्य का अनुमान (Estimate of Net Realisable Value)—शुद्ध वसूली योग्य मूल्य के अनुमान, अनुमान के समय उपलब्ध सर्वाधिक विश्वसनीय साक्ष्य पर आधरित होते हैं जो स्टॉक से वसूली की जाने की आशा की जा सके। ये अनुमान मूल्य में उत्तार चढ़ाव या चिट्ठे के बाद उत्पन्न होने वाली घटनाओं से सम्बन्धित लागत को ध्यान में रखकर चलते है। उस सीमा तक जो ऐसी घटनायें चिट्ठे तिथि को विद्यमान परिस्थितियों से तालमेल रख सकें। (अनुच्छेद –22)

लागत और शुद्ध वसूली मूल्य की तुलना (Comparison of cost and net realisable value)—(a) लागत एवं शुद्ध वसूली मूल्य के बीच तुलना अलग–अलग मदों पर आधारित होनी चाहिए। तथापि कुछ स्थितियों में संबंधित वस्तुओं या एक समूह में रखा जा सकता है (अनुच्छेद –21)

उदाहरण (Illustration) **6**

एक कम्पनी के स्टॉक में दो मदों की लागत, शुद्ध वसूली मूल्य तथा स्टॉक मूल्य निम्न प्रकार है—

	लागत	शुद्ध वसूली मूल्य	स्टाक का मूल्य
	₹	₹	₹
वस्तु –1	50,000	45,000	45,000
वस्तु –2	20,000	24,000	20,000
योग	70,000	69,000	65,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

शुद्ध वसूली मूल्य का निर्धारण अनुमान के समय उपलब्ध प्रमाणों के आधार पर होना चाहिए।

अनुच्छेद –3 के अनुसार शुद्ध वसूली मूल्य सामान्य व्यापार में अनुमानित विक्रय मूल्य में से पूर्णतः की लागत तथा विक्रय की प्रभावी लागत को घटाकर ज्ञात किया जाता है। अनुच्छेद –22 के अनुसार शुद्ध वसूली मूल्य का अनुमान, अनुमान के समय सर्वोत्तम उपलब्ध विश्वसनीय प्रमाणों पर आधारित स्टाक से जो मूल्य राशि प्राप्त हो सकेगी, के आधार पर लगाया जाना चाहिए। यह अनुमान मूल्यों या संबधित प्रत्यक्ष लागत के उच्चावचनों जो आर्थिक चिट्ठे की तिथि के बाद या चिट्ठे की तिथि पर उपस्थित शर्तों को ध्यान में रखकर लगाया जाना चाहिए।

प्रयोग अथवा निस्तारण हेतु रखी गयी सामग्री का शुद्ध वापसी मूल्य (NRV of Materials Held for Use of Disposal)—अनुच्छेद 24 के अनुसार, यदि तैयार माल का विक्रय मूल्य, जिसमें सामग्री का उपयोग हुआ हो तैयार माल की लागत से अधिक है तो उत्पादन में प्रयोग हेतु रखी गीय सामग्री एवं अन्य आपूर्तियों को लागत से कम पर अपलिखित नहीं किया जाता है। इसका कारण यह है जब तक परिस्थितियाँ विद्यमान हो तो सामग्री का वसूली मूल्य उसकी लगात से अधिक हो सकता है, जैसे कि नीचे प्रदर्शित किया गया है—

एक उद्यम (i) सामग्री को अन्तिम उत्पाद की लागत में शामिल किये बगैर उसके वर्तमान मूल्य को वसूल करने हेतु सामग्री का निपटारा कर सकता है या (ii) सामग्री को अन्तिम उत्पाद में शामिल करके विक्रय मूल्य से निर्माण की लागत घटा कर (वृद्धि आगम) वसूल करता है।

एक उद्यम सामग्रि को अन्तिम उत्पाद में सम्मिलित करने की वरीयता देता है जबः

(निर्माण द्वारा प्राप्त वृद्धि आगम) > (सामग्री का वर्तमान मूल्य)

अथवा जबः (तैयार माल का विक्रय मूल्य बनाने की लागत) > सामग्री का वर्तमान मूल्य

अथवा जबः (तैयार माल का विक्रय मूल्य) > (सामग्री का वर्तमान मूल्य + बनाने की लागत)

अथवा जबः (तैयार माल का विक्रय मूल्य) > (तैयार माल से संबंधित लागत)

जब तक तैयार माल का विक्रय मूल्य, तैयार माल सम्बन्धित लागत से अधिक है, उद्यम सामग्री को तैयार माल में शामिल करता है तथा सामग्री के वर्तमान मूल्य की अपेक्षा वृद्धि आगम को वसूल करता है। इस प्रकार यदि तैयार माल का विक्रय मूल्य तैयार माल की सम्बन्धित लागत से अधिक है तो उद्यम तैयार माल में सामग्री को शामिल करता है तथा शुद्ध वसूली मूल्य वृद्धि आगम है।

(अ) यदि तैयार माल का विक्रय मूल्य, तैयार माल की सम्बद्धित लागत से कम है तो उद्यम सामग्री का निस्तान्तरण करता है तथा शुद्ध वसूली मूल्य सामग्री का वर्तमान मूल्य है।

यदि सामग्री का वर्तमान मूल्य, सामग्री लागत से अधिक है—

Observe that the NRV is either current price of material or higher, i.e. incremental recenue. Thus, if curren price of material is greater than material cost, NRV always excceds the material cost. The inventories in all such cases are therefore valued at cost.

यदि सामग्री का वर्तमान मूल्य, सामग्री लागत से कम है—

पहले की तरह शुद्ध वसूली मूल्य या तो सामग्री का वर्तमान मूल्य या अधिक अर्थात् वृद्धि आगम है यदि सामग्री का वर्तमान मूल्य, सामग्री लागत से कम है तथा शुद्ध वसूली मूल्य, सामग्री का वर्तमान मूल्य है (यानी जब उपक्रम सामग्री को वर्तमान मूल्य पर निपटारा किया) शुद्ध वसूली मूल्य, जो सामग्री लागत से कम हो। अतः रहतिया को शुद्ध वसूली मूल्य पर लिखते है यानी वर्तमान मूल्य (उदाहरण 12 (a) देखिए)

उपरोक्त कारणों से अनुच्छेद-24 के अनुसार उपलब्ध है कि जब यहाँ सामग्री के मूल्य में गिरावट हो तथा यह सम्भावना हो कि निर्मित उत्पाद की लागत उसके शुद्ध वसूली मूल्य से अधिक होगी (जब उद्यम वर्तमान मूल्य पर सामग्री को निस्तरित करना चाहते हों) तो सामग्री को शुद्ध वसूली

© The Institute of Chartered Accountants of India

मूल्य पर लिखना चाहिए। ऐसी परिस्थितियों में, प्रतिस्थापन की लागत (सामग्री का वर्तमान मूल्य) शुद्ध वसूली मूल्य का सर्वोत्तम माप उपलब्ध हो सकते है।

यदि सामग्री का वर्तमान मूल्य साम्रगी लागत से कम है (जब उद्यम उत्पाद के निर्माण कराने को प्राथमिकता देता है) शुद्ध वसूली मूल्य सामग्री के वर्तमान मूल्य से अधिक होगा परन्तु सामग्री लागत से अधिक हो भी सकता है और नहीं भी हो सकता है। यदि वृद्धि आगम सामग्री की लागत से अधिक है तो रहतिये का मूल्यांकन लागत पर होता है। (उदाहरण 14 (b) देखिए) यदि वृद्धि आगम, सामग्री लागत से कम तो रहतिये का मूल्यांकन शुद्ध वसूली मूल्य पर होगा (उदाहरण 12 (c) देखिए)

उदाहरण (Illustration) **7**

कच्ची सामग्री के स्टॉक में 1 कि. ग्रा. ऐसी सामग्री सम्मलित है जो ₹ 100 प्रति कि. ग्रा. की दर से क्रय की गयी। सामग्री के मूल्य में गिरावट है और वर्ष के अन्त में सामग्री स्टॉक का मूल्य ₹ 80 प्रति कि.ग्रा है। सामग्री को निर्मित उत्पाद में शामिल करना सम्भव है। परिवर्तन लागत (Conversion Cost) (मजदूरी एवं उपरिव्यय) ₹ 120 है।

निर्मित उत्पाद के अनुमानित विक्रय मूल्य हेतु रहतिये मूल्य (a) ₹ 195, (b) ₹ 230 तथा (c) ₹210 है को नीचे प्रदर्शित किया गया है। सभी परिस्थितियों में, सामग्री का वर्तमान मूल्य (₹ 80) सामग्री लागत ₹ 100 से कम है।

स्थिति (a) **:**

विक्रय मूल्य	= ₹195
वृद्धि आगम	= ₹ 195–₹120 = ₹ 75
सामग्री का वर्तमान मूल्य	= ₹ 80
यह उचित है कि माल को न बनाया जाये	
शुद्धि वसूली मूल्य	= ₹ 80
सामग्री की लागत	= ₹ 100
रहतिये का मूल्य	= ₹ 80

स्थिति (b) **:**

विक्रय मूल्य	= ₹ 230
वृद्धि आगम	= ₹ 230 –₹120 = 110
सामग्री का वर्तमान मूल्य	= ₹ 80
यह वस्तु बनाना उचित है।	
शुद्ध वसूली मूल्य	= ₹ 110
सामग्री की लागत	= ₹ 100
रहतिये की मूल्य	= ₹ 10

स्थितिः (c)

विक्रय मूल्य	= ₹ 210
वृद्धि आगम	= ₹ 210 – ₹120 = ₹90
सामग्री की वर्तमान लागत	= ₹ 80
यह उत्पाद बनाना उचित है।	
शुद्ध वसूली मूल्य	= ₹ 90
सामग्री की लागत	= ₹ 100
रहतिये का मूल्य	= ₹90

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रत्येक आर्थिक चिट्ठे की तिथि पर शुद्ध वसूली मूल्य पर पुनः विचार (Review of net realisable value at each Balance Sheet date)—यदि किसी रहतिये की मदें, एक से अधिक आर्थिक चिट्ठे की तिथियों प्रदर्शित किया जाता है। तो अनुच्छेद 25 में प्रत्येक आर्थिक चिट्ठे की तिथि पर शुद्ध वसूली मूल्य के पुनः निर्धारित करना आवश्यक है।

लेखांकन मानदण्ड 2 इस बात पर मौन है कि क्या शुद्ध वसूली मूल्य पर ले जाया गया किसी मद को बाद में हुई वृद्धि पर प्रदर्शित किया जा सकता है। भारतीय लेखांकन मानदण्ड 2 इस प्रकार के लेखों की अनुमति देता है।

प्रकटीकरण (Disclosures)—अनुक्षेद 26 में वित्तीय विवरणों की अभिलिखित करना आवश्यक है।

लेखांकन नीतियों का प्रयोग मापांकन में किया गया हो, लागत सूत्र सहित प्रयोग, तथा उद्यमों के रहतिये का कुल परिचालन लागत तथा इसका उपयुक्त वर्गीकरण करना अनुच्छेद–27, यह आवश्यक है परिचालन लागत की अभिव्यक्ति तथा रहतिये के प्रत्येक वर्ग हेतु लेखांकन अवधि के दौरान उन में परिवर्तन को प्रदर्शित किया जाता है, जैसे कच्चा माल, घटक चालू कार्य, निर्मित रहतिये कुल पुर्जे तथा औजार आदि।

2.4.3. रोकड़ प्रवाह विवरण (लेखांकन मानक 3) (Cash Flow Statement, AS-3)—परम्परागत वित्तीय विवरणों में, लेखांकन अवधि के अन्त में प्रदर्शित आर्थिक चिट्ठा का समाविष्ट, एक आय के विवरण तथा उनके अधिग्रहण हेतु प्रयोग कोष के साधन के साथ प्रतिवेदित उद्यम द्वारा नियंत्रित संसाधन, प्रदर्शित आय, व्यय तथा उपार्जित लाभ–हानि, लेखांकन अवधि के दौरान उपार्जित लाभ–हानि, लेखांकन अवधि के दौरान प्रतिवेदित उद्यम द्वारा व्यय किया जाता है। तब भी यह ध्यान दिया जाता था कि उपार्जन आधार पर लेखांकन करने के कारण, सम्पत्तियाँ, दायित्वों, आय, व्यय तथा समंक जैसे वित्तीय तत्वों की पहचान उनसे सम्बन्धित घटनाओं से समरूपता के कारण होती है न कि रोकड़ प्राप्ति या भुगतानों से। इस कारण हेतु, प्रतिवेदित उद्यम द्वारा उत्पन्न रोकड़ द्वारा पारम्परिक वित्तीय विवरण उपयोग कर्ता को सूचित करने में असमर्थ होता है तथा लेखांकन अवधि के दौरान ये उपयोग की जाती है। वे व्यक्ति जो लेखांकन व्यवहारों का अल्प ज्ञान रखते हैं। उनके लिए कभी-कभी यह परेशानी होती है की अधिक लाभ होने पर भी एक उद्यम के पास लाभांशों को भुगतान हेतु बहुत कम रोकड़ बचती है। प्रतिवेदित करने वाले उद्यम के वित्तीय विवरणों में नकद प्राप्ति तथा भुगतान का सारांश सम्मिलित करना आवश्यक होता है। अतः मान्य नहीं होता। एक लेखांकन अवधि के दौरान नकद प्राप्ति तथा भुगतान का सारांश रोकड़ प्रवाह विवरण कहलाता है।

किसी उद्यम के लाभों सहित रोकड़ प्रवाह सम्बन्धित को निम्नलिखित एक साधारण उदाहरण में दिया गया है—

लेखांकन मानक 3 की स्थिति (Status of AS-3)

यह मानक, 1 अप्रैल, 2001 को या उसके उपरान्त प्रारम्भ करने की लेखांकन अवधि के सम्बन्ध ा में स्तर I के उद्यम हेतु आदेशात्मक है। स्तर II तथा स्तर III के उद्यम प्रोत्साहित है, लेकिन लागू मानक में आवश्यक नहीं है।

भारत में सभी सूचीबद्ध कम्पनियां, लेखांकन मापदण्ड 3 के अनुसार में अप्रत्यक्ष विधि द्वारा तैयार एवं प्रस्तुत रोकड़ प्रवाह वितरण के रहतिये विनियम के साथ सूचीबद्ध समझौते के उपवाक्य 32 द्वारा आवश्यक है।

रोकड़ प्रवाह विवरण हेतु रोकड़ शब्द का अर्थ (अनुच्छेद 5) (Meaning of the term cash flow statements (Paragraph-5)—रोकड़ प्रवाह विवरण के उद्देश्य हेतु रोकड़ में निम्न सम्मलित हैं—

(अ) हस्थस्त रोकड़ तथा किसी बैंक या अन्य वित्तीय संख्याओं के साथ माँग पर पुनः देय निक्षेप।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ब) रोकड़ तुल्य जो अल्पकालीन, अत्यधिक तरल निवेश है, जिन्हें रोकड़ की राशि में तत्परता से ज्ञात करते हैं तथा इस विषय में मूल्य में परिवर्तन या जोखिम नगण्य है। अल्पकालीन निवेश वह है, जो अधिग्रहण की तिथि से तीन माह के अन्दर परिपक्वता हेतु देय है। सामान्यतः अंशों में निवेश, रोकड़ तुल्य के रूप में नहीं लेते, क्योंकि अनिश्चितताओं को उनके साथ वसूली मूल्य के रूप में सम्बन्धित किया जाता है।

टिप्पणी : रोकड़ प्रवाह विवरण के उद्देश्य हेतु 'रोकड़' में आर्थिक चिट्ठे की कम–से–कम तीन मदें शामिल होती हैं, यानी, हस्तस्थ रोकड़, बैंकों के साथ माँग निक्षेप आदि तथा रोकड़ तुल्य के रूप में सम्बन्धित निवेश। इस कारण हेतु, उनके रोकड़ प्रवाह विवरणों में उद्यम को दिये हुये प्रारंभिक तथा अंतिम रोकड़ का उपखण्डन को दर्शाना आवश्यक है। यह रोकड़ प्रवाह विवरण की टिप्पणी के रूप में प्रस्तुत है।

रोकड़ प्रवाह शब्द का अर्थ (अनुच्छेद–5) (Meaning of the trem cash flow, Paragraph-5)—रोकड़ प्रवाह, रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य का अंतर्वाह (यानी प्राप्ति) तथा बहिर्वाह (यानी भुगतान) है, कोई सौदे, जिसका रोकड़ प्रवाह में परिणाम नहीं निकलता है, रोकड़ प्रवाह विवरण में सूचित नहीं होना चाहिये। रोकड़ या रोकड़ तुल्य के अन्तर गतिविधियाँ रोकड़ प्रवाह नहीं है, क्योंकि वे, लेखांकन मानदण्ड 3 द्वारा परिभाषा के रूप में रोकड़ परिवर्तनीय नहीं होती है, जो कि रोकड़, बैंक रोकड़ तुल्य का योग है। उदाहरण हेतु, रोकड़ तुल्य निवेश का अधिग्रहण या बैंक में रोकड़ निक्षेप, रोकड़ प्रवाह नहीं है।

यह टिप्पणी महत्वपूर्ण है कि रोकड़ में परिवर्तन को रोकड़ प्रवाह समझना आवश्यक नहीं है। उदाहरण हेतु यदि किसी उपक्रम का बैंक शेष यू. एस. डॉलर 10,000 पुस्तकों में 4,90,000 ₹ पर विनिमय दर ₹ 49/– यू. एस. डॉलर की प्राप्ति की तिथि पर जारी किया है। यदि विनिमय की अन्तिम दर 50 ₹ यू. एस. डॉलर हो, तो आर्थिक चिट्ठे की तिथि पर 5,00,000 ₹ से दोहराया जायेगा। हालांकि वृद्धि रोकड़ प्रवाह नहीं है, क्योंकि न कोई रोकड़ अंतर्वाह है न ही कोई बहिर्वाह।

रोकड़ प्रवाह के प्रकार (Types of cash flow)—उद्यम हेतु रोकड़ प्रवाह अनेक तरीके से होते हैं। उदाहरणार्थ : परिचालन आय या व्यय द्वारा उधार लेकर अथवा उधार का पुनः भुगतान द्वारा अथवा स्थायी सम्पत्ति के अधिग्रहण या निष्तारण द्वारा। प्रत्येक प्रकार के प्रवाह का विचार स्पष्ट रूप से भिन्न होता है। उपयोगी स्थायी सम्पत्ति के निष्तारण पर प्राप्त रोकड़, उद्यम के भविष्य प्रदर्शन पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ सकता है और यह परिचालन आय के द्वारा प्राप्त रोकड़ अथवा उधार द्वारा प्राप्त रोकड़ से पूर्णतः भिन्न है। यह भी ध्यान देने योग्य है कि निहितार्थ रोकड़ प्रवाह के प्रकार अन्तर्सम्बन्धित हैं। उदाहरणार्थ : संचालन व्यय बैठक हेतु उधार ली गयी रोकड़ का प्रयोग, उपयोगी स्थायी सम्पत्ति का अधिग्रहण हेतु उधार रोकड़ के प्रयोग के रूप में समान नहीं है।

ऊपर वर्णित कारण हेतु मानदण्ड द्वारा तीन प्रकार के रोकड़ प्रवाह चिह्नित किये गये हैं। जैसे—रोकड़ प्रवाह का विनियोजन, रोकड़ प्रवाह का वित्तीयकरण तथा परिचालन रोकड़ प्रवाह। प्रत्येक प्रकार के रोकड़ प्रवाह को, रोकड़ प्रवाह विवरण में पृथक रूप से प्रस्तुत करने पर रोकड़ प्रवाह की सूचना की उपयोगिता सुधर जाती है।

निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह, निवेशात्मक गतिविधियों द्वारा उत्पन्न रोकड़ प्रवाह है। निवेशात्मक गतिविधियों के अन्तर्गत दीर्घकालीन सम्पत्तियों का अधिग्रहण तथा निस्तारण तथा अन्य विनियोजन से है, जो रोकड़ तुल्य में शामिल नहीं होते हैं। निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह के उदाहरण, निवेशात्मक गतिविधि से उत्पन्न रोकड़ प्रवाह के शामिल होने से है।

इसमें शामिल (a) स्थायी सम्पत्ति के निस्तारण से प्राप्त राशि। (b) दिये गये ऋण/अन्य से प्राप्त (वित्तीय संस्थानों के ऋणों को छोड़कर)। (c) स्थायी सम्पत्तियों के अधिग्रहण हेतु भुगतान। (d) अर्जित ब्याज एवं लाभांश (वित्तीय संस्थाओं द्वारा अर्जित ब्याज एवं लाभांश को छोड़कर)।

© The Institute of Chartered Accountants of India

वित्तीय रोकड़ प्रवाह, वित्तीय गतिविधियों द्वारा उत्पन्न रोकड़ प्रवाह है। वित्तीय गतिविधियाँ वह गतिविधियाँ हैं, जिनमें उद्यम की उधार की राशि तथा स्वामी की पूँजी (कम्पनी की दशा में पूर्वाधिकार पूँजी सहित) की संरचना एवं आकार में परिवर्तन का परिणाम होता है। उदाहरण में शामिल, अंशों का भुगतान एवं लाभांश का भुगतान (वित्तीय संस्थाओं द्वारा भुगतान किये गये ब्याज को छोड़कर)।

परिचालन रोकड़ प्रवाह, परिचालन गतिविधियों द्वारा या अन्य गतिविधियों द्वारा होता है तथा जो निवेशात्मक या वित्तीय गतिविधियाँ नहीं हैं। परिचालन गतिविधियाँ उद्यम की प्रमुख आगम उत्पादित गतिविधियाँ हैं। उदाहरण के अन्तर्गत, नकद क्रय, माल का विक्रय, माल हेतु ग्राहकों से संग्रहण, माल के पूर्तिकर्ताओं को भुगतान, वेतन या मजदूरी का भुगतान आदि।

रोकड़ प्रवाह के प्रकार की पहचान करना (Identifying Cash Flows)—रोकड़ प्रवाह का प्रकार उद्यम के आधार एवं अन्य घटकों पर निर्भर करता है। उदाहरण हेतु, उधार लेना, उधार देना एवं विनियोजन, वित्तीय उद्यम के प्रमुख कार्य हैं, ऋण देना तथा ब्याज अर्जन, वित्तीय उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह तथा अन्य उद्यम हेतु निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

कुछ विशिष्ट दशाओं का वर्णन निम्न प्रकार है :

दिये गये ऋण/अग्रिम तथा अर्जित ब्याज (देखिये अनुच्छेद 30) (Loans/Advances given and Interests earned)—

(a) दिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा व्यवसाय के साधारण विषय में उन पर अर्जित ब्याज,वित्तीय उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(b) दिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा उन पर अर्जित ब्याज, गैर–वित्तीय उद्यम हेतु निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

(c) सहायकों को दिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा उन पर अर्जित ब्याज, सभी उद्यम हेतु निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

(d) कर्मचारियों को दिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा उन पर अर्जित ब्याज, सभी उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(e) पूर्तिकर्ताओं को अग्रिम भुगतान तथा उन पर अर्जित लाभ, सभी उद्यमों हेतु, परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(f) ग्राहकों से विलम्ब भुगतान हेतु अर्जित ब्याज, गैर–वित्तीय उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

लिये गये ऋण एवं अग्रिम तथा चुकता ब्याज (देखिये अनुच्छेद 30) (Loans/Advances taken and interests paid)—

(a) लिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा व्यवसाय के साधारण विषय में उन पर चुकता ब्याज, वित्तीय उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(b) लिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा उन पर चुकता ब्याज, गैर–वित्तीय उद्यम हेतु वित्तीय रोकड़ प्रवाह है।

(c) सहायकों से लिये गये ऋण तथा अग्रिम तथा उन पर चुकता ब्याज, सभी उद्यम हेतु निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

(d) ग्राहकों से लिये गये अग्रिम तथा उन पर ब्याज, गैर–वित्तीय उद्यम हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(e) पूर्तिकर्ताओं को विलम्ब भुगतान हेतु चुकता ब्याज, सभी उद्यमों हेतु परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(f) रहतिये लागत के भाग के रूप में लिया गया ब्याज, लेखांकन मानदण्ड–16 के अनुसार परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

विनियोजन एवं अर्जित लाभांश (देखिये अनुच्छेद–30) (Investments made and dividends earned)—

(a) व्यवसाय को सामान्य विषय में, वित्तीय उद्यम हेतु विनियोजन तथा उन पर अर्जित लाभांश परिचालन रोकड़ प्रवाह है।

(b) विनियोजन तथा उन पर अर्जित लाभांश गैर–वित्तीय उद्यम हेतु, निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

(c) सहायकों में विनियोजन तथा उन पर अर्जित लाभांश, सभी उद्यम हेतु निवेशात्मक रोकड़ प्रवाह है।

चुकता लाभांश (देखिये अनुच्छेद 30) (Divideneds paid)—चुकता लाभांश, सभी उद्यमों हेतु वित्तीय रोकड़ बाह्य प्रवाह है।

आयकर (देखिये अनुच्छेद 34) (Income Tax)—

(a) परिचालन आय पर चुकता कर, सभी उद्यमों हेतु परिचालन रोकड़ बाह्य प्रवाह है।

(b) आय के विरुद्ध स्रोत पर काटे गये कर, परिचालन रोकड़ बहिर्वाह है यदि सम्बन्धित आय परिचालन आय है तथा निवेशित रोकड़ बहिर्वाह है यदि सम्बन्धित आय निवेश से आय है। उदाहरण हेतु अर्जित ब्याज।

(c) व्ययों के विरुद्ध स्रोत पर कर परिचालन रोकड़ अन्तर्वाह यदि सम्बन्धित व्यय परिचालन व्यय है तथा तब वित्तीय रोकड़ अर्न्तप्रवाह है, जब सम्बन्धित व्यय वित्तीय व्यय है। उदाहरण हेतु चुकता ब्याज।

बीमा के प्राप्त दावे (Insurance claims received)—

(a) सभी उद्यमों हेतु, रहतिये की हानि या लाभ की हानि के विरुद्ध बीमा के प्राप्त दावे, असाधारण परिचालन रोकड़ अन्तर्प्रवाह है।

(b) सभी उद्यमों हेतु, स्थायी सम्पत्तियों की हानि के विरुद्ध बीमा के प्राप्त दावे, असाधारण निवेशात्मक रोकड़ अन्तर्प्रवाह है।

मानक के अनुच्छेद 28, असाधारण रोकड़ प्रवाह की आवश्यक पृथक अभिव्यक्ति, परिचालन, निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह के रूप में उन्हें वर्गीकृत करके उपयुक्त के रूप में किया जा सकता है।

(c) **स्थायी सम्पत्तियों के निस्तारण पर लाभ या हानि** (Profit or loss on disposal of fixed assets)—स्थायी सम्पत्तियों के विक्रय पर लाभ या हानि परिचालन रोकड़ प्रवाह नहीं है। ऐसे व्यवहारी की सम्पूर्ण प्राप्ति को निवेशात्मक गतिविधियों से रोकड़ अन्तर्प्रवाह के रूप में लेना चाहिये।

रोकड़ प्रवाह बनाने की आधारभूत तकनीकें (Fundamental techniques of cash flow preparation)—लेखांकन अवधि के दौरान उद्यम की नकद प्राप्ति तथा भुगतान का सारांश, रोकड़ प्रवाह विवरण है। व्यवहारों की अधिकता के कारण, रोकड़ बही से इस सारांश को बनाने का कोई भी प्रथा अव्यवहारिक है। सौभाग्यवश लेखांकन की प्रारम्भिक एवं अन्तिम अवधि पर वित्तीय विवरणों की तुलना द्वारा ऐसे सारांश तैयार करना सम्भव है। यहाँ दो विधियाँ हैं, जिनके द्वारा परिचालन रोकड़ प्रवाह प्रस्तुत किये जा सकते हैं। प्रत्यक्ष विधि द्वारा परिचालन रोकड़ प्रवाहों के प्रमुख शीर्षक के अन्तर्गत प्रदर्शित किया जाता है। जैसे ग्राहकों से प्राप्त रोकड़ तथा पूर्तिकर्ताओं और कर्मचारियों

© The Institute of Chartered Accountants of India

को भुगतान की गयी राशियाँ। अप्रत्यक्ष विधि द्वारा परिचालन रोकड़ प्रवाहों को चालू पूँजी हेतु गैर वित्तीय प्रभार जैसे ह्रास हेतु परिवर्तनों को समायोजित करके ज्ञात किया जाता है।

शुद्ध आधार पर रोकड़ प्रवाहों का प्रतिवेदन (Reporting cash flows on net basis)—अनुच्छेद–21 निवेशात्मक एवं वित्तीय गतिविधियों से होने वाली प्राप्तियों और भुगतानों की शुद्ध राशि ज्ञात करने पर प्रतिबन्ध लगाना है। स्थायी सम्पत्ति के क्रय करने पर भुगतान की राशि को स्थायी सम्पत्ति के विक्रय से प्राप्त शुद्ध राशि के रूप में प्रदर्शित नहीं करना चाहिये। उदाहरणार्थ, यदि कोई उद्यम को, मशीन के अधिग्रहण पर ₹ 50,000 भुगतान करता है तथा फर्नीचर के निष्तारण पर ₹ 10,000 प्राप्त करता है। यह ₹ 40,000 का शुद्ध रोकड़ बाह्य प्रवाह प्रदर्शित करना उचित नहीं है। इस नियम के अपवाद अनुच्छेद 22 एवं 24 में दिये गये हैं।

अनुच्छेद 22 के अनुसार निम्न परिचालन, निवेशात्मक एवं वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों को शुद्ध आधार पर निवेदित किया जा सकता है :

(a) ग्राहक की ओर से रोकड़ की प्राप्ति एवं भुगतान जैसे बैंकों द्वारा माँग निक्षेप के स्वीकार एवं पुनः भुगतान के विरुद्ध नकद प्राप्ति एवं भुगतान।

(b) जो आवर्त जल्दी हों, राशियाँ बड़ी हो तथा परिपक्वता अवधि लघु हो, उन मदों से प्राप्तियाँ एवं भुगतान उदाहरणार्थ, निवेश, कम्पनी द्वारा विनियोजन का क्रय एवं विक्रय। अनुच्छेद 24 द्वारा वित्तीय उपक्रमों को निम्न तीन प्रकार की गतिविधियों को शुद्ध आधार पर निवेदित करने की अनुमति है :

  (i) स्थायी निक्षेप का पुनः भुगतान पर रोकड़ प्रवाह

  (ii) अन्य वित्तीय उद्यमों से जमा एवं आहरित निक्षेपों पर रोकड़ प्रवाह।

  (iii) ग्राहकों को दिये गये अग्रिम एवं ऋणों से तथा उनके पुनः भुगतान पर रोकड़ प्रवाह।

गैर–रोकड़ व्यवहार (अनुच्छेद–40) (Non-cash transactions)—निवेशात्मक एवं वित्तीय व्यवहार जिसमें रोकड़ या रोकड़ तुल्य की आवश्यकता नहीं होती है। जैसे—बोनस अंशों का निर्गमन, रोकड़ प्रवाह विवरण से बाहर करना चाहिये। ऐसे व्यवहारों को वित्तीय विवरण में कहीं और इस प्रकार अभिव्यक्त किया जाना चाहिये कि यहाँ निवेशात्मक एवं वित्तीय गतिविधियों के बारे में सभी उपयुक्त सूचनायें उपलब्ध होती हैं।

क्रय व्यवसाय (Business purchase)—व्यापारिक इकाई के अधिग्रहण अथवा निस्तारण से उत्पन्न सम्पूर्ण रोकड़ प्रवाह को निवेशात्मक गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह के रूप पृथक तथा वर्गीकृत करके प्रस्तुत किया जाना चाहिये (अनुच्छेद 37)।

(a) अधिग्रहण एवं निस्तारण से रोकड़ प्रवाह को शुद्ध रूप में (Netted off) नहीं करना चाहिये (अनुच्छेद–39)।

(b) अनुच्छेद–38 के अनुसार एक उद्यम को निम्न को प्रत्येक अवधि के दौरान अधिग्रहण एवं सहायकों अधिग्रहण या अन्य व्यवसाय इकाईयाँ दोनों के सम्बन्ध में योग रूप में (In aggregate) अभिव्यक्त करना चाहिये—

  (i) क्रय अथवा विक्रय प्रतिफल की सम्पूर्ण राशि

  (ii) क्रय अथवा निस्तारण प्रतिफल को आंशिक रूप में जिसे रोकड़ या रोकड़ तुल्य के माध्य द्वारा भुगतान किया गया हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यवसाय के क्रय करने पर ली गयी चालू सम्पत्तियों एवं दायित्वों के उपचार—क्रय व्यवसाय परिचालन गतिविधि नहीं है। अतः, जब यहाँ परिचालन रोकड़ प्रवाह को अभिकलन हेतु अन्तिम तथा प्रारम्भिक, चालू सम्पत्तियों एवं दायित्वों के मध्य के अन्तर को लिया जाता है, तब अन्तिम शेषों में से अधिकृत की गयी चालू सम्पत्तियाँ व दायित्वों के मूल्यों को घटा देना चाहिये। यह दायित्वों में वृद्धि या कमी को प्रतिबिम्बित करने वाले अन्तर सिर्फ परिचालन गतिविधियों के कारण है।

विनिमय (Exchange) **से लाभ या हानि** : विदेशी मुद्रा में मौद्रिक सम्पत्तियों (बैंक के पास शेष देनदार) तथा दायित्वों (लेनदार) को व्यवहार की तिथि पर विनिमय दर द्वारा प्रतिवेदित मुद्रा में अनुवाद द्वारा प्रारम्भिक अभियुक्ति है। आर्थिक चिट्ठे की तिथि पर इन्हें आर्थिक चिट्ठे पर विनिमय दर से पुनःस्थिति में प्रयोग किया जाता है। मूल्य में अन्तर, विनिमय में लाभ/हानि है। विनिमय से लाभ या हानियाँ, लाभ–हानि विवरण से मान्य होते हैं (विस्तार के लिए लेखांकन मानदण्ड 11 देखिये)

विदेशी मुद्रा में रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य के सम्बन्ध में विनिमय से लाभ–हानि है (जैसे—विदेशी मुद्रा बैंक खाते में शेष) उपरोक्त सिद्धान्तों द्वारा मान्य है तथा यह शेष आर्थिक चिट्ठे की तिथि पर विनिमय की दर पर आर्थिक चिट्ठे में निवेदित मुद्रा में प्रदर्शित होती है। विनिमय से लाभ/हानि के कारण रोकड़ या रोकड़ तुल्य में परिवर्तन हालांकि रोकड़ प्रवाह नहीं है। इस कारण से रोकड़ या रोकड़ तुल्य में शुद्ध वृद्धि/कमी रोकड़ प्रवाह विवरण में विनिमय लाभ/हानियों को हटाकर प्रदर्शित किये जाते हैं। परिणामस्वरूप रोकड़ प्रवाह विवरण तथा आर्थिक चिट्ठे में प्रदर्शित रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य के बीच अन्तर को रोकड़ प्रवाह विवरण में टिप्पणी के रूप में प्रदर्शित करते हैं (अनुच्छेद–29)।

प्रकटीकरण (Disclosures)—अनुच्छेद 45 द्वारा एक उद्यम द्वारा रखे महत्वपूर्ण रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य राशि अभिव्यक्त करना आवश्यक होता है। परन्तु यह प्रयोग हेतु उपलब्ध नहीं है, साथ ही प्रबन्ध द्वारा टिप्पणी भी दी जानी चाहिये। उदाहरण हेतु यह उस दशा में हो सकता है, जब बैंक शेषों को अन्य देश में रखा गया हो, ऐसे विनिमय नियंत्रणों एवं अन्य नियमों के विषय का प्रयोग, व्यावहारिक रूप से न किया जा सकता हो।

अनुच्छेद–47 एक उद्यम की वित्तीय स्थिति एवं तरलता को समझने हेतु उपयुक्त, अतिरिक्त सूचनाओं की अभिव्यक्ति हेतु भी प्रेरित करता है। ऐसी सूचनायें शामिल हो सकती हैं :

(a) बिना आहरित उधार की राशि की सुविधायें जो कि भविष्य की परिचालन गतिविधियों हेतु उपलब्ध हो सकती है तथा पूँजी वायदों का निपटारा इदन सुविधाओं के प्रयोग पर कोई प्रतिबन्धों का संकेत करना है।

(b) परिचालन क्षमता को बनाये रखने हेतु कुल रोकड़ प्रवाह की राशि जैसे पुराने यंत्र के प्रतिस्थापन हेतु यंत्र क्रय करना, रोकड़ प्रवाह से पृथक जो कि परिचालन क्षमता में बढ़ोत्तरी का पुनः प्रस्तुत करना अर्थात् उत्पादन बढ़ाने हेतु नयी मशीन का क्रय।

टिप्पणी : लेखांकन मानदण्ड–3 के व्यावहारिक प्रयोग पर आधारित समस्याओं तथा रोकड़ प्रवाह विवरण की तैयारी हेतु विस्तृत जानकारी हेतु विद्यार्थी को अध्याय–2 की इकाई 2 को देखने की सलाह है।

2.4.4. ह्रास लेखांकन (लेखांकन मानदण्ड–6) (Depreciation Accounting, AS-6)—जहाँ कोई सम्पत्ति जैसे—मशीनरी एक से अधिक वर्ष अवधि में आगम उत्पन्न करती है तब माँग की मिलान सिद्धांत, उस सम्पत्ति की लागत को लेखांकन अवधि को समान संख्या पर अभिव्यक्त किया जाता है जहाँ तक सम्भव हो सके, आबंटन सम्पत्ति द्वारा उत्पन्न आगम के अनुपात में होना चाहिये। एक लेखांकन अवधि हेतु ह्रास, जो कि लेखांकन अवधि पर आबंटित सम्पत्ति की लागत है। हालांकि किसी सम्पत्ति की आवंटित ऐतिहासिक लागत सदैव आगम के विरुद्ध उचित प्रभार को प्रदर्शित नहीं

© The Institute of Chartered Accountants of India

कर सकती। उदाहरण हेतु ऐसा तब हो सकता है जब सम्पत्ति का कोई निस्तारण मूल्य होता है या सम्पत्ति का पुनर्मूल्यांकन होता है। इस कारण हेतु, लेखांकन अवधि हेतु ह्रास लेखांकन अवधि में आबंटित ह्रासित मूल्य की राशि के रूप में माना जाता है। ह्रासित मूल्य है, ऐतिहासिक लागत ± पुनर्मूल्यांकन के फलस्वरूप ऐतिहासिक लागत में परिवर्तन–सम्पत्ति के निस्तारण पर अनुमानित अवशेष मूल्य।

ह्रास एक गैर–नकद प्रभार है, यानी ह्रास उपलब्ध रोकड़ को घटाये बिना वितरण हेतु उपलब्ध लाभ को घटा देता है। अतः व्यवसाय में धारित रोकड़, ह्रासित सम्पत्ति के प्रतिस्थापन हेतु प्रयोग किया जाता है।

इस कारण हेतु कम्पनी अधिनियम 1956 की धारा 205(2) के अनुसार कम्पनी, ह्रास काटने के पश्चात उपलब्ध लाभों में से केवल लाभांश का भुगतान कर सकते हैं। इस उद्देश्य हेतु कम्पनी अधिनियम की अनुसूची (xiv) में वर्णित ह्रास की कुछ दरें निश्चित की गई है। यहाँ ह्रास की न्यूनतम दरें हैं जो कि एक कम्पनी द्वारा अवश्य प्रभारी की जानी चाहिये।

लेखांकन मानदण्ड–6 ह्रास की वर्णित किसी विशिष्ट दर या विधि बिना ह्रास की गणना हेतु विस्तृत सिद्धान्तों का निर्धारण करता है। कम्पनियों के अतिरिक्त उद्यम जिन पर यह मानदण्ड लागू होता है। उनको ह्रास की गणना तथा प्रभार मानदण्ड के अनुसार करना चाहिये। कम्पनी की दशा में लगाया गया ह्रास निम्न में से अधिक पर होना चाहिये :

(i) कम्पनी अधिनियम के अन्तर्गत ह्रास।

(ii) लेखांकन मानदण्ड–6 के अनुसार ह्रास।

लेखांकन–6, 1 अप्रैल, 1995 पर या उसके पश्चात से आरम्भ होने वाले लेखांकन वर्ष के सम्बन्ध में मान्य है। यह सभी उद्यमों पर लागू होता है।

भूमि का जीवन अनिश्चित होता है और इसीलिये लेखांकन अवधि की संख्या अधिक निश्चित मूल्य के आवेदन की अनुमति नहीं हैं। अतः मानदण्ड भूमि पर लागू नहीं होता, जब तक उसका सीमित उपयोगी जीवन नहीं होता है। यह मानदण्ड निम्न मदों, जिन पर विशेष ध्यान अपेक्षित है, हेतु अतिरिक्त सभी ह्रासमान सम्पत्तियों पर लागू होता है :

(i) वन, बागवानी और समान पुनः उत्पादकीय प्राकृतिक संसाधन।

(ii) क्षयी सम्पत्तियाँ जिनमें खनन अधिकार, खनिज तेल, प्राकृतिक गैस और ऐसे ही गैर पुनः उत्पादकीय संसाधनों के अन्वेषण तथा खनन हेतु व्यय सम्मिलित है।

(iii) खोज एवं विकास पर व्यय।

(iv) पशु सम्पत्ति।

लेखांकन मानदण्ड–6 के अनुसार ह्रास, ह्रासमान सम्पत्ति की टूट–फूट, उपभोग और मूल्य हानि की एक माप है, जो कि प्रयोग, समय के बीत जाने, तकनीकी अप्रचलित होने और बाजार में परिवर्तन के कारण उत्पन्न होता है। ह्रास, सम्पत्ति के अनुमानित उपयोगी जीवन काल के दौरान, प्रत्येक लेखांकन अवधि में ह्रासित राशि का उचित अनुपात में प्रभार के रूप में आवंटित है। ह्रास में उन सम्पत्तियों के अपलेखन को भी सम्मिलित किया जाता है, जिनका उपयोगी जीवन पूर्व निर्धारित होता है। ह्रासमान सम्पत्तियाँ वे सम्पत्तियाँ वे सम्पत्तियाँ होती हैं जो कि :

(i) एक वर्ष से अधिक लेखांकन अवधि के दौरान प्रयोग की जाती है।

(ii) जिनका उपयोगी जीवन सीमित होता है।

(iii) उपक्रम द्वारा वस्तुओं और सेवाओं के उत्पादन या पूर्ति में प्रयोग हेतु अन्य को किराए पर देने हेतु तथा प्रशासनिक उद्देश्यों हेतु रखी जाती है और व्यवसाय की सामान्य प्रक्रिया में विक्रय उद्देश्य हेतु नहीं रखी जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उपयोगी जीवन या तो :

(अ) वह अवधि है, जिसमें ह्रासमान सम्पत्ति उद्यम द्वारा उपयोगी की जानी अनुमानित है या

(ब) उद्यम द्वारा सम्पत्ति के प्रयोग से प्राप्त होने वाली अनुमानित उत्पादित या समान इकाइयों की संख्या।

ह्रासमान सम्पत्ति की ह्रासित राशि, इसकी ऐतिहासिक लागत होती है या वित्तीय विवरणों में ऐतिहासिक लागत हेतु प्रतिस्थापित कोई अन्य राशि जिसमें से अवशेष मूल्य घटा दिया जाता है।

ह्रासमान सम्पत्ति की ह्रासित राशि को, सम्पत्ति के उपयोगी जीवन के दौरान प्रत्येक लेखांकन अवधि पर व्यवस्थित आधार पर आवंटन करना, चाहिये (अनुच्छेद–20)

निम्नलिखित घटकों पर विचार के पश्चात ही, ह्रासमान सम्पत्ति के उपयोगी जीवन का अनुमान लगाया जाना चाहिये :

(i) सम्भावित टूट–फूट

(ii) अप्रचलन

(iii) सम्पत्ति के उपयोग पर वैधानिक या अन्य सीमा (अनुच्छेद–22)

मुख्य ह्रासमान सम्पत्तियों या ह्रासमान सम्पत्तियों के वर्गों के उपयोगी जीवन की सामयिक तौर पर समीक्षा की जा सकती है। जब यहाँ कोई सम्पत्ति के अनुमानित उपयोगी जीवन का संशोधन किया जाता है, तो अपलिखित न की गयी ह्रास योग्य राशि संशोधित शेष उपयोगी जीवन के दौरान प्रभारित किया जाना चाहिए।

उदाहरण (Illustration) **1**

एक मशीन जिसकी लागत ₹ 1,20,000 है, पर स्थायी प्रभार पद्धति के अनुसार ह्रास लगाया जाता है। इसका कार्यशील जीवन 10 वर्ष तथा तीन वर्षों के लिए अवशेष मूल्य शून्य है। तीसरे वर्ष के बाद, मशीन के शेष उपयोगी जीवन का पुनर्मूल्यांकन 5 वर्ष किया गया।

तीन वर्षों तक प्रति वर्ष लगाया गया ह्रास	= 1,20,000/10 = ₹ 12,000.
तीसरे वर्ष के अन्त में मशीन का ह्रासित शेष	= 1,20,000 – 12,000 × 3 = ₹ 84,000
पूर्वानुमान के अनुसार शेष उपयोगी जीवन	= 7 वर्ष
संशोधित अनुमान के अनुसार उपयोगी जीवन	= 5 वर्ष
चौथे वर्ष के उपरान्त ह्रास	= 84,000/5 = ₹ 16,800

संवर्द्धन (Additions) **एवं विस्तार** (Extentions) **(अनुच्छेद–**24)—

(A) जब संवर्द्धन एवं विस्तार की अपनी पृथक पहचान होती है तथा विद्यमान सम्पत्ति के निस्तारण के पश्चात उपयोग करने के योग्य होता है, ह्रास, उसके उपयोगी जीवन के अनुमान के आधार पर, स्वतंत्र रूप से लगाया जाना चाहिये।

(B) जब संवर्द्धन, विद्यमान सम्पत्ति का एकीकृत अंग बन जाता है तब यह सम्पत्ति के शेष उपयोगी जीवन के दौरान ह्रासित किया जाना चाहिये। इस प्रकार के संवर्द्धन एवं विस्तार पर ह्रास, विद्यमान सम्पत्ति पर लागू दर से भी लगा सकते हैं।

उदाहरण (Illustration) **2**

एक मशीन का अनुमानित कार्यशील जीवन 6 वर्ष है। मशीन को एक संलग्न के साथ प्रयोग किया जाता है, जिसका अनुमानित उपयोगी जीवन 10 वर्ष है। मशीन तथा संलग्न की लागत क्रमशः ₹ 60,000 और ₹ 6,000 है। दोनों का अवशेष मूल्य शून्य है। ह्रास की स्थायी प्रभारी पद्धति का प्रयोग होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

वर्ष के लिये ह्रास

(a) यदि संलग्न अपनी अलग पहचान रखता है और मशीन के विस्तारण के पश्चात् भी प्रयोग करने योग्य है = ₹ 60,000/6 + ₹ 6,000/10 = ₹ 10,600

(b) यदि संलग्न मशीन का एकीकृत भाग बन गया है 66,000 ÷ 6 = ₹ 11,000

ह्रास योग्य राशि में परिवर्तन (Change in depreciation amount)—

(a) ह्रासित सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत, खाते के विनिमय उतार–चढ़ाव मूल्य समायोजन, शुल्कों में बदलाव तथा अन्य ऐसे घटकों पर दीर्घकालीन दायित्वों में वृद्धि और कमी के कारण, परिवर्तन हो सकता है। ऐसी दशा में, संशोधित गैर–अपलिखित राशि पर ह्रास, सम्पत्ति के शेष जीवन पर आनुपातिक रूप में लगाना चाहिये।

(b) जहाँ ह्रासमान सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन किया जाता है, वहाँ ह्रास हेतु प्रावधान पुनर्मूल्यांकित राशि पर तथा ऐसी सम्पत्तियों के शेष उपयोगी जीवन के अनुमान पर आधारित होना चाहिये। इस दशा में, पुनर्मूल्यांकन, ह्रास की राशि को महत्वपूर्ण रूप से प्रभावित करता है। उसी समान, वर्ष के अन्त में पृथक रूप में अभिव्यक्त करना चाहिये, जिसमें पुनर्मूल्यांकन किया गया था।

उपरोक्त दोनों आवश्यकताओं से यह स्पष्ट है कि सम्पत्ति की उपयोगिता के समाप्त होने के पश्चात् ह्रास योग्य राशि का अपलेखन शेष नहीं रहता है, क्योंकि उपयोगिता समक्ष होने के पश्चात् सम्पत्ति कोई आगम उत्पन्न करना बन्द कर देती है, इसीलिए इसके पश्चात् आगम के विरुद्ध किया गया अपलेखन आगम तथा लागत के मिलान के सिद्धान्त व उल्लंघन करता है।

उदाहरण (Illustration) **3**

₹ 12,000 की लागत की मशीन पर स्थायी प्रभार पद्धति के आधार पर ह्रास लगाया जाता है। इसका कार्यशील जीवन 10 वर्ष तथा तीन वर्ष बाद अवशेष मूल्य शून्य है। तीसरे वर्ष के अन्त में, मशीन का ऊपर की ओर ₹ 6,000 पर पुनर्मूल्यांकन किया गया तथा शेष उपयोगी जीवन का अनुमान 9 वर्ष लगाया गया।

तीन वर्षों हेतु प्रति वर्ष लगाया गया ह्रास	= 1,20,000/10 = ₹ 12,000
तीसरे वर्ष के अन्त में मशीन का ह्रासित शेष	= 1,20,000 – 12,000 × 3 = ₹ 1,84,000
पुनर्मूल्यांकनों के पश्चात ह्रास योग्य राशि	= 84,000 + 6,000 = ₹ 90,000
पूर्वानुमान के अनुसार शेष उपयोगी जीवन	= 7 वर्ष
संशोधित अनुमान के अनुसार शेष उपयोगी जीवन	= 9 वर्ष
चौथे वर्ष के बाद से ह्रास	= 90,000/9 = ₹ 10,000

ह्रास प्रभारित करने की विधि में परिवर्तन (Change in method of charging depreciation, Paragraph-21)—अनुच्छेद–21 चुनी हुई ह्रास विधि एक अवधि से दूसरी अवधि में निरन्तर लागू होना चाहिए। ह्रास लगाने की एक विधि से दूसरी विधि में परिवर्तन केवल तभी करना चाहिए, यदि नयी विधि को लागू करना अधिनियम द्वारा आवश्यक हो या किसी लेखांकन मानदण्ड के पालन हेतु ऐसा करना आवश्यक हो या यदि यह माना जाए की परिवर्तन के फलस्वरूप उपक्रम के वित्तीय विवरणों को अधिक उचित ढंग से तैयार या प्रस्तुत किया जाता है। जब ह्रास की विधि में ऐसे परिवर्तन किया जाता है तब न ही विधि के अनुसार ह्रास की पुनः गणना सम्पत्ति को प्रयोग में लाने की तिथि से की जा सकती है।

नई विधि के अनुसार उपरोक्त ह्रास की पुनः गणना करने से उत्पन्न आधिक्य या हानि का, खातों में समायोजन उस वर्ष में किया जाता है, जिस वर्ष में ह्रास की विधि में परिवर्तन किया गया

© The Institute of Chartered Accountants of India

है। यदि ह्रास की विधि में परिवर्तन की दशा में, गत वर्षों के सम्बन्ध में ह्रास में कमी रहे, तो इस कमी को लाभ–हानि के विवरण में डेबिट पक्ष में प्रभारित किया जाना चाहिये। यदि विधि में परिवर्तन की दशा में, आधिक्य उत्पन्न हो, तो आधिक्य को लाभ–हानि के विवरण में क्रेडिट किया जाए। ऐसे किसी भी परिवर्तन को लेखांकन नीति के परिवर्तन माना जाना चाहिए तथा उसके प्रभाव का मूल्यांकन तथा अभिव्यक्त किया जाना चाहिये।

उदाहरण (Illustration) **4**

कम्पनी ने 01.04.01 को एक मशीन ₹ 5,00,000 की क्रय की। कम्पनी ने अनुमानित 10 वर्ष के कार्यशील जीवन और ₹ 50,000 के अवशेष मूल्य के आधार पर स्थायी प्रभार पद्धति के अनुसार वर्ष 2003-04 तक ह्रास लगाया। वर्ष 2004-05 से, कम्पनी ने ह्रास की 20% से घटती शेष विधि में परिवर्तन करने का निर्णय लिया। कम्पनी की पुस्तकों में आवश्यक समायोजन दिखाइये।

समाधान (Solution) : 2003-04 तक लगाया गया वार्षिक ह्रास

= (₹ 5,00,000 – 50,000)/10 = ₹ 45,000

2003-04 के अन्त में मशीन का अपलिखित मूल्य

= ₹ 5,00,000 – (45,000 × 3) = ₹ 3,65,000

2003-04 के अन्त में मशीन का अपलिखित मूल्य घटती शेष पद्धति द्वारा

= 5,00,000 $(1 - 0.20)^3$ = ₹ 2,56,000

2004-05 में प्रभारित ह्रास = (₹ 3,65,000 – ₹ 2,56,000) का 20% = ₹ 1,60,200.

कम्पनी की पुस्तकों में :

	₹ '000	₹ '000
Depreciation	160.2	
To Machine		160.2
Profit & Loss A/c	160.2	
To Depreciation		160.2

Machine A/c

	₹		₹
To Balance b/d	365	By Depreciation	160.2
		By Balance c/d	204.8
	365		

प्रकटीकरण (Disclousre)—

(a) वित्तीय विवरणों में प्रकट निम्नलिखित सूचना देनी चाहिए—

- ह्रासमान सम्पत्तियों के प्रत्येक वर्ग की ऐतिहासिक लागत या ऐतिहासिक लागत हेतु प्रतिस्थापित अन्य राशि।
- प्रत्येक सम्पत्ति वर्ग हेतु, अवधि का कुल ह्रास तथा सम्बन्धित संचित ह्रास।

(b) उपरोक्त के अतिरिक्त, अन्य लेखांकन नीतियों के साथ अभिव्यक्त वित्तीय विवरणों में निम्नलिखित सूचनाएँ दिखनी चाहिए—

- प्रयुक्त ह्रास विधियाँ, तथा
- ह्रास की दरें और सम्पत्तियों का उपयोगी जीवन काल, यदि इनसे उद्यम पर लागू होने वाले सरकारी विधान में विशिष्ट मुख्य दरों से भिन्न है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) यदि किसी ह्रासमान सम्पत्ति का निस्तारण, अलग करना तथा नष्ट किया गया है, तो शुद्ध आधिक्य या हानि को यदि आवश्यक हो पृथक रूप से दिखाना चाहिये।

2.4.5 निर्माणी अनुबन्ध (लेखांकन मानदण्ड–7) (Construction Contracts, AS-7)— लेखांकन मानदण्ड 7 में ठेकेदार के वित्तीय विवरणों में निर्माणी अनुबन्धों के लिए लेखांकन के सिद्धांत वर्णित है। मानदण्ड ठेकेदारों द्वारा आगम पहचान के सिद्धांतों पर केन्द्रित है। प्रारंभ में यह मानदण्ड दिसम्बर 1983 में निर्गमित हुआ था तथा इसका शीर्षक ''निर्माणी अनुबन्धों हेतु लेखांकन रखा था। बाद में मानदण्ड का संशोधन हुआ और संशोधित मानदण्ड सभी उद्यमों के 1 अप्रैल, 2003 या प्रारंभिक लेखांकन अवधि के दौरान निर्माणी अनुबंध के संदर्भ में है पूर्व मानदण्ड 31/03/03 से पहले या लेखांकन अवधि के दौरान प्रारंभ होने वाले निर्माणी अनुबन्धों में लागू है। एक निर्माणी अनुबंध वह है, जिसके द्वारा एक ठेकेदार अपने ग्राहक के लिए किसी संपत्ति का निर्माण करने की स्वीकृति देता है। ठेकेदार का लाभ, निर्माणी लागत पर ठेका मूल्य का आधिक्य है। ठेका मूल्य निश्चित हो सकता है और नहीं भी हो सकता। एक निश्चित मूल्य के अनुबंध में मूल्य निश्चित राशि के रूप में स्वीकृत है। कुछ परिस्थितियों में ग्राहक ठेकेदार को बढ़ी हुई लागत की क्षतिपूर्ति की अतिरिक्त राशि का भुगतान करता है। लागत योग ठेके में ग्राहक बढ़ी हुई लागत पर प्रतिशत के रूप में गणना शुल्क के साथ बढ़ी हुई विशिष्ट लागत को लेने का वचन देता है। यह शुल्क ठेकेदार के लाभ की सीमा है।

प्रतिशत पूर्णता विधि (Percentage Completion Method)—निर्माणी अनुबन्ध अधिकतर दीर्घकालीन होते हैं, अर्थात् वे पूर्ण होने में एक लेखांकन वर्ष से अधिक वर्ष लेते हैं। इसका मतलब, एक निर्माणी अनुबन्ध का अंतिम प्रतिफल (लाभ/हानि) केवल निर्माण के प्रारंभ के वर्ष से कुछ वर्षों के बाद निर्धारित किया जा सकता है तथापि उस वर्ष में निर्माणी लागत से संबंधित व्यय कार्य के विस्तार के भाग के अनुरूप वार्षिक आगम अतियुक्ति संभव हो। लेखांकन की यह विधि, पूर्णता प्रतिशत विधि कही जाती है। एक लेखांकन अवधि के दौरान प्रदर्शन और अनुबंध गतिविधि की सीमा तक उपयोगी जानकारी उपलब्ध कराता है।

प्रतिशत पूर्णता विधि का एक गंभीर दोष है यानी लाभ की आशा करना, क्योंकि इस विधि के अंतर्गत किसी अनुबन्ध का अन्तिम परिणाम ज्ञात होने के पूर्व ही आगम का निर्धारण कर लिया जाता है, यह संभव है कि एक उद्यम वर्ष के प्रतिवेदित लाभ के आधार पर लाभांश वितरित कर सकता है, जबकि अंतिम परिणाम हानि है। ऐसी संभावनाओं से बचने के लिए प्रतिशत पूर्णता विधि का उपयोग सावधानी से करना चाहिए। लेखांकन मानदण्ड 7 के अनुसार पूर्णता प्रतिशत विधि का उपयोग नहीं करना चाहिए, जब तक अनुबंध के अंतिम परिणाम का उचित अनुमान संभव न हो मानक के परिच्छेद–35 के अनुसार जब भी कुल ठेका लागत का कुल ठेका आगम से अधिक होना संभावित है, तब जल्द ही हानि का एक खर्चे के रूप में निर्धारण होना चाहिए।

अनुच्छेद 22 के अनुसार, निश्चित मूल्यों के अनुबन्ध के परिणाम का विश्वसनीय अनुमान लगाया जा सकता है जब निम्न सभी शर्तें पूरी हो—

(i) कुल ठेका आगम को विश्वसनीय मापा जा सकता है।

(ii) यह संभावित है कि ठेके से संबंधित आर्थिक लाभ का उद्यम को प्रवाह होगा।

(iii) अनुबन्ध की पूर्णता की लागतों तथा प्रतिवेदित तिथि पर अनुबंध पूर्णता का स्तर दोनों को शीघ्रता से मापा जा सकता है।

(iv) अनुबन्ध से संबंधित ठेका लागत को स्पष्टतः पहचाना जा सकता है और शीघ्रता से मापा जा सकता है ताकि वास्तविक ठेका लागत की तुलना पूर्व अनुमानों से की जा सकती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

परिच्छेद 23 के अनुसार, ठेका योग लागत के परिणाम का अनुमान शीघ्रता से लगा सकते हैं जब निम्न सभी शर्तें पूरी हों—

(i) यह संभावित है कि ठेके से संबंधित आर्थिक लाभ का उद्यम को प्रवाह होगा और

(ii) ठेके से संबंधित ठेका लागत, चाहे वे विशेष देय हो या नहीं, स्पष्टतः पहचाना और शीघ्रता से मापा जा सकता है।

उदाहरण (Illustration) **1**

प्रतिशत पूर्णता विधि—एक्स लिमिटेड ने 01.04.05 को एक निर्माणी अनुबन्ध प्रारंभ किया। निश्चित ठेका मूल्य ₹ 2,00,000 स्वीकृत हुआ। कम्पनी ने 45% कार्य के लिए 2005-06 में ₹ 81,000 व्यय किए तथा उसे ग्राहक से ₹ 79,000 प्रगति भुगतान के रूप में प्राप्त हुआ। शेष कार्य के पूरा करने की लागत 2006-07 में ₹ 89,000 थी।

समाधान (Solution)

Profit & Loss A/c

Year		₹ 000	*Year*		₹ 000
2005-06	To Constructions Costs (for 45% work)	81	2005-06	By Contract Price (45% of Contract Price)	90
	To Net Profit (for 45% work)	9			
		90			90
2006-07	To Construction Costs (for 55% work)	89	2006-07	By Contract Price (55% of contract price)	110
	To Net Profit (for 55% work)	21			
		110			110

Customer A/c

Year		₹ 000	*Year*		₹ 000
2005-06	To Contract Price	90	2005-06	By Bank	79
	By Balance c/d				11
		90			90
2006-07	To Balance b/d	11	2006-07		
	To Contract Price	110		By Bank	121
		121			121

लेखांकन मानदण्ड–7 की आवश्यकताओं के अनुसार लाभ और हानि के विवरण में प्रदर्शित ठेका आगम की राशि को लेखांकन मानदण्ड व्याख्या के अनुसार कुल बिक्री समझना चाहिए। इसका अर्थ यह है कि प्रतिशत पूर्णता विधि द्वारा निर्धारित आगम का वर्णन चालू कार्य के रूप में नहीं होना चाहिए। यह भी ध्यान रखना होगा कि लेखांकन मानदण्डों की उपयुक्तता हेतु योजना के अनुसार उद्यम जिनकी कुल बिक्री 50 करोड़ से अधिक है उन्हें प्रथम स्तर के उपक्रम के रूप में माना गया है। लेखांकन मानदण्ड

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्याख्या 29 का प्रभाव है कि ठेकेदार द्वारा लाभ और हानि के विवरण में प्रदर्शित अनुपातिक आगम को योजना के उद्देश्य हेतु कुल बिक्री की गणना में लेना चाहिए। यह महत्वपूर्ण है, क्योंकि प्रथम स्तर के उद्यम द्वारा सभी संबद्ध लेखांकन मानदण्डों को पूर्णता में स्वीकार करना आवश्यक है। अनुच्छेद 31 के अनुसार यदि एक निर्माणी ठेके के परिणाम का अनुमान विश्वसनीय नहीं लगाया जा सकता है तो प्रतिशत पूर्णता विधि नहीं लागू होनी चाहिए। ऐसी परिस्थितियों में, (a) आगम का निर्धारण केवल उस सीमा तक होना चाहिए जहाँ तक ठेका लागत व्यय की वसूली संभव है और (b) ठेका लागत का निर्धारण व्यय के रूप में उस अवधि में होने चाहिए जिसमें व्यय किया गया है

निर्माणी ठेके पर अनुमानित हानि का निर्धारण व्यय के रूप में कैसे भी तत्काल होना चाहिए। जब अनिश्चितताएँ, जो ठेके के परिणाम के अनुमान में बाधा उत्पन्न करती है समाप्त हो जाती हैं तो ठेके से संबंधित आगम और व्यय का निर्धारण प्रतिशत पूर्णता विधि द्वारा होना चाहिए। (अनुच्छेद–34)

उदाहरण (Illustration) **2**

एक्स लि. ने निर्माणी ठेका 01.04.05 को प्रारंभ किया। ठेका मूल्य वापसी योग्य लागत + 20% स्वीकृत हुआ। कम्पनी ने 2005-06 में 1,00,000 ₹ व्यय किए जिसका 90,000 ₹ वापसी योग्य है इसके अतिरिक्त, ठेके को पूरा करने के लिए व्यय होने वाली गैर–वापसी योग्य लागत का अनुमान 5,000 ₹ लगाया गया। ठेके को पूर्ण करने की अन्य लागतों का अनुमान नहीं लगाया जा सका।

वर्ष 2005-06 का एक्स लि. का लाभ–हानि खाता निम्नलिखित है—

Profit & Loss A/c

	₹ '000		₹ '000
To Construction Costs	100	By Contract Price	90
To Provision for Loss	5	By Net Loss	15
	105		105

भावी क्रियाओं की संबंधित लागतों का व्यवहार (अनुच्छेद 26) (Treatment of cost relating to future activity, Para-26)—प्रतिशत की पूर्णता विधि के अंतर्गत, ठेका आगम का आगम के रूप में निर्धारण उस लेखांकन अवधि में लाभ–हानि के विवरण में किया जाता है, जिसमें कार्य किया हो। ठेका लागतों का निर्धारण सामान्यतः व्यय के रूप में लाभ–हानि के विवरण में उस लेखांकन अवधि में, जिसमें संबंधित कार्य किया गया है किया जाता है ठेका, लागत जो कि ठेके पर भावी क्रियाओं से संबंधित होती है फिर भी इसका निर्धारण संपत्ति के रूप में किया जाता है, किन्तु ये संभावित है कि वे वापस प्राप्त हों जायेंगी। ऐसी लागतें ग्राहक से प्राप्त राशि को प्रदर्शित करती हैं तथा सामान्यतः ठेका चालू कार्य के रूप में वर्गीकृत की जाती है।

गैर–एकत्रित ठेका आगम (अनुच्छेद–27) (Uncollectable Contract Revenue, Para-27)—जब ठेका आगम में पहले से शामिल राशि के संग्रह के बारे में अनिश्चितता उत्पन्न हो तथा लाभ और हानि के विवरण का निर्धारण पहले से हो तब गैर एकत्रित राशि या वह राशि जिसकी वापस प्राप्ति की संभावना समाप्त हो चुकी है। ठेका आगम की राशि के एक समायोजन के रूप में प्रदर्शित होने की अपेक्षा, एक व्यय के रूप में प्रदर्शित होती है।

पूर्णता का स्तर (अनुच्छेद–29) (Stage of Completion, Para-29)—एक अनुबंध का पूर्णता का स्तर कई ढंगों से निर्धारित किया जा सकता है। अनुबंध की प्रकृति के आधार पर विधि में शामिल हो सकते हैं—

(a) प्रतिवेदन तिथि तक किए गये कार्य हेतु व्यय की गई ठेका लागत का कुल अनुमानित ठेका लागत पर अनुपात।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) किए गये कार्यों का निरीक्षण।

(c) ठेका लागत के भौतिक भाग की पूर्णता।

ग्राहकों से प्राप्त प्रगति भुगतान और अग्रिम किये गये कार्य की आवश्यकता को प्रदर्शित नहीं कर सकता है।

उदाहरण (Illustration) **3**

निम्नलिखित तथ्यों के संबंध में ठेकेदार की पुस्तकों में लाभ–हानि खाता दिखाइये।

	₹ 000
ठेका मूल्य (निश्चित)	600
तिथि के लागत व्यय	390
पूर्ण करने के अनुमानित लागत	260

समाधान (Solution)

	₹ 000
(a) तिथि के व्यय	390
(b) पूर्ण करने तक की अनुमानित लागत	260
(c) कुल अनुमानित लागत	650
(d) पूर्णता की स्तर (a ÷ c)	60%
(e) प्रदर्शित आगम (600 का 60%)	360
कुल दृश्य हानि (650–600)	50
घटाइए : चालू वर्ष हेतु हानि (e – a)	30
तत्काल निर्धारित की जाने वाली अनुमानित हानि	20

Profit & Loss A/c

	₹		₹
To Construction Costs	390	By Contract Price	360
To Provision for Loss	20	By Net Loss	50
	410		410

निर्माण अनुबन्धों का संयुक्तिकरण और विभक्तिकरण (Combining and segmenting construction contracts)—एक ठेकेदार कई ठेके ले सकता है हालांकि सभी स्थितियों में प्रतिशत पूर्णता विधि उपयुक्त नहीं हो सकती है। आगम निर्धारण की उपयुक्त विधि के चयन हेतु प्रत्येक अनुबंध ा का संबंधित तथ्यों के आधार पर परीक्षण करना चाहिए। यह मानदण्ड कुछ विशेष परिस्थितियों को प्रदर्शित करता है जहाँ लेखांकन के उद्देश्य हेतु

(i) एक से अधिक अनुबन्धों को एक मान लिया जा सकता है, और

(ii) एक पृथक अनुबन्ध, एक से अधिक अनुबन्ध को अपने अंगों के रूप में बना सकता है।

(a) जब एक अनुबंध में बहुत सी संपत्तियाँ शामिल होती हैं। प्रत्येक संपत्ति के निर्माण को एक अलग निर्माण अनुबंध के रूप में मानना चाहिए जब :

(i) प्रत्येक संपत्ति हेतु पृथक प्रस्ताव जमा किये गये हों;

(ii) प्रत्येक संपत्ति अलग से वार्ता का विषय बन चुका है और ठेकेदार और ग्राहक प्रत्येक संपत्ति से संबंधित ठेके के भाग को स्वीकार या अस्वीकार करने में सक्षम है; और

(iii) प्रत्येक संपत्ति की लागत और आगम पहचानी जा सकती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) अनुबंधों का एक समूह, चाहे एक अकेले ग्राहक या अनेक ग्राहकों के साथ हो एक पृथक निर्माणी ठेके के रूप में समझा जाना चाहिए, जब;

(i) अनुबंधों के समूह को एक पृथक पैकेज के रूप में किया गया हो।

(ii) अनुबंध आपस में इतने संबंधित है कि वे कुल लाभ सीमा के साथ एक पृथक योजना के भाग हैं।

(iii) अनुबंधों को संयुक्त या एक निरन्तर क्रम में प्रस्तुत किया जाता है।

(c) अनुबन्ध, ग्राहक के विकल्प पर एक अतिरिक्त संपत्ति के निर्माण हेतु उपलब्ध हो सकता है या एक अतिरिक्त संपत्ति के निर्माण को संशोधित करके सम्मिलित किया जा सकता है। अनुच्छेद 9 के अनुसार अतिरिक्त संपत्ति के निर्माण को एक पृथक निर्माणी अनुबंध के रूप में समझना चाहिए, जब :

(i) सम्पत्ति डिजाइन, तकनीकी या कार्यों में मौलिक अनुबन्ध द्वारा सम्मिलित सम्पत्ति या सम्पत्तियों से आवश्यक रूप से भिन्न है।

(ii) सम्पत्ति के मूल्य का सौदा मौलिक ठेका मूल्य से सम्बन्धित नहीं है।

अनुबन्ध आय व लागत (Contract revenue and cost)—

(a) अनुच्छेद–10, अनुबन्ध आगम से सम्मिलित होना चाहिए :

(i) अनुबन्ध में स्वीकृत आगम की प्रारम्भिक राशि और

(ii) अनुबन्ध कार्यों में विचरण, दावे और प्रेरणा उस सीमा तक जहाँ तक यह सम्भव है कि उनका परिणामिक आगम होगा और वे विश्वसनीयता के साथ मापे जाने के योग्य हैं।

(b) अनुच्छेद–15, लेखांकन लागत में सम्मिलित होना चाहिए :

(i) वे लागतें जो कि विशिष्ट अनुबन्ध से प्रत्यक्ष रूप से सम्बन्धित हों,

(ii) वे लागतें जो कि सामान्य रूप से अनुबन्ध की क्रियाओं से सम्बन्धित है तथा जो अनुबन्ध में आवंटित की जा सकती हैं, और

(iii) ऐसी अन्य लागतें जो कि अनुबन्ध के अन्तर्गत ग्राहक से विशिष्ट रूप से प्रभारित की जानी हैं।

टिप्पणी—

(1) प्रत्यक्ष लागतें आकस्मिक आय से घटा सकते हैं, जैसे—अतिरिक्त माल की बिक्री जो कि ठेका आय में सम्मिलित नहीं है (अनुच्छेद–16)।

(2) अप्रत्यक्ष लागतों का आवंटन, निर्माण क्रिया के सामान्य स्तरों पर आधारित होना चाहिए। लेखांकन मानदण्ड–16 के अनुसार आबंटन योग्य लागतों में ऋण लागत को सम्मिलित किया जा सकता है। (अनुच्छेद–17)

अनुमानों में परिवर्तन (अनुच्छेद–37) (Changes in Estimates)—प्रत्येक लेखांकन अवधि में अनुबन्ध आय या अनुबन्ध लागत के चालू अनुमानों पर प्रतिशत सम्पूर्णता विधि संचय आधार पर लागू की जाती है। इस कारण से, अनुबन्ध आय या अनुबन्ध लागत के अनुमानों में परिवर्तन के प्रभाव या किसी अनुबन्ध के परिणाम के अनुमान मे परिवर्तन के प्रभाव का लेखांकन, लेखांकन मानदण्ड–5 के अनुसार लेखांकन अनुमान में परिवर्तन किया जाता है। जिस अनुवक्ति अवधि में परिवर्तन किया गया है और आगामी अवधियों के लाभ–हानि विवरणों में मान्य आय और व्यय की राशि के निर्धारण में परिवर्तित अनुमानों का प्रयोग होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रकटीकरण—

(a) अनुच्छेद–38 के अनुसार, एक उद्यम को निम्न प्रकट करना आवश्यक है :
   (i) अवधि में आगम के रूप स्वीकृत अनुबन्ध आगम की राशि।
   (ii) अवधि में स्वीकृत अनुबन्ध आगम के निर्धारण में प्रयुक्त विधि।
   (iii) प्रक्रिया में अनुबन्ध के पूर्णता के स्तर के निर्धारण में प्रयुक्त विधि।

(b) अनुच्छेद–39 के अनुसार, प्रक्रिया में अनुबन्धों के सम्बन्ध में निम्नलिखित प्रकटीकरण किए जाते हैं—

(c) प्रतिवेदन तिथि तक व्यय की गई लागत की कुल राशि और स्वीकृत लाभ (स्वीकृत हानि घटाने के बाद)
   (i) अग्रिम प्राप्त की राशि और
   (ii) रोकी गई राशि

(d) अनुच्छेद–41 के अनुसार एक उद्यम को प्रस्तुत करना आवश्यक है :
   (i) अनुबन्ध कार्य हेतु ग्राहकों से प्राप्त सकल राशि को सम्पत्ति के रूप में, तथा
   (ii) अनुबन्ध के लिए ग्राहकों को देय सकल राशि दायित्व के रूप में।

2.4.6 आगम की मान्यता (लेखांकन मानदण्ड-9) (Revenue Recognition, AS-9)—यह मानक सभी उपक्रमों के लिए अनिवार्य है। आगम, रोकड़ प्राप्य रकमों या अन्य प्रतिफलों की सामान्य गतिविधियों, माल की बिक्री से, सेवाओं को प्रदान करने से, एवं उपक्रम के अन्य प्रयोगों से अर्जित स्रोतों, ब्याज, अधिकार शुल्क, लाभांश से उत्पन्न होते हैं। आगम की माप ग्राहकों को सेवाएं प्रदान करने या माल देने तथा संसाधनों के उत्पन्न पुरस्कारों से तथा प्रभारों से होती हैं। एक एजेन्सी सम्बन्ध में, कमीशन की राशि तथा नकद, प्राप्य या अन्य प्रतिफलों के सकल अन्तःप्रवाहों की राशि आगम होता है।

यह विवरण आगम की मान्यता में निम्नलिखित पहलुओं से सरोकार नहीं रखता है क्योंकि उन पर विशेष ध्यान की आवश्यकता होती है—

1. निर्माणी ठेकों से सम्बन्ध।
2. किराया क्रय तथा पट्टा अनुबन्धों से अर्जित आगम।
3. सरकारी अनुदानों तथा अन्य समान अनुदानों से अर्जित आगम।
4. बीमा अनुबन्धों से अर्जित बीमा कम्पनियों के आगम उल्लेखनीय है कि इस विवरणों के उद्देश्यों हेतु निम्न को आगम की परिभाषा में शामिल नहीं किया गया है—
   (i) गैर चालू सम्पत्तियों के अधिग्रहण के परिणामस्वरूप न वसूल हुए लाभ तथा निस्तारण के परिणाम पर वसूल हुए लाभ, उदाहरण के लिए, स्थाई सम्पत्तियों के मूल्य में वृद्धि।
   (ii) चालू सम्पत्तियों के मूल्य में परिवर्तन से परिणामस्वरूप न वसूल हुआ धारित लाभ तथा वृद्धि और वन उत्पादनों में प्राकृतिक वृद्धि के परिणामस्वरूप न वसूल हुए धारित।
   (iii) विदेशी विनिमय दर में परिवर्तन के परिणामस्वरूप तथा वित्तीय विवरणों में विदेशी मुद्रा व्यवहारों पर अर्जित समायोजनों से वसूल हुए या न वसूल हुए लाभ।
   (iv) एक दायित्व के उसकी परिचालन राशि से ऊपर भुगतान करने के परिणामस्वरूप वसूल हुए लाभ।
   (v) किसी दायित्व के परिचालन राशि के पुनः स्थापना के परिणामस्वरूप न वसूल हुए लाभ।

© The Institute of Chartered Accountants of India

माल का विक्रय (Sale of Goods)—आगम को निर्धारित करते समय माल के विक्रय को शामिल किया जाता है जिसमें 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। अधिकांशतः ऐसा तभी होता है जबकि सुपुर्दगी में या तो क्रेता की ओर से या विक्रेता की ओर से विलम्ब हुआ है तथा जोखिम दोषी पक्षकार की होता 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।

कुछ परिस्थितियों के अन्तर्गत विशेष उद्योगों में, जैसे—जब कृषि सम्बन्धी फसलों के काटने का समय हो गया हो, खानों से माल को निकाल लिया गया हो तो व्यवहार के पूरा होने से पूर्व आगम की उत्पत्ति हो जाती है। ऐसी परिस्थितियों में जबकि अनुबन्ध के अन्तर्गत या सरकारी गारण्टी के अन्तर्गत या जहाँ बाजार विद्यमान हो तथा विक्रय के असफल होने पर जोखिम 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 के अनुसार आगम नहीं होती, उन्हें कभी-कभी लाभ-हानि के विवरण के रूप में पहचाना जाता है तथा उपयुक्त तौर पर व्यक्त किया जाता है।

उदाहरण (Illustration) **1**

उत्पादन स्तर और उत्पादक का विक्रय इस प्रकार है—

स्तर	क्रिया	तिथि को लागत	शुद्ध वसूली मूल्य (₹)
A	कच्चा माल	10,000	8,000
B	चालू कार्य 1	12,000	13,000
C	चालू कार्य 2	15,000	19,000
D	निर्मित माल	17,000	30,000
E	विक्रय हेतु	17,000	30,000
F	स्वीकृत विक्रय	17,000	30,000
G	सुपुर्दगी	18,000	30,000
H	भुगतान	18,000	30,000

उस स्तर का वर्णन कीजिए जहाँ पर आगम का निर्धारण किया जायेगा तथा प्रति इकाई उत्पादन का सकल लाभ और शुद्ध लाभ ज्ञात कीजिए।

समाधान (Solution)

लेखांकन मानदण्ड 9 के अनुसार विक्रय का निर्धारण केवल निम्नलिखित दो शर्तों के सन्तुष्ट होने के पश्चात् ही मान्यता दी जायेगी—

1. विक्रय मूल्य निश्चित तथा करने योग्य हो।
2. माल का स्वामित्व ग्राहक को हस्तान्तरित कर दिया गया हो।

उपरोक्त दोनों शर्तें केवल स्तर (F) पर ही पूर्ण हो रही हैं, जब विक्रय एक मूल्य पर स्वीकार कर लिया गया और सुपुर्दगी हेतु माल बँटवारा कर दिया गया हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सकल लाभ का निर्धारण स्तर (E) पर किया जायेगा, जब माल उत्पादन की सभी क्रियाओं से पूर्ण होने के पश्चात विक्रय हेतु तैयार है जैसे— ₹ 13,000 (30,000 – 17,000)

शुद्ध लाभ का निर्धारण स्तर (H) पर किया जायेगा, जब माल की सुपुर्दगी कर दी हो और भुगतान प्राप्त हो गया हो। जैसे ₹ 12,000 (30,000 – 18,000)

सेवाओं का प्रतिपादन (Rendering of services)—सेवाओं के व्यवहारों से आगम को सामान्यतः सेवा के क्रियान्वयन होने पर या तो आनुपातिक पूर्णता विधि या पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि द्वारा किया जाता है।

आनुपातिक पूर्णता विधि (Proportionate completion method)—यह लेखांकन की वह विधि है जिसमें आगम को मान्यता लाभ-हानि खाते में अनुबन्ध के अन्तर्गत सेवाओं के पूर्ण होने पर आनुपातिक रूप से किया जाता है। यहाँ पर निष्पादन में एक से अधिक कार्य क्रियान्वयन होते हैं। प्रत्येक कार्य के निष्पादन के सन्दर्भ में आनुपातिक रूप से आगम को मान्यता दी जाती है।

पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि (Completed service contract method)—यह लेखांकन की वह विधि है जिसमें लाभ-हानि विवरण में आगम को मान्यता केवल तब दी जाती है जब सेवाओं का प्रतिपादन अनुबन्ध की पूर्णता के अन्तर्गत तथा वास्तव में पूर्ण हो जाता हो। इस विधि में एक ही कार्य के प्रदर्शन का निष्पादन होता है। वैकल्पिक रूप से, सेवाओं को एक से अधिक कार्यों में पूरा किया जाता है तथा पूरी होने वाली सेवायें व्यवहार के सम्बन्ध में इतनी महत्वपूर्ण होती हैं कि 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।

उद्यम के संसाधनों का अन्य के द्वारा उपयोग से उत्पन्न ब्याज, रॉयल्टी तथा लाभांश—उद्यम के ऐसे संसाधनों का दूसरों के द्वारा प्रयोग जन्म देता है :

(i) **ब्याज**—नकद साधनों के प्रयोग हेतु या उपक्रम को देय राशियों पर प्रभार, आगम का निर्धारण देय राशि तथा लागू ब्याज दर को समय के आनुपातिक आधार पर खातों में लिया जाएगा।

(ii) **रॉयल्टी**—तकनीकी ज्ञान, पेटेन्ट, ट्रेडमार्क तथा कॉपीराइट ऐसी सम्पत्तियों के उपयोग के मामलों में, आगम का निर्धारण सम्बन्धित अनुबन्ध की शर्तों के अनुसार उपार्जन आधार पर किया जाएगा।

(iii) **लाभांश**— अंशों में विनियोगों को धारण करने से मिला प्रतिफल। आगम का निर्धारण जब मालिक को भुगतान प्राप्त करने का अधिकार सिद्ध हो जाता है।

आगम मान्यताओं पर अनिश्चितताओं का प्रभाव (Effect of uncertainties on revenue recognition)—उचित निश्चितता के साथ संग्रह की राशि को आंकने की योग्यता दावे तक आगम के निर्धारण को अनिश्चितता की सीमा तक स्थगित कर दिया जाता है। इन परिस्थितियों में,

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

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

प्रकटीकरण—एक उपक्रम को उन परिस्थितियों को अभिव्यक्त करना चाहिए जिनमें आगम मान्यता को महत्वपूर्ण अनिश्चितताओं के रहते हुए स्थापित किया जा चुका है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण (Illustration) **2**

एक सार्वजनिक कम्पनी भारत में ग्राहकों के लिए सोने का व्यवसाय कर रही है। सोना खरीदने के 120 दिन के भीतर सोने का मूल्य भारतीय बुलियन बाजार के नियम एवं कानूनों के आधार पर ग्राहक द्वारा तय किया जाता है। वर्ष के अन्त में 31 मार्च 2006 को कुछ सोने का मूल्य निर्धारण नहीं किया गया था। इसका वर्णन इस प्रकार है—

सोने का मूल्य ₹ 273 प्रति टी टी बार निर्धारित किया गया है और उसी पर सोने का मूल्यांकन किया जायेगा।

2.4.7 स्थायी सम्पत्तियों का लेखांकन (लेखांकन मानक-10) (Accounting for Fixed Assets, AS-10)—लेखांकन मानदण्ड 16, 19 & 26 के निर्गमन के पश्चात् सम्बन्धित लेखांकन मानदण्डों के प्रावधान को आहरित कर लिया गया तथा शेष वित्तीय वर्ष 01-04-2000 से अनिवार्य हैं।

यह विवरण निम्नलिखित मदों के साथ लेखांकन का वर्णन नहीं करता जिसके साथ विशिष्ट विचार लागू है—

(1) वन, बागवानी तथा ऐसे ही उत्पादकीय प्राकृतिक संसाधन।

(2) क्षयी सम्पत्तियाँ जिनमें खनन अधिकार, खनिज तेल, प्राकृतिक गैस और ऐसे ही गैर उत्पादकीय संसाधनों के अन्वेषण तथा खनन हेतु व्यय शामिल हैं।

(3) वास्तविक सम्पत्ति विकास पर व्यय।

(4) पशु सम्पत्ति।

स्थायी सम्पत्तियों की पहचान (Identification of fixed assets)—स्थायी सम्पत्ति वह सम्पत्ति होती है जो वस्तुओं का उत्पादन करने तथा सेवायें प्रदान करने के उद्देश्य से इस आशय के साथ रखी जाती है तथा जो व्यवसाय की साधारण प्रक्रिया में विक्रय हेतु नहीं रखी जाती हैं।

सहायक यन्त्रों तथा सेवा प्रदान करने वाले यन्त्रों को पूँजीकृत किया जाता है यंत्र पुर्जों का जब भी उपयोग किया जाता है तब उन्हें लाभ-हानि के विवरण में दर्शाया जाता है। फिर भी यदि ये पुर्जे स्थायी सम्पत्तियों की किसी मद के साथ में उपयोग किए जाते हैं तो यह उचित हो सकता है कि कुल लागत को एक अवधि में जो कि मुख्य मद के उपयोगी जीवन से अधिक नहीं होना चाहिए, किसी आधारभूत तरीके से बाँटा जाए।

लागत के घटक (Components of cost)—स्थायी सम्पत्तियों का सकल पुस्तकीय मूल्य इसकी ऐतिहासिक लागत, लेखा पुस्तकों तथा वित्तीय विवरणों में ऐतिहासिक लागत के लिए प्रतिस्थापित अन्य कोई राशि जब यह संचित ह्रास लगाने के बाद शुद्ध राशि के रूप में दिखाई जाती है तब यह शुद्ध पुस्तकीय मूल्य कहलाता है। स्थायी सम्पत्ति मद की लागत में उसका क्रय मूल्य, आयात शुल्क तथा अन्य वापस न मिलने योग्य कर और सम्पत्ति के सम्भावित प्रयोग के लिए उनको चालू दशा में लाने के लिए प्रत्यक्ष रूप से किए गए खर्चे सम्मिलित किए जाते हैं। कोई व्यापारिक बट्टा तथा छूट प्राप्त हुआ हो तो क्रय मूल्य निकालते समय घटा दिया जाता है।

स्थायी सम्पत्ति के अधिग्रहण या निर्माण के पश्चात् उसकी लागत विनिमय उतार-चढ़ाव, मूल्य समायोजनाओं करों में परिवर्तन या अन्य समान कारणों से परिवर्तित हो सकती है।

किसी परियोजना को प्रारम्भ तथा चालू करने में किए गए खर्चों को जिसमें परीक्षण जाँच तथा प्रयोगात्मक के खर्चों को भी सम्मिलित किए जाते हैं। सामान्यतः निर्माणी लागत के अप्रत्यक्ष तत्व पूँजीकृत होते हैं। यदि परियोजना के उत्पादन आरम्भ करने की तिथि तथा वास्तविक रूप से उत्पादन करने की तिथि में अगर लम्बा अन्तराल होता है तो इस अवधि के सभी खर्चे लाभ-हानि खाते में प्रभारित होते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्वतः निर्मित स्थायी सम्पत्तियाँ (Self-constructed Fixed Assets)—निर्माण की लागत जो विशिष्ट सम्पत्ति से प्रत्यक्ष सम्बन्धित है तथा सामान्य निर्माणी गतिविधि से सम्बन्धित लागत तथा विशिष्ट सम्पत्ति पर बाँटी जा सकने वाली लागत सकल पुस्तकीय मूल्य में शामिल होगी। उपरोक्त लागत को प्राप्त करने के लिए किसी भी आन्तरिक लाभ को छोड़ दिया जाएगा।

उदाहरण (Illustration)

एबीसी लि. एक स्थायी सम्पत्ति का निर्माण कर रही है। निर्माण कार्य में निम्नलिखित व्यय किए गए हैं—

	₹
सामग्री	10,00,000
प्रत्यक्ष व्यय	2,50,000
कुल प्रत्यक्ष मजदूरी	5,00,000
(कुल मजदूरी का 1/10 वाँ भाग निर्माण से सम्बन्धित है)	
कुल कार्यालय तथा प्रशासनिक व्यय (5% व्यय निर्माण से सम्बन्धी है)	8,00,000
इस सम्पत्ति के निर्माण में प्रयुक्त सम्पत्तियों पर ह्रास	10,000

स्थायी सम्पत्ति की लागत की गणना कीजिए।

समाधान (Solution)

सम्पत्ति की निर्माण लागत की गणना

विवरण	₹
प्रत्यक्ष सामग्री	10,00,000
प्रत्यक्ष मजदूरी	50,000
प्रत्यक्ष व्यय	2,50,000
कार्यालय तथा प्रशासनिक व्यय	40,000
ह्रास	10,000
सम्पत्ति की लागत	**13,50,000**

गैर-मौद्रिक प्रतिफल (Non-monetary consideration)—जब कोई स्थायी सम्पत्ति किसी अन्य सम्पत्ति के बदले में ली जाती है तो उसकी लागत का निर्धारण उसके उचित बाजार मूल्य के सन्दर्भ में, यहाँ भी उचित हो सकता है कि अर्जित की गई सम्पत्ति का उचित बाजार मूल्य को माना जाए। जब स्थाई सम्पत्ति को अर्जित किया गया हो उपक्रम के अंश या अन्य प्रतिभूतियों के बदले में, उसे उचित बाजार मूल्य या प्रतिभूतियों के उचित बाजार मूल्य पर तो अधिक ज्यादा स्पष्ट हो।

उचित बाजार मूल्य वह होता है जो निर्धारित होती है जो खुली तथा गैर प्रतिबन्धित बाजार में जानकार एवं इच्छुक पक्षकारों, जो कि पूर्णतः सूचित अथवा व्यवहार करने के बिना किसी दबाब में होते हैं उनके द्वारा स्वीकृत किया जाता है।

सुधार एवं मरम्मत (Improvements and Repairs)—ऐसे व्यय जो कि विद्यमान सम्पत्ति से मिलने वाले भावी लाभों को बढ़ाते हैं और जो कि पूर्व निर्धारित निष्पादन मानदण्ड से बढ़ाते हैं जो कि शामिल होता है सकल पुस्तकीय मूल्य में, जैसे कि क्षमता में बढ़त विद्यमान सम्पत्ति के विस्तार या वृद्धि की लागत जिसकी पृथक पहचान होती है और जो कि सक्षम होता है। प्रयोग में लाए जाने के विद्यमान सम्पत्ति के नष्ट हो जाने के बाद जिसका पृथक लेखांकन किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ऐतिहासिक लागत की स्थानापन्न राशि (Amount substituted for historical cost)—स्थायी सम्पत्ति की पुनर्मूल्यांकन राशि को वित्तीय विवरण में प्रस्तुत किया जाता है या तो सकल पुस्तकीय मूल्य और संचित ह्रास दोनों के पुनः स्थापना मूल्य पर दर्शाया जाता है ताकि दे सके शुद्ध पुस्तकीय मूल्य जो कि शुद्ध पुनर्मूल्यांकित राशि के बराबर या शुद्ध पुस्तक मूल्य के पुनः स्थापना द्वारा, जिससे कि पुनर्मूल्यांकन के फलस्वरूप होने वाली वृद्धि भी जोड़ी जाती है, दर्शाया जाता है।

मूल्यांकन के विभिन्न आधारों का प्रयोग किया जाता है, समान वित्तीय विवरण में ताकि स्थायी सम्पत्ति के प्रत्येक वर्ग अथवा विभिन्न वर्गों में पृथक मदों के पुस्तक मूल्य के निर्धारण में या विभिन्न वर्ग की स्थायी सम्पत्ति के मूल्यांकन में किया जाता है। ऐसी दशा में यह आवश्यक है कि प्रत्येक विधि में सम्मिलित सकल पुस्तक मूल्य को प्रकट किया जाए या सम्पत्ति के किसी भी वर्ग के पुनर्मूल्यांकन के लिए यह उचित नहीं होगा कि उस वर्ग का शुद्ध पुस्तक मूल्य उस वर्ग की सम्पत्ति की वसूली योग्य राशि से अधिक हो।

स्थाई सम्पत्ति के पुनर्मूल्यांकन पर शुद्ध पुस्तक मूल्य में वृद्धि को सामान्यतः पुनर्मूल्यांकन शीर्षक के अन्तर्गत प्रत्यक्षतः स्वामी के हितों के प्रति जमा तथा उसे वितरण के लिए उपलब्ध नहीं किया जाता। यदि स्थाई सम्पत्ति के पुनर्मूल्यांकन पर होने वाली कमी को लाभ-हानि खाते में दर्शाया जाता है किन्तु यह कमी पुनर्मूल्यांकन संचय में सम्मिलित गतवृद्धि से सम्बन्धित नहीं होना चाहिए।

तिरस्कृत या निस्तारण (Retirement and disposal)—स्थाई सम्पत्ति की मद सक्रिय रूप से प्रयोग से हटाई जा चुकी है और जो निस्तारण के लिए रखी गई है उन्हें अपने शुद्ध पुस्तक मूल्य या शुद्ध वसूली मूल्य दोनों में से जो भी कम हो, पर दर्शाया जाता है तथा उसे वित्तीय विवरणों में पृथक दर्शाया जाता है किसी भी सम्भावित हानि में तुरन्त मान्यता दी जाती है। पहले से ही पुनर्मूल्यांकित स्थाई सम्पत्ति के निस्तारण पर शुद्ध निस्तारण मूल्य तथा शुद्ध पुस्तक मूल्य के अन्तर को सामान्यतः चार्ज या जमा किया जाता है लाभ-हानि खाते में, किन्तु ऐसी हानि की वो राशि जो कि पुनर्मूल्यांकन संचय में जमा की गई गत वर्षों की वृद्धि से सम्बन्धित है और जो कि बाद में वापस ले लिया गया है तथा उपयोग नहीं किया गया है, किसी सम्पत्ति के निस्तारण या तिरस्कृत के पश्चात् पुनः मूल्यांकित राशि जो उस सम्पत्ति से सम्बन्धित राशि को सामान्यतः संचय में हस्तान्तरित किया जाता है।

किराया क्रय (Hire Purchase)—स्थाई सम्पत्ति को किराया क्रय पद्धति के अन्तर्गत क्रय करने की दशा है यद्यपि वैधानिक स्वामित्व का अधिकार नहीं है। ऐसी सम्पत्ति का अभिलेखन नकद मूल्य पर किया जाता है यदि यह राशि उपलब्ध नहीं है तो उचित ब्याज दर की मान्यता लेकर संगणना की जाती है। उसको आर्थिक चिट्ठे में दर्शाया जाता है तथा उचित विवरण दिया जाता है कि उपक्रम के पास उनका पूर्ण स्वामित्व नहीं है।

संयुक्त स्वामित्व (Joint Ownership)—जब कोई उपक्रम के पास अन्य पक्षकारों के साथ स्वामित्व होता है। स्थाई सम्पत्ति पर उस सम्पत्ति में अपने अंश की सीमा तक तथा मूल लागत संचित ह्रास और अपलिखित राशि की अनुपातिक सीमा की लागत को आर्थिक चिट्ठे में दर्शाया जाता है। वैकल्पिक रूप से ऐसी संयुक्त सम्पत्ति को अनुपातिक राशि को समान पूर्णः स्वामित्व सम्पत्तियों के साथ श्रेणीबद्ध किया जाता है। इस प्रकार की संयुक्त स्वामित्व वाली सम्पत्तियों का विवरण पृथक स्थाई सम्पत्ति रजिस्टर में इंगित किया जाता है।

ख्याति (Goodwill)—सामान्यतः ख्याति को पुस्तकों में प्रस्तुत किया जाता है केवल जब उसके लिए प्रतिफल मुद्रा में या मुद्रा के समान वाली राशि में किया गया हो। वित्तीय दूरदर्शिता के आधार पर एक अवधि में ख्याति को अपलिखित किया जाता है हालांकि कुछ उपक्रम सम्पत्ति को अपलिखित नहीं करती है तथा स्थाई सम्पत्ति में बनाए रखती हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

पेटेन्ट (Patents)—पेटेन्ट सामान्यतः दो प्रकार से अधिग्रहित किए जाते हैं—

(i) क्रय द्वारा, इस दशा में पेटेन्ट का मूल्यांकन क्रय मूल्य पर किया जाता है जिसमें प्रासंगिक व्यय, मुद्रांक शुल्क आदि सम्मिलित है, तथा

(ii) उपक्रम में विकास द्वारा, जिस दशा में पेटेन्ट के विकास में लगी चिन्हित लागतें पंजीकृत की जाती हैं। पेटेन्ट सामान्य उनकी वैधता की वैधानिक अवधि या उनके कार्यशील जीवन के दौरान, जो भी कम हो, अपलिखित किया जाता है।

तकनीकी ज्ञान (Technical Know How)—तकनीकी ज्ञान में सामान्यतः, केवल पुस्तकों में अभिलेखित है जब कुछ प्रतिफल समान राशि या राशि में हेतु भुगतान किया गया है। सामान्यतः तकनीकी ज्ञान दो प्रकार के होते हैं—

(i) निर्माणी प्रक्रिया से सम्बन्धित, और

(ii) भवन या यंत्र, तथा संयंत्र की आरेख तथा यंत्र की योजना से सम्बन्धित।

भवनों या संयंत्रों तथा यंत्र आरेख तथा यंत्र की योजना से सम्बन्धित तकनीकी ज्ञान को सम्बन्धित सम्पत्ति शीर्षकों के अन्तर्गत पूँजीकृत किया जाता है। ऐसी दशा में ह्रास की गणना उस सम्पत्ति की कुल लागत पर की जाएगी, जिसमें तकनीकी-ज्ञान की लागत भी सम्मिलित है, निर्माणी प्रक्रिया से सम्बन्धित तकनीकी ज्ञान को उस वर्ष का खर्चा माना जाएगा जिस वर्ष वह खर्च किया गया है।

अभिव्यक्ति—

(i) लेखांकन अवधि के प्रारम्भ तथा अन्त में स्थायी सम्पत्तियों के सकल तथा शुद्ध पुस्तक मूल्यों को, वृद्धियों, निस्तारणों, अधिग्रहणों तथा अन्य गतिविधियों को दर्शाते हुए;

(ii) निर्माण तथा अधिग्रहित के दौरान स्थायी सम्पत्तियों के खाते में किए गए व्ययों; तथा

(iii) स्थायी सम्पत्तियों की ऐतिहासिक लागत के स्थानापन्न पुनर्मूल्यांकन मूल्य, पुनर्मूल्यांकन राशि की गणना हेतु अपनाई गई विधि, किसी प्रयुक्त सूचकांकों की प्रकृति, किए गए किसी मूल्यांकन का वर्ष तथा कोई मूल्यांकन कर्ता इस दशा में शामिल थे जहाँ स्थाई सम्पत्ति पुनर्मूल्यांकित राशि पर स्थित है।

उदाहरण (Illustration)

एक्स लि. ने कारखाना स्थल के लिए 1 मार्च 2006 को ₹ 5,00,000 की भूमि क्रय की। कम्पनी ने भूमि पर स्थित एक पुराने भवन को नष्ट करके ₹ 10,000 की सामग्री बेची। कम्पनी ने मार्च 2006 में निम्नलिखित अतिरिक्त व्यय किए और प्राप्तियाँ वसूल की—

क्रय अनुबन्ध और स्वामित्व अभिलेखन के लिए किए गए कानूनी व्यय	₹ 25,000
स्वामित्व गारण्टी बीमा	₹ 10,000
भवन को नष्ट करने की लागत	₹ 30,000

31 मार्च 2006 को आर्थिक चिट्ठे में एक्स लि. के भूमि खाते का अभिलेखन करना चाहिए।

समाधान (Solution)

क्रय की गई भूमि की लागत की गणना

विवरण	₹
भूमि की लागत	5,00,000
कानूनी व्यय	25,000
स्वामित्व बीमा	10,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

भवन को नष्ट करने की लागत	30,000	
घटाया: बेचे हुए माल की लागत	10,000	20,000
सम्पत्ति की लागत		**5,55,000**

2.4.8. निवेश हेतु लेखांकन (लेखांकन मानक–13) (Accounting for Investment, AS-13)—निवेशों हेतु लेखांकन मानदण्ड 1 अप्रैल 1995 से अथवा उसके बाद प्रारम्भ होने वाली अवधियों के लिये बनाये जाने वाले वित्तीय विवरण पर प्रभावी हैं।

यह विवरण निम्न का वर्णन नहीं करता है—

(a) मान्यता के आधार पर विनियोग पर ब्याज, लाभांश, ब्याज तथा किराये उपार्जन से सम्बन्धित है और लेखांकन मापदण्ड ए. एस. 9 के अन्तर्गत है।

(b) परिचालन या वित्तीय बट्टे।

(c) अवकाश ग्रहण सुविधा योजना व जीवन बीमा उद्यम का विनियोग।

(d) केन्द्र और राज्य सरकारों के अधिनियमों के अन्तर्गत घोषित पारस्परिक कोष, सम्पत्ति प्रबन्ध कम्पनी, बैंक तथा सार्वजनिक वित्तीय संस्थान।

उचित मूल्य वह राशि है जिस पर एक दूसरे के आमने-सामने इच्छुक क्रेता एवं इन्छुक विक्रेता सम्पत्ति को विनियम कर सकते हैं। उचित परिस्थितियों के अन्तर्गत में बाजार मूल्य या शुद्ध वसूली मूल्य उचित मूल्य के साक्षी होते हैं।

बाजार मूल्य वह राशि हैं जो खुले बाजार में किसी भी निवेशों के विक्रय से हो सकती है। खर्चों को निपटान पर या उससे पूर्व व्यय करना आवश्यक है।

निवेशें के रूप (Forms of Investment)—विनियोग एक उद्यम द्वारा धारित की गई वे सम्पत्तियाँ हैं जो एक उपक्रम द्वारा लाभांश, ब्याज तथा किराया, पूँजी मूल्य में वृद्धि के लिये या अन्य लाभों के किसी रूप में उद्यम के लिये आय उपार्जन हेतु रखी जाती हैं। व्यापारिक रहतियों के रूप में धारित सम्पत्तियाँ निवेश नहीं होती हैं।

उद्यमों द्वारा विनियोग को विविध कारणों से लिया जाता है। कुछ उद्यमों के लिये, विनियोग प्रक्रिया उनके परिचालन का महत्वपूर्ण तत्व है, और उद्यम की प्रस्तुति का निर्धारण, बड़े या एकल प्रस्तुति के परिणाम पर निर्भर करता है।

कुछ विनियोगों का कोई भौतिक अस्तित्व नहीं होता है और केवल पत्रों पर सामान्य दस्तावेज होता है (उदाहरण अंश), जबकि अन्य भौतिक रूप में होते हैं (उदाहरण भवन)।

कुछ विनियोगों के लिये, सक्रिय बाजार उपलब्ध होने के कारण उचित मूल्य निर्धारण के लिये अन्य विधियों का प्रयोग किया जाता है।

निवेशों का वर्गीकरण (Classification of Investments)—एक चालू निवेश वह है जिसको तुरन्त बेचकर वसूल किया जाता है तथा जिसे क्रय की तिथि से एक वर्ष से अधिक अवधि तक विनियोजन द्वारा अपने पास नहीं रखा जाता है।

एक दीर्घकालीन निवेश वह है जो चालू निवेश के अलावा हो।

निवेशों की लागत (Cost of Investments)—निवेशों की लागत में अधिग्रहण प्रभार, जैसे कि दलाली, शुल्क और कर शामिल होते हैं। यदि एक निवेश पूर्णतः अथवा आंशिक रूप से अधिग्रहण किया जाता है अधिग्रहण की लागत निर्गत मूल्य अथवा त्यागी गई सम्पत्ति का उचित मूल्य होगा। उचित मूल्य आवश्यक नहीं हैं कि निर्गत प्रतिभूतियों के नामांकित मूल्य या समतुल्य के बराबर ही हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

यह स्पष्ट हो सकता है कि अधिग्रहण निवेशकों के उचित मूल्य का विचार अधिक स्पष्ट रूप से साक्ष्य संगत है। विनियोगों पर प्रत्याय होने के कारण, ब्याज, लाभांश तथा प्राप्त किराया, निवेश के सन्दर्भ में आय समझी जाती है। यद्यपि कुछ दशाओं में इस प्रकार के अन्तर्प्रवाह लागत की पुनः प्राप्ति माना जायेगा न कि आय का अंश।

इस प्रकार का विभाजन करना कठिन है और इसे केवल स्वेच्छा आधार से किया जाता है। सामान्यतः प्राप्त लाभांश निवेश की लागत से कम हो जाती है। यदि केवल यह स्पष्ट रूप से प्राप्ति लागत का एक भाग प्रदर्शित करता हो। जब अधिकार अंश को अभिदत्त के लिए प्रदान किया जाता है तो अधिकार अंशों की लागत को मूल धारित की लायी गई राशि में जोड़ दिया जाता है। यदि अधिकार अंश अभिदत्त न हो किन्तु उन्हें बाजार में विक्रय किया जाता है तो विक्रय को लाभ एवं हानि विवरण में लिया जाता है। यद्यपि जहाँ विनियोगों का अधिकार सहित आधार पर अधिग्रहण किया गया हो तथा उनका विनियोगों का बाजार मूल्य उनके अधिकार रहित होने के तुरन्त बाद लागत से कम हो, तो यह उपयुक्त होगा कि अधिकार के विक्रय का प्रयोग निवेशों की लाई गयी राशि को बाजार मूल्य तक कम करने के प्रयोग में होना चाहिए।

विनियोगों की लाई गयी राशि (Carrying Amount of Investments)—चालू विनियोगों की लाई गयी राशि लागत तथा उचित मूल्य में से जो कम होती है, मानी जाती है। चालू विनियोगों की गणना सम्पूर्ण आधार पर उपयुक्त नहीं मानी जाती यह अधिक विवेकपूर्ण तथा उपर्युक्त विधि होगी कि विनियोगों को व्यक्तिगत रूप से लागत या उचित मूल्य जो कम हो, उसे आगे लिया जाये। उचित मूल्य में कोई कमी तथा कमी की पुनः प्राप्ति को लाभ एवं हानि विवरण में शामिल करते हैं। दीर्घ कालीन विनियोगों को सामान्यतः लागत पर लिया जाता है। अल्प कालिक के अतिरिक्त दीर्घ कालीन विनियोगों को लिये जाने वाली राशि में कमी होती है, तो कमी को ऐसी परिणामिक कमी की राशि को लाभ एवं हानि विवरण से प्रभार किया जाता है। आगे लाई गई राशि में कमी विनियोगों के मूल्य में वृद्धि होने पर विपरीत होती है अथवा कमी के लिए कारण समाप्त हो जाता है।

विनियोग सम्पत्तियाँ (Investment Properties)—एक विनियोग वह सम्पत्ति है जो भूमि अथवा भवन में निवेश की जाती है जो विनियोग के परिचालन में उद्यम द्वारा प्रयोग नहीं किया जाता और न ही स्वयं के लिये किया जाता है।

एक कम्पनी या सहकारी समिति में किसी अंशों की लागत, जिस ग्रहित विनियोग सम्पत्ति के अधिकार से प्रत्यक्ष सम्बन्धित है, को विनियोग सम्पत्ति की ले जाने वाली राशि को जोड़ते हैं।

सम्पत्तियों का निपटान (Disposal of Investments)—किसी विनियोग के निपटारे पर, प्राप्त निपटारे/राशि और ले जा रही राशि के मध्य व्ययों को घटाने के बाद अन्तर को लाभ/हानि खाता विवरण में अभिलेख किया जाता है।

किसी व्यक्तिगत विनियोग के धारण का अंश के निपटारे पर, ले जाने वाली राशि को वितरण औसत ले जाने वाली राशि के आधार पर जो सम्पूर्ण सम्पत्ति से सम्बन्धित को निर्धारित किया जाता है।

निवेशों का पुनर्वर्गीकरण (Reclassification of Investments)—जहाँ दीर्घकालीन निवेशों को चालू निवेशों की तरह पुनर्वर्गीकरण किया हो तो हस्तान्तरण की तिथि पर लागत या लाई गई राशि जो दोनों में से कम हो, पर किया जाता है।

जहाँ निवेशों को चालू से दीर्घ कालीन में पुनर्वर्गीकरण किया गया हो तो हस्तान्तरण की तिथि पर हस्तान्तरण लागत या उचित मूल्य जो दोनों में से कम हो, पर किया जाता है।

अभिव्यक्ति—विनियोगों से सम्बन्धित वित्तीय विवरणों में अभिव्यक्तियाँ निम्नलिखित है—

(a) निवेशों की आगे ले जाने वाली राशि के निर्धारण के लिये लेखांकन नीतियाँ।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) लाभ व हानि विवरण में निम्न राशि शामिल है—

(i) दीर्घ तथा चालू निवेशों में ब्याज, लाभांश (सहायक कम्पनी से लाभांश को पृथक रूप में प्रदर्शित करते हुये) तथा किराये की राशि की आय को पृथक रूप से प्रदर्शित करते हैं।

(ii) चालू निवेशें के निपटाने पर लाभ और हानि और ऐसे निवेशों की ले जाने वाली राशि में अन्तर।

(iii) दीर्घ कालीन निवेशों के निपटारे पर लाभ व हानि और ऐसे निवेशों को ले जाने वाली राशि में अन्तर।

(c) स्वामित्व के अधिकार पर महत्वपूर्ण प्रतिबन्ध विनियोगों से वसूली या आय का भुगतान तथा निपटारे की प्राप्ति।

(d) सूचीबद्ध तथा गैर सूचीबद्ध विनियोगों की एकत्रित राशि दिये हुये सूचीबद्ध का एकत्रित बाजार मूल्य होता है।

(e) अन्य अभिव्यक्तियाँ जैसे उद्यम को पोषित करने वाले विद्यम द्वारा अपेक्षित होती है।।

2.4.9 एकीकरण हेतु लेखांकन (लेखांकन मानक–14) (Accounting for Amalgamation, AS-14)—यह मानदण्ड प्रकृति में अनिवार्य है। यह एकीकरण के लिये लेखांकन तथा उनके परिणामी ख्याति या संचय के साथ व्यवहार करते हैं। यह विवरण मुख्य रूप से कम्पनी को निर्देशित करता है। यद्यपि इसे अन्य उद्यमों के वित्तीय विवरणों में भी लागू किया गया है। यह विवरण अधिग्रहण की दशाओं में व्यवहार नहीं करता है। किसी अधिग्रहण की प्रमुख विशेषताएँ है कि अधिग्रहण होने वाली कम्पनियों की समाप्ति में अन्तर नहीं होता और पृथक रूप से निरन्तर विद्यमान रहती है।

एकीकरण से तात्पर्य कम्पनी अधिनियम 1956 के प्रावधानों के अनुसार एक एकीकरण या अन्य स्तर से है जो कम्पनी के उपयुक्त हो सकता है।

हस्तान्तरक कम्पनी का अर्थ वह कम्पनी है जिसका एकीकरण दूसरी कम्पनी से होता है। हस्तान्तरी कम्पनी का अर्थ वह कम्पनी है जिसमें हस्तान्तरण कम्पनी का एकीकरण होता है।

एकीकरण के प्रकार (Types of Amalgamations)—एकीकरण के अन्तर्गत दो विस्तृत श्रेणियाँ आती हैं। प्रथम श्रेणी में वे एकीकरण आते हैं जो न केवल एकीकरण होने वाली कम्पनी की सम्पत्ति व दायित्वों का विशुद्ध समूहीकरण करते हैं, बल्कि इन कम्पनियों के व्यवसाय व अंशधारियों के हितों की रक्षा भी करते हैं। यह विलय के स्वभाव के कारण एकीकरण कहलाता है अन्य क्रय के स्वभाव में एकीकरण कहलाता है। विलय के स्वभाव के एकीकरण वह एकीकरण है जो निम्नलिखित शर्तों को पूरा करते हैं—

(i) हस्तान्तरक कम्पनी के सभी सम्पत्ति और दायित्व एकीकरण के बाद हस्तान्तरी कम्पनी के सभी सम्पत्तियाँ व दायित्व हो जाती हैं।

(ii) हस्तान्तरण कम्पनी के समता अंश के उचित मूल्य का 90% अंशधारियों (हस्तान्तरिक कम्पनी या उसकी सहायक या उनके नामंकित द्वारा एकीकरण से तुरन्त पूर्व ग्रहण किये गये अंशों के अतिरिक्त) एकीकरण के बाद हस्तान्तरित कम्पनी के समता अंशधारी बन जाये।

(iii) एकीकरण के लिये प्रतिफल हस्तान्तरण कम्पनी के समता अंशधारियों से प्राप्त होता है जो हस्तान्तरित कम्पनी में समता अंश को निर्गमन द्वारा पूर्ण के हस्तान्तरित कम्पनी के समता अंशधारियों के बन जाते हैं। सिवाय वह नकद जो किसी अशं के भाग के सम्बन्ध में हो सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iv) हस्तान्तरित कम्पनी द्वारा एकीकरण के बाद हस्तान्तरक के व्यवसाय को चलाया जाता है।

(v) हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरण में हस्तान्तरक कम्पनी के सम्पत्ति व दायित्वों के पुस्तकीय मूल्य में तब तक कोई समायोजन नहीं किये जायेगें जब तक उनकी लेखांकन नीतियों में कोई सुनिश्चित न हो।

उपरोक्त दिये गये किसी एक या अधिक निश्चित शर्तों को पूरा नहीं करते हैं तो वे एकीकरण क्रय के स्वभाव के एकीकरण कहलाते हैं।

एकीकीरण के लिये लेखांकन की विधियाँ (Methods of Accounting for Amalgamation)—यहाँ एकीकरण के लिये लेखांकन की दो प्रमुख विधियाँ हैं। हितों का समूहीकरण विधि तथा क्रय विधि।

हितों का समूहीकरण (Pooling of Interests)—इस विधि के अन्तर्गत, हस्तान्तरित कम्पनी द्वारा हस्तान्तरक कम्पनी के सम्पत्तियाँ, दायित्वों और संचय का अभिलेख उनके विद्यमान मूल्य पर लिया जाता है।

यदि एकीकरण के समय पर, हस्तान्तरक व हस्तान्तरित कम्पनियों के लेखांकन नीतियों में कठिनाई हो तो लेखांकन नीतियों में एकरूपता लाकर एकीकरण का अनुसरण किया जाता है। लेखांकन नीतियों में किसी परिवर्तन का वित्तीय विवरण के प्रभावों का अभिलेख लेखांकन मापदण्ड 5 के अनुसार किया जायेगा।

क्रय विधि (Purchase method)—क्रय विधि के अन्तर्गत, एकीकरण के लिये हस्तान्तरी कम्पनी या तो हस्तान्तरिक कम्पनियों के सम्पत्ति व दायित्वों को उनके विद्यमान पुस्तक मूल्य पर ले जाया जाये या एकीकरण की तिथि पर उनके उचित मूल्यों के आधार पर हस्तान्तरक कम्पनी के व्यक्तिगत जानी गई सम्पत्ति और दायित्वों के प्रतिफल के रूप में बाँटा गया है। जानी गई सम्पत्तियाँ एवं दायित्व हस्तान्तरक कम्पनियों के वित्तीय विवरणों में सम्मिलित सम्पत्तियाँ व दायित्व का अभिलमेख नहीं किया जाता है।

एकीकरण के लिये प्रतिफल से आशय अंशों तथा अन्य निर्गमित प्रतिभूतियों तथा नकद या अन्य सम्पत्ति के रूप में भुगतान हस्तान्तरक कम्पनी के अंशधारियों का हस्तान्तरिक कम्पनी द्वारा किया जाता है।

बहुत से एकीकरण में मान्यता है कि भविष्य में एक या अधिक घटनाओं पर प्रतिफल में समायोजन किया जा सकता है जब अतिरिक्त भुगतान सम्भव होता है तथा एकीकरण की तिथि पर समुचित अनुमानित किया जाता है। इसे प्रतिफल की गणना में शामिल किया जाता है। अन्य सभी दशाओं में समायोजन की मान्यता को निर्धारण मूल्य करने योग्य किया जाता है।

उदाहरण (Illustration)

1 अप्रैल, 2006 को अ लि. द्वारा ब लि. के व्यवसाय को निम्न निर्वाह प्रतिफल के लिये लिया गया है—

(i) ब लि. के सामान अंशधारियों को सममूल्य पर ₹ 42,000 पूर्ण भुगतान समता अंश प्रत्येक ₹ 10 वाले निर्गमित किए।

(ii) ब लि. के पूर्वाधिकार अंशधारियों को (₹ 1,70,000) 10% प्रीमियम पर ₹ 100 पूर्ण वाले पूर्व भुगतान 15% पूर्वाधिकार अंश निर्गमित किए।

(iii) ब लि. के ऋणपत्रों (₹ 50,000) को समान संख्याओं में अ लि. के 13% ऋणपत्रों में बदलने की सहमति हुई।

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

विवरण	₹	₹
समता अंश (42,000×10)		4,20,000
पूर्वाधिकार अंश पूँजी	1,70,000	
जोड़ें : प्रीमियम पर शोधन	17,000	1,87,000
क्रय प्रतिफल		6,07,000

संचयों पर एकीकरण का उपचार (Treatment of Reserve on Amalgamation)—यदि एकीकरण विलय के स्वभाव का एकीकरण है तो संचयों का परिचय पूर्ववत किया जाता है तथा उन्हें हस्तान्तरति कम्पनी के वित्तीय विवरणों में पेश किया जाता है। पूर्ववत परिचय के परिणाम के रूप में जिस संचय को लाभांश के वितरण योग्य माना जाता है उन संचयों को एकीकरण के बाद भी लाभांश के वितरण के योग्य माना जाता हैं

हस्तांतरिक कम्पनी के अंशपूँजियों के मूल्य तथा अभिलेख में निर्गमित अंश पूँजी (नकद तथा अन्य सम्पत्ति के प्रारूप में कोई अतिरिक्त प्रतिफल को जोड़कर) के मूल्यों के बीच अन्तर हस्तांतरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों के संचयों में समायोजित किया जाता है।

यदि एकीकरण क्रय की प्रकृति का एकीकरण है तो हस्तांतरी कम्पनी द्वारा हस्तान्तरक कम्पनी के शुद्ध सम्पत्ति के मूल्य से प्रतिफल की राशि को घटाया जाता है। यदि गणना का परिणाम नकारात्मक हो तो अन्तर की राशि को एकीकरण पर उत्पन्न होने वाली ख्याति को नाम (डेबिट) किया जाता है। तथा यदि गणना का परिणाम सकारात्मक हो तो अन्तर को पूँजी संचय जमा (क्रेडिट) किया जाता है। क्रय के प्रकृति के एकीकरण की दशा में लाभ एवं हानि खाते के शेष भले ही वह नाम (डेबिट) अथवा जमा (क्रेडिट) का कोई अस्तित्व ही नहीं रह जाता, जिससे हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में पेश करते हैं। हस्तान्तरक कम्पनी द्वारा निश्चित संचयों का निश्चित नियमों की आवश्यकता के अनुरूप बनाया जाता है। इसके बाद वैधानिक संचय के रूप में निर्दिष्ट किया जाता है। ऐसे संचयों का हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों के उस प्रकार प्रस्तुत किया जाता है जिस प्रकार हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में पेश किया जाता है जब तक उनका परिचय सम्बन्धित संविधि के सन्दर्भ में अनुपालन करना आवश्यक होता है। यह उपवाद केवल उन एकीकरणों में लगता है जहाँ हस्तान्तरी कम्पनी की बही में वैद्यानिक संचयों का अभिलेख सम्बद्ध संविदि आवश्यकता के रूप में अनुपालन किया जाता है। वैधानिक संचयों की उन दशाओं में हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में अभिलिखित एक खाते को जमा (डेबिट) से उपर्युक्त खाता शीर्षक (उदाहरण) एकीकरण समायोजन खाता जो आर्थिक चिट्ठे में मिश्रित व्यय का एक भाग या समान वर्ग के रूप में बताया जाता है। जब वैधानिक संचयों को रखने की आवश्यकता न हो तो संचयों और पूर्व कथित खातों दोनों को पलट दिया जाता है।

एकीकरण पर ख्याति के उत्पन्न पर उपचार (Treatment of Goodwill Arising on Amalgamation)—एकीकरण पर उत्पन्न भविष्य की आय की सम्भावना में भुगतान को प्रदर्शित करती है तथा इसके उपयोगी जीवन के दौरान व्यवस्थित आधार पर आय के प्रति एक सम्पत्ति के परिशोधन की तरह लिया जाता है। ख्याति के स्वभाव के कारण यह अक्सर कठिन होता कि उपयुक्त निश्चितता के साथ इसके उपयोगी जीवन का अनुमान लगाया जाए इसलिए ऐसा अनुमान विवेकपूर्ण आधार पर लगाया जाता है। इसके अनुसार यह उपयुक्त माना जाता है ऐसी अवधि के दौरान जो पाँच वर्षों से अधिक न रहे ख्याति को परिशोधन कर दिया जाता है, जब तक कि इसे अधिक लम्बी अवधि को उपर्युक्त बताया जाए

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण (Illustration)

31 मार्च, 2008 का A लि. एवं B लि. का आर्थिक चिट्ठा निम्न प्रकार है—

दायित्व	**अ लि.**	**ब लि.**
10 ₹ वाले पूर्वदत्त समता अंश	7,20,000	3,00,000
14% पूर्वाधिकार अंशपूँजी (प्रत्येक ₹ 100 वाले अशों में)	1,50,000	1,70,000
प्रतिभूति प्रीमियम	1,50,000	—
पूँजी संचय	—	13,000
सामान्य संचय	80,000	45,000
निर्यात लाभ संचय	—	20,000
लाभ एवं हानि खाता	75,000	40,000
कर्मचारी क्षतिपूर्ति कोष	—	9,000
13% पूर्वदत्त ऋण पत्र (प्रत्येक ₹ 100 वाले)	1,00,000	50,000
लेनदार	1,15,000	35,000
कर के लिये प्रावधान	15,000	10,000
	14,05,000	6,92,000
सम्पत्तियाँ		
ख्याति	2,00,000	60,000
भूमि एवं भवन	2,50,000	—
संयन्त्र तथा यन्त्र	3,25,000	2,70,000
उपस्कर तथा फिक्चर्स	57,000	95,000
स्कन्ध	2,15,000	1,75,000
देनदार	72,000	30,000
आयकर वापसी के दाव	—	6,000
बैंक में रोकड़	2,16,000	50,000
हस्तस्थ रोकड़	70,000	—
प्रारम्भिक व्यय	—	6,000
	14,05,000	6,92,000

1 अप्रैल, 2008 को A Ltd. द्वारा B लि. के व्यवसाय के लिये प्रतिफल निम्नलिखित है—

(a) B लि. के साधारण अंशधारियों को सममूल्य पर प्रत्येक ₹ 10 वाले ₹ 42,000 पूर्वदत्त समता अंश निर्गमित किए जायें।

(b) B लि. के पूर्वाधिकारी को 10% प्रीमियम पर ₹ 100 वाले के 42,000 पूर्वदत्त समता अशों को निर्गमितत किया गया।

(c) B लि. के ऋणपत्रों को A लि. के 13% ऋणपत्रों में समान संख्याओं में परिवर्तित करने की सहमति हुयी।

(d) बी लि. के वैधानिक संचयों को दो वर्षों तक रखा जाएगा।

(e) एकीकरण व्यय ₹ 15,000 ए लि. द्वारा वहन किए गए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

क्योंकि पाँचों स्थितियों को सन्तुष्ट किया गया है, इसलिए यह एकीकरण विलय की प्रकृति में है। A लि. की पुस्तकों में पूँजी प्रविष्टि दी गई है तथा क्रय प्रतिफल की गणना करनी है।

विवरण		₹ **नाम (डेबिट)**	₹ **जमा (क्रेडिट)**
ख्याति खाता	Dr	60,000	
संयन्त्र तथा यन्त्र खाता	Dr	2,70,000	
उपस्कर एवं स्थिर वस्तुएं खाता	Dr	95,000	
स्कन्ध खाता	Dr	1,75,000	
देनदार खाता	Dr	30,000	
आयकर वापसी के दावे	Dr	6,000	
बैंक खाता	Dr	50,000	
प्रारम्भिक व्यय खाता	Dr	6,000	
सामान्य संचय खाता (शेष संख्या)	Dr	52,000	
पूँजी संचय खाता से			13,000
निर्यात लाभ संचय खाता से			20,000
कार्यकर्ता क्षतिपूर्ति कोषखाता से			9,000
13% ऋण पत्र खाता से			50,000
लेनदार खाता से			35,000
कर के लिए प्रावधान खाता से			10,000
क्रय व्यवसाय खाता से			6,07,000
व्यवसाय क्रय खाता	Dr	6,07,000	
B लि. समापन खाता से			6,07,000
B लि. समापन खाता	Dr	6,07,000	
समता अंश पूँजी खाता से			4,20,000
पूर्वाधिकारी पूँजी से			1,87,000
13% ऋणपत्रों खाता (B लि. में)	Dr	50,000	
13% ऋणपत्रों खाता (A लि. में)			50,000
सामान्य संचय खाता	Dr	15,000	
बैंक खाता से			15,000

यदि हम पाँचवे बिन्दु पर विचार करते है अर्थात् A लि. द्वारा B लि. के व्यवसाय को चालू न रखा जाये, तो यह क्रय की प्रकृति में एकीकरण होगा और A लि. की पुस्तकों में पूंजी प्रविष्टि निम्न प्रकार होगी—

© The Institute of Chartered Accountants of India

विवरण		डेबिट(नाम) ₹	जमा (क्रेडिट) ₹
ख्याति खाता (शेष संख्या)	Dr	76,000	
यन्त्र व संयन्त्र खाता	Dr	2,70,000	
उपस्कर एवं उपयुक्त वस्तु खाता	Dr	95,000	
स्कन्ध खाता	Dr	1,75,000	
देनदार खाता	Dr	30,000	
आयकर वापसी खाता	Dr	6,000	
बैंक खाता	Dr	50,000	
13% ऋणपत्र खाता से			50,000
लेनदार खाते से			35,000
कर के लिये प्रावधान खाते से			10,000
क्रय व्यवसाय से			6,07,000
क्रय व्यवसाय खाता	Dr	6,07,000	
B लि. समापन खाता			6,07,000
B लि. समापन खाता		6,07,000	
समता अंश पूँजी खाता से			4,20,000
पूर्वाधिकारी अंश पूँजी			1,87,000
13% ऋणपत्र खाता (B लि. में)	Dr	15,000	
13% ऋणपत्रों खाता (A लि. में)			15,000
एकीकरण समायोजन खाता		20,000	
निर्यात लाभ संचय खाता से			20,000

अभिव्यक्तियाँ—सभी एकीकरण के लिए, एकीकरण के बाद आने वाले प्रथम वित्तीय विवरणों में निम्न प्रतिफल उपयुक्त समझा जाता है—

(a) एकीकरण होने वाली कम्पनियों के व्यवसाय का नाम तथा सामान्य प्रकृति।

(b) लेखांकन उद्देश्य के लिए एकीकरण की प्रभावी तिथि।

(c) एकीकरण के ध्यान में प्रयोग होने वाली लेखांकन विधि।

(d) नियम के अन्तर्गत स्वीकृत योजना का विवरण।

हितों के सामूहीकरण विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध एकीकरण के लिए, एकीकरण के बाद आने वाले प्रथम वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त प्रतिफल उपर्युक्त समझा जाता है—

(a) विवरण तथा निर्गमित अंशों की संख्या, एकीकरण में प्रभावित होने वाली कम्पनी के समता अंशों में आपस में प्रतिफल।

(b) उपर्जित की गई शुद्ध परिचय करने योग्य मूल्यों तथा प्रतिफल के बीच अन्तर तथा उनमें उपचार।

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रय विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध एकीकरणों के लिए, एकीकरण के बाद आने वाले प्रथम वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त प्रतिफल उपयुक्त समझा जाता है—

(a) एकीकरण के लिए प्रतिफल तथा प्रतिफल भुगतान का एक उल्लेख अथवा अनिश्चित रूप से भुगतान करने योग्य; तथा

(b) उपार्जित की गई शुद्ध परिचय करने योग्य मूल्यों तथा प्रतिफल के बीच अन्तर एकीकरण पर उत्पन्न कोई ख्याति के अपलेखन की अवधि सहित उपचार।

विविध उदाहरण

उदाहरण (Illustration) **1**

एक कम्पनी में ए, बी, सी, नाम की ऐसी तीन वस्तुओं में व्यवहार करती है जो न तो समान हैं और न ही एक दूसरे में अन्तर-परिवर्तित किये जा सकते हैं। वर्ष 2005-06 के लिये उनके खातों को बन्द करते समय अन्तिम स्कन्ध के मदों का मूल्यांकन परम्परागत लागत तथा शुद्ध वसूली मूल्य पर निम्न प्रकार से निर्धारित किया गया है—

मदें	परम्परागत लागत (लाख ₹ में)	शुद्ध वसूली मूल्य (लाख ₹ में)
ए	40	28
बी	32	32
सी	16	24

अन्तिम रहतिये का मूल्य क्या होगा?

समाधान (Solution)

स्कन्ध के मूल्यांकन लेखांकन मानदण्ड (ए.एस.2) के अनुच्छेद 5 के अनुसार, स्कन्ध का मूल्यांकित लागत या शुद्ध वसूली मूल्य जो दोनों में कम हो, पर होना चाहिये। दी गई स्थितियों ये स्कन्ध शुद्ध वसूली मूल्य पर मदों अनुसार लिखना चाहिये।

मदें	परम्परागत लागत (लाख ₹ में)	शुद्ध वसूली मूल्य (लाख ₹ में)	अन्तिम स्कन्ध का मूल्यांकन (लाख ₹ में)
ए	40	28	28
बी	32	32	32
सी	16	24	16
	88	84	76

अतः अन्तिम स्कन्ध का मूल्यांकन ₹ 76 लाख पर होगा।

उदाहरण (Illustration) **2**

वर्ष 2005-2006 के दौरान X लि. ने अपने संयन्त्र के निर्माण के लिए निम्न व्यय किये है—

	(लाख ₹ में)
नियमित मरम्मत	4
मरम्मत	1
छत के टाईल्स का आंशिक पुनर्भुगतान	0.5
बिजली की तार व्यवस्था में पर्याप्त सुधार जिससे कार्यक्षमता बढेगी	10

पूँजीगत राशि क्या होनी चाहिये?

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

स्थायी सम्पत्तियों के लिये लेखांकन लेखांकन मानक ए. एस.-10 के अनुच्छेद 121 के अनुसार, व्यय जो जो भविष्य लाभों को बढ़ाते हैं पूर्व आकलित कार्य स्तर से अधिक भावी लाभ अर्जित होते हैं, उन्हें सकल पुस्तकीय मूल्य में शामिल करते हैं। उदाहरण के लिये क्षमता में वृद्धि। अतः दी हुई स्थिति में मरम्मत राशि ₹ 5 लाख और छत के टाईल्स के आंशिक परिवर्तन को लाभ-हानि विवरण में प्रभार करना चाहिये। बिजली की तार व्यवस्था के सुधार के 10 लाख ₹ को पूँजीगत करना चाहिये क्योंकि इससे कार्यक्षमता बढ़ेगी।

उदाहरण (Illustration) **3**

एक संयन्त्र दो विभिन्न विधियों के अन्तर्गत निम्न ह्रास लगाता है—

वर्ष	स्थायी किस्त पद्धति (लाख ₹ में)	अपलिखित मूल्य पद्धति (लाख ₹ में)
1	7.80	21.38
2	7.80	15.80
3	7.80	11.68
4	7.80	8.64
	31.20	57.50
5	7.80	6.38

परिणामस्वरूप वृद्धि/कमी की राशि क्या होनी चाहिये यदि कम्पनी प्रथम 4 वर्षों के लिये अपलिखित मूल्य पद्धति को स्थायी प्रभाग पद्धति में परिवर्तित करना चाहती है? यह भी बताइये की इसे आप खातों में कैसे प्रदर्शित करेंगे?

समाधान (Solution)

ह्रास लेखांकन ए. एस. 6 के वाक्य खण्ड 21 के अनुसार जब ह्रास विधि में कोई परिवर्तन किया जाता है तो सम्पत्ति के प्रयोग की तिथि से ह्रास की नई विधि द्वारा पुनः गणना की जानी चाहिए। नई विधि से ह्रास की पुनः गणना उत्पन्न बचत व कमी को उस वर्ष में समायोजित करना चाहिए जिस वर्ष में ह्रास की विधि में परिवर्तन किया जाना चाहिए। दी गई स्थिति में, यहाँ पर ह्रास की विधि के परिवर्तन के परिणामस्वरूप ₹ 26.30 लाख की बचत है जो लाभ एवं हानि खाते में जमा (क्रेडिट) किया जाएगा। इस प्रकार के परिवर्तन को लेखांकन नीति में परिवर्तन की तरह उपचार किया जाए तथा इसी प्रभाव को मात्राओं में प्रकट करना चाहिए।

उदाहरण (Illustration) **4**

ठेकेदारों की एक फर्म ने रेवती नदी पर पुल बनाने का अनुबन्ध किया। 31 मार्च 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए रखे गए अभिलेखों में निम्न सूचनाएं उपलब्ध हैं—

	(₹ लाख में)
कुल ठेका मूल्य	1,000
प्रमाणित कार्य	500
अप्रमाणित कार्य	105
कार्य समापन तक की अतिरिक्त लागत	495
प्रगति भुगतान प्राप्त	400
प्राप्त हुआ	140

© The Institute of Chartered Accountants of India

फर्म आपको संस्था द्वारा निर्गत लेखांकन मानदण्ड ए.एस. 7 (संशोधित) की आवश्यकताओं को ध्यान में रखते हुए सहायक खातों के प्रस्तुतिकरण हेतु आपकी सलाह लेना चाहती है।

समाधान (Solution)

(अ) पूर्व अवलोकित हानि की राशि

	(₹ लाख में)
निर्माण की कुल लागत (500+105+495)	1,100
घटायेः कुल ठेका मूल्य	1,000
पूर्व अवलोकित हानि जो कि व्यय के रूप में मान्य होगी	100

लेखांकन मानदण्ड-7 (संशोधित 2002) के वाक्यखण्ड 35 के अनुसार जब यह संभावित हो कि ठेके की सम्पूर्ण लागत कुल ठेके के आगम से अधिक होगा, तब संभावित हानि को तुरन्त सम्भावित व्यय के रूप में प्रदर्शित करनी चाहिए।

(ब) ठेके का चालू कार्य तिथि तक की लागत ₹605 लार्ख

	(₹ लाख में)
प्रमाणित कार्य	500
अप्रमाणित कार्य	105
	605

यह कुल निर्माण लागत का 55% (605/1100 × 100) है।

(स) कुल ठेका मूल्य का अनुपातिक मूल्य जो लेखांकन मानदण्ड –7 (संशोधित) के वाक्य खण्ड–21 के अनुसार मान्य है।

₹ 1,000 लाख का 55% = ₹ 550 लाख

(द) ग्राहकों से प्राप्त/ देय राशि = ठेका लागत + मान्य लाभ – मान्य हानियाँ – (चालू कार्य भुगतान प्राप्तियाँ + चालू कार्य भुगतान जो प्राप्त होने हैं)

= [605 + Nil – 100 – (400 + 140)] लाख ₹

= [605 – 100 – 540] लाख ₹

अतः उपभोक्ता पर देय राशि = 35 लाख ₹

₹ 35 लाख की राशि स्थति विवरण में दायित्व की तरह दिखाई जाएगी।

(ई) लेखांकन मानदण्ड–7 (संशोधित) के अन्तर्गत अभिव्यक्तियाँ निम्न प्रकार से हैं:

	(₹ लाख में)
ठेके से आगम	550
ठेके के व्यय	605
मान्य लाभ घटाइए मान्य हानियाँ	(100)
प्रगति बिलिंग (400 + 140)	540
रोकी गई राशि (देय परन्तु ठेकेदाता से प्राप्त नहीं)	140
कुल राशि जो ग्राहक को देनी है	35

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण (Illustration) **5**

31 मार्च 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए वित्तीय विवरणों को बनाते समय निम्न सूचनाएं प्राप्त हुई। आप वित्तीय विवरणों का प्रयोग किस प्रकार करेंगे कारण सहित बताइए?

पुस्तकों में एक गैर सूचीबद्ध कम्पनी में विनियोग ₹ 2 लाख की लागत पर लिया जाता है। मई 2006 में गैर सूचीबद्ध कम्पनी द्वारा प्रकाशित लेखों से स्पष्ट होता है कि बाजार हिस्से में कमी के साथ कम्पनी को नकद हानियाँ हो रही हैं तथा दीर्घकालीन निवेश ₹ 20,000 से अधिक नहीं प्राप्त कर सकते हैं।

समाधान (Solution)

जिस प्रकार प्रश्न में कहा गया है कि 31 मार्च 2006 वर्ष के लिए वित्तीय विवरण प्रगति पर है विचारों को एवं वित्तीय विवरणों के आधार पर प्रस्तुत किया गया है जो पूर्ण नहीं है तथा संचालन मण्डल द्वारा स्वीकृत होने हैं।

दीर्घकालीन निवेश को वित्तीय विवरणों में लागत पर प्रदर्शित करना चाहिए। प्रत्येक निवेश के लिए पृथक रूप से आने वाली कमी, अस्थायी कमी को छोड़कर, के लिए प्रावधान करना चाहिए। लेखांकन मानदण्ड–13 'निवेशों के लिए लेखांकन' के अनुच्छेद 17 के अनुसार किसी सम्पत्ति तथा सम्भावित प्रवाह से जाने जाते हैं। इस आधार पर दिए गए प्रश्न के वाक्यों से स्पष्ट है कि 31 मार्च 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के वित्तीय विवरणों में मूल्य में कमी के लिए प्रावधान इस प्रकार बनाया जाना चाहिए कि दीर्घकालीन निवेश को ₹ 20,000 पर आगे लाया जा सके।

उदाहरण (Illustration) **6**

Y कम्पनी लि. ने X कम्पनी लि. के निश्चित संसाधनों का प्रयोग करता है। इसके बदले में X कम्पनी लि. ₹ 10 लाख व ₹ 15 लाख ब्याज के रूप में तथा राजस्व 2005-06 वर्ष के दौरान Y कम्पनी लि. से प्राप्त हुआ है। आपको यह बताना है कि X कम्पनी लि. द्वारा इन आगमों को किस आधार पर मान्य है।

समाधान (Solution)

लेखांकन मानदण्ड 9 आगम मान्यता के अनुच्छेद 13 के अनुसार दूसरे उपक्रमों के द्वारा संसाधनों के प्रयोग से ब्याज एवं अधिकार शुल्क के रूप में प्राप्त आगम को मान्यता उस समय से मिलनी चाहिए जब उसके संग्रहण एवं मापांकन में कोई महत्वपूर्ण अनिश्चितता न विद्यमान हो। यह आगम निम्न आधार पर मान्य है—

1. अदत्त राशि एवं लघु होने वाली दर के आधार पर ब्याज की अनुपातिक राशि।

2. सम्बन्धित समझौते की शर्तों के आधार पर तथा उपार्जन आधार पर अधिकार शुल्क की राशि।

उदाहरण (Illustration) **7**

31 दिसम्बर 2005 को विश्वकर्मा कन्स्ट्रक्शंस कम्पनी लि. ₹ 85 लाख के लिए एक भवन के निर्माण का ठेका लिया है। 31 मार्च 2006 को कम्पनी ने निर्माण पर ₹ 64,90,000 की राशि व्यय की। अंतिम निर्माण तक की विवेकानुसार अतिरिक्त लागत ₹ 32,01,000 थी। लेखांकन मानदण्ड– 7 के प्रावधानों के अनुसार 31 मार्च 2006 में समाप्त होने वाले वर्ष के लिए अन्तिम खाते में कितनी आगम की राशि को प्रभार करना चाहिए?

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

	₹ लाख में
31 मार्च 2006, तक की लागत	64,99,000
विवेकानुसार पूर्ण करने पर अतिरिक्त लागत का अनुमान	32,01,000
निर्माण की सम्पूर्ण लागत	97,00,000
घटाइए: ठेका मूल्य	
सम्पूर्ण पूर्वलोकित हानि के रूप में मान्य होगी	85,00,000
कुल प्रभावी हानि	12,00,000

लेखांकन मानदण्ड 7 के अनुच्छेद 35 के अनुसार ₹ 12,00,000 की राशि एक व्यय के रूप में मान्य होगी।

ठेके रूप में चालू कार्य = ₹ 64,99,000 × 100 ÷ 97,00,000 = 67%

लेखांकन मानदण्ड 7 के अनुच्छेद 21 के अनुसार

सम्पूर्ण ठेका मूल्य आवर्त के रूप में मान्य मूल्य

= ₹ 85,00,000 का 67% = ₹ 56,95,000

स्व-परीक्षा प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न (Objective Type Questions)

निम्नलिखित विकल्पों में से सबसे उपयुक्त विकल्प का चुनाव कीजिए :

1. AS-7 (संशोधित) में दी गई परिभाषा के अनुसार निम्नलिखित में से कौन सी लागत ठेका लागत का भाग नहीं बनती ?
   - (अ) निर्माण अनुबन्ध के तहत अनुमानित आश्वासन लागत।
   - (ब) सभी खुले निर्माण अनुबन्धों के लिए व्यापक बीमा पॉलिसी प्रीमियम।
   - (स) ठेकाग्रहीता के उद्धरण पर लगाई गई तथा उसके खाते में बिल में की गई अनुसंधान और विकास की लागत।
   - (द) सामान्य प्रशासन लागत जिसके लिए प्रतिपूर्ति, अनुबन्ध में विनिर्दिष्ट नहीं है।
2. दीर्घकालीन निवेश के रूप में वर्गीकृत निवेश, वित्तीय विवरणों में दिखाया जाना चाहिए :
   - (अ) लागत पर
   - (ब) उचित मूल्य पर
   - (स) लागत और उचित मूल्य में से जो भी कम हो, उस पर
   - (द) अंकित मूल्य पर
3. लेखांकन नीति में परिवर्तन उपयुक्त है :
   - (अ) लेखांकन मानकों का अनुपालन करने के लिए
   - (ब) वित्तीय विवरणों की अधिक उपयुक्त प्रस्तुति को सुनिश्चित करने के लिए
   - (स) कानून का अनुपालन करने के लिए
   - (द) उपरोक्त सभी

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. AS-10 के अनुसार वित्तीय विवरणों में खुलासा करना चाहिए :
   (अ) लेखांकन अवधि के प्रारम्भ और अन्त में, क्रय निपटान, अधिग्रहण तथा अन्य लेनदेनों को दिखाते हुए, स्थायी सम्पत्तियों का सकल और शुद्ध मूल्य।
   (ब) निर्माण या अधिग्रहण के दौरान सम्पत्तियों पर किया गया खर्च।
   (स) ऐतिहासिक लागत को प्रतिस्थापित करती हुई पुनर्मूल्यांकन राशि, पुनर्मूल्यांकन राशि की गणना करने के लिए अपनाई गई विधि सहित।
   (द) उपरोक्त सभी
5. निम्न में से कौन सा कारण, स्थायी सम्पत्ति की लागत को इसके उपयोगी जीवन में वितरित करने के कारण को, अच्छी तरह बताता है?
   (अ) स्थिति विवरण में सम्पत्ति के बाजार मूल्य को बेहतर माप प्रदान करने के लिए।
   (ब) सम्पत्ति के प्रयोग से उत्पन्न राजस्व को इसकी लागत से मिलान करने के लिए।
   (स) अधिग्रहण के वर्ष में इसकी लागत को खर्चे के रूप में दिखाने की बजाय, सम्पत्ति की लागत को धीरे-धीरे आय में लाने के लिए।
   (द) अचल सम्पत्तियों के स्वामित्व के कारण, आय को कम करने के लिए जिससे कर लाभ लिया जा सके।
6. आन्तरिक उत्पन्न ख्याति :
   (अ) ख्याति उत्पन्न करने की लागत पर अभिलेखित की जाती है।
   (ब) विशेषज्ञों द्वारा किए गए मूल्यांकन पर अभिलेखित की जाती है।
   (स) (अ) या (ब) जो भी कम हो, पर अभिलेखित की जाती है।
   (द) अभिलेखित नहीं की जाती है।

[**उत्तर :** 1. (द); 2. (अ); 3. (द); 4. (द); 5. (ब); 6. (द)]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न (Short Answer Type Questions)

7. ऐसे पांच स्रोतों को बताइए जिनमें विभिन्न इकाइयाँ द्वारा भिन्न-भिन्न लेखांकन नीतियों को अपनाया जा सकता है।
8. रहतिए की लागत में से किस तरह की लागत को अलग रखा जाता है?
9. राजस्व अभिज्ञान पर अनिश्चितताओं के प्रभाव पर संक्षिप्त टिप्पणी लिखिए।
10. स्थायी सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के सम्बन्ध में, लेखांकन मानक में दिए गए प्रावधानों का वर्णन कीजिए।
11. माल के विक्रय के लेन देन में आगम को कब अभिज्ञान में लिया जाना चाहिए?
12. विशेष मामलों में, स्थायी सम्पत्तियों के मूल्यांकन पर संक्षिप्त टिप्पणी लिखिए।

III. दीर्घ उत्तरीय प्रश्न (Long Answer Type Questions)

13. स्थिति विवरण के उद्देश्य के लिए, निवेशों के मूल्यांकन के निर्धारण के लिए, निवेशों का वर्गीकरण कीजिए।
14. 31 मार्च 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के अंतिम विवरण में P कम्पनी लि. के निम्नलिखित उपचारों को सलाह दीजिए :

© The Institute of Chartered Accountants of India

मार्च, 2003 में ₹ 2,00,000 के माल की हानि हेतु रेलवे को दर्ज किया गया दावा, मार्च, 2006 में ₹ 1,50,000 भुगतान हेतु पारित किया गया। जब दावा दर्ज किया गया था, तब कम्पनी की पुस्तकों में कोई प्रविष्टि पारित नहीं की गई थी।

15. ₹ 100 प्रति किलो कच्ची सामग्री क्रय की गई। कच्ची सामग्री का मूल्य घटता गया। तैयार माल जिसमें कच्चे सामग्री का वर्ष के अन्त में स्कन्ध है। पुनः स्थापित लागत ₹ 80 प्रति किलो है। लेखांकन मानदण्ड 2 के सम्बन्ध में आप स्कन्धों को मूल्यांकित कैसे करेंगे?

16. X कम्पनी लि. अपनी सम्पत्तियों पर स्थायी किश्त पद्धति आधार पर ह्रास लगाती है। 31.3.2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए यदि अपलिखित मूल्य विधि पर आधारित लगाती है। परिवर्तन का प्रभाव सम्पत्ति के प्रयोग में आने वाली तिथि से पूर्ण तक के अतिरिक्त प्रभार ₹ 20,00,000 हैं। निर्णय लें कि इसे लाभ व हानि खाते में कैसे अभिव्यक्त कर सकते हैं? जब लेखांकन मापदण्ड (AS-6) के अनुसार एक उद्यम द्वारा ह्रास की विधि में ऐसे परिवर्तन को अपनाया जा सकता है, इसकी व्याख्या भी कीजिए?

17. X लि. 31 मार्च 2006 को समाप्त वर्ष के अन्त में उनके द्वारा धारित किए गये ₹ 50 लाख का उचित मूल्य का पारस्परिक कोषों की इकाईयों पर ₹ 10 लाख के उपार्जन आधार आय से लाभांश मान्य है। 15 जून 2006 को 20% की दर से पारस्परिक पर लाभांश घोषित किए गए। 10 अप्रैल 2006 को उसके सम्बन्धित लेखांकन कम्पनी द्वारा घोषित लाभांश प्रस्तावित था। आप लेखांकन मानदण्डों के प्रावधानों के सम्बन्ध में उत्तर दीजिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

F:\Typing\AccountVol. 1(Hindi).\Chap-2 Unit-I pmd\12-07-2011\Ramendra
k:\ipcc-ca\AccountVol. 1(Hindi).\Chap-2 Unit-I pmd\14-07-2011\C_SKChauhan
k:\ipcc-ca\AccountVol. 1(Hindi).\Chap-2 Unit-I pmd\17-07-2011\C_Ramendra

2

कम्पनी के वित्तीय विवरण

[FINANCIAL STATEMENTS OF COMPANIES]

भाग 1 : वित्तीय विवरणों की प्रस्तुति

(UNIT–1 : PREPARATION OF FINANCIAL STATEMENTS)

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस इकाई के अध्ययन के उपरांत, आप सक्षम हो जायेंगे—

- **एक कम्पनी की लेखा पुस्तकों को प्रतिपादित करने में**
- **एक कम्पनी की वैधानिक पुस्तकों को जानने में**
- **एक कम्पनी के अन्तिम खातों को उचित प्रारूप में तैयार तथा प्रस्तुत करने में**
- **एक कम्पनी में प्रबन्धकों के प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की गणना करने में**
- **विभाज्य लाभ शब्द का गुण जानने में**

1.1 कम्पनी से अभिप्राय (Meaning Of Company)

(a) कम्पनी शब्द लैटिन शब्द भाषा के "Com" जिसका अर्थ है के साथ तथा Panis का अर्थ रोटी से उद्भूत हुआ है। अतः कम्पनी का शाब्दिक अर्थ है, व्यक्तियों का संघ अथवा व्यापारी जो आपस में बैठकर विचार-विमर्श करते हैं और खाना खाते हैं।

(b) सरल शब्दों में, एक निगमीय संस्थान जिसका उत्तराधिकार, अविच्छिन्न तथा सार्वमुद्रा होती है।

(c) कम्पनी अधिनियम की धारा में निम्न कथन व्यक्त किये गए हैं :

(i) कम्पनी

(ii) विद्यमान कम्पनी

(iii) प्राइवेट कम्पनी

(iv) पब्लिक कम्पनी

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) इस श्रेणियों के अतिरिक्त, कम्पनी के अन्य प्रकार निम्नलिखित हैं—

(i) सूत्रधारी कम्पनी

(ii) सहायक कम्पनी

(iii) विदेशी कम्पनी

(iv) गारण्टी कम्पनी

(v) असीमित कम्पनी

इन सभी का सामान्य प्रवीणता टेस्ट की अध्ययन सामग्री में वर्णन किया जा चुका है। विद्यार्थी अपनी समझ के लिए, उसका अवलोकन कर सकते हैं।

1.2 लेखा पुस्तकों का रखरखाव (Maintenance of Books of Account)

1.2.1 पंजीकृत कार्यालय पर रखरखाव (Maintenance at Registered Office)—कम्पनी अधिनियम की धारा 209 के अनुसार कम्पनी को अपनी लेखा पुस्तकें अपने पंजीकृत कार्यालय पर रखनी चाहिए। यदि कम्पनी के संचालक मण्डल उन्हें भारत में किसी अन्य स्थान पर रखने के लिए सहमत नहीं होते।

1.2.2 पंजीकृत कार्यालय के अलावा अन्य स्थान पर रखरखाव (Maintenance at Place Other Than Registered Office)—यह कम्पनी का दायित्व है कि यदि कम्पनी के संचालक मण्डल कम्पनी की पुस्तकों को पंजीकृत कार्यालय के अलावा किसी अन्य स्थान पर रखने का निर्णय लेते हैं तो उन्हें निर्णय के सात दिन के भीतर कम्पनी रजिस्ट्रार को सूचना देनी होगी।

1.2.3 शाखा कार्यालय के मामले में (In Case Of Branch Office)—जहां कम्पनी का शाखा कार्यालय है, भारत में तथा भारत के बाहर शाखा कार्यालय प्रभावित करने वाले व्यवहारों से सम्बंधित उचित लेखा पुस्तकें कार्यालय में रखना तथा इसकी उचित सारांश विवरणी मुख्य कार्यालय को एक उचित समय में, जो तीन महीने से ज्यादा नहीं होना चाहिए, बनाकर भेजनी चाहिए।

1.2.4 उचित लेखा पुस्तकों की आवश्यकता प्रत्येक कम्पनी से (Requisites of Proper Books of Accounts)—

(i) सभी मौद्रिक प्राप्तियां तथा खर्चों का विस्तृत वर्णन;

(ii) माल के क्रय तथा विक्रय का;

(iii) सम्पत्तियों तथा दायित्वों; तथा

(iv) एक कम्पनी जो उत्पादन, प्रसंस्करण, विनिर्माण तथा खनन गतिविधियों में लगी हुई है यदि केन्द्रीय सरकार द्वारा आवश्यक हो तो लागत लेखांकन पुस्तकें तैयार करना जिसमें सामग्री का उपभोग, तथा लागत की अन्य मद का विवरण।

1.2.5 उचित पुस्तकें रखना नहीं माना जाता (Proper Books Not Deemed To Be Kept)—

(a) यदि लेखा पुस्तकें, जो आवश्यक हैं, रखी नहीं गई हैं तथा कम्पनी अथवा शाखा स्थिति की विवरण को सही तथा शुद्ध दृष्टिकोण नहीं देती, तथा जो व्यवहारों को प्रकट नहीं करती, जो भी मामला हो।

(b) इसके साथ ही यदि पुस्तकें उपार्जित आधार तथा बहीखाता की दोहरा लेखा प्रणाली के अनुसार नहीं रखी गईं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

1.3 वैधानिक पुस्तकें (Statutory Books)

एक कम्पनी को कम्पनी अधिनियम की विभिन्न धाराओं के अन्तर्गत निम्न वैधानिक पुस्तकें रखना अनिवार्य है।

- कम्पनी के विनियोगों का रजिस्टर जो कम्पनी ने अपने नाम से नहीं संधारित है (धारा 49)
- प्रभारों तथा बन्धकों का रजिस्टर (धारा 143)
- सदस्यों का रजिस्टर तथा सूचकांक (धारा 150 तथा 151)
- अंशपत्र-धारियों का रजिस्टर तथा सूचकांक (धारा 152)
- विदेशी सदस्यों का रजिस्टर तथा ऋणपत्र धारियों का तथा उसकी प्रतिलिपि (धारा 157 तथा 158)
- सूक्ष्म पुस्तिका (धारा 193)
- अनुबन्धों का रजिस्टर जिनमें कम्पनियों तथा फर्मों के संचालकों का हित है (धारा 301)
- संचालकों, प्रबन्धकीय संचालक, प्रबन्धक तथा सचिव का रजिस्टर (धारा 303)
- संचालकों की अंश-धारिता का रजिस्टर (धारा 307)
- किसी अन्य निगमीय संस्था की प्रतिभूतियों में विनियोग, प्रदत्त ऋण, तथा किसी अन्य निगमीय संस्था को दी गई प्रतिभूति तथा गारण्टी का रजिस्टर

इसके अतिरिक्त एक कम्पनी द्वारा अपने उन व्यवहारों का लेखा जिसके परिणामस्वरूप या तो मौद्रिक भुगतान किये जाते हैं या जिसके आधार पर कम्पनी द्वारा भुगतान किया जाता है; अनेक सांख्यिकीय पुस्तकें रखी जाती हैं।

पुस्तकें रखी जाती हैं—

- अंशों के निर्गमन से सम्बंधित रजिस्टर तथा दस्तावेजों—
  - (i) अंश आवेदन तथा आंबटन पुस्तिका;
  - (ii) अंश याचना पुस्तिका;
  - (iii) प्रमाणपत्र पुस्तिका;
  - (iv) सदस्यों का रजिस्टर;
  - (v) अंश हस्तान्तरण पुस्तिका; तथा
  - (vi) लाभांश रजिस्टर।

1.4 वार्षिक विवरण (Annual Return)

1. धारा लागू
   कम्पनी अधिनियम की धारा 149
2. व्यावहारिकता
   प्रत्येक अंश पूंजी वाली कम्पनी,
3. दिनों की संख्या
   प्रत्येक वार्षिक साधारण सभा में रखने के 60 दिन के भीतर

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. दस्तावेजों को जमा करना

अनुसूची V के भाग 1 में उल्लिखित विवरणों को सम्मिलित करके वार्षिक विवरण तैयार करने तथा रजिस्ट्रार के यहां जमा कराना

5. आवेदन-पत्र फार्म

वार्षिक विवरणी अनुसूची V के भाग II में दिये गये तथा उससे समकक्ष प्रारूप में परिस्थितियों के अनुरूप।

1.5 अंतिम खाते (Final Accounts)

(1) कम्पनी लाभ के लिए व्यवसाय कर रही है। कम्पनी अधिनियम की धारा 240 के अन्तर्गत कम्पनी का संचालक मण्डल कम्पनी की वार्षिक साधारण सभा में कम्पनी के समक्ष प्रस्तुत करेगा–

(a) उस वर्ष के अन्तिम दिन का तुलनपत्र

(b) उस वर्ष के लिए लाभ तथा हानि खाता

(2) कम्पनी लाभ के लिए व्यवसाय नहीं कर रही है। लाभ-हानि खाते के स्थान पर आय तथा व्यय खाता कम्पनी की वार्षिक साधारण सभा में रखा जायेगा।

लाभ-हानि खाता तथा तुलनपत्र की आवश्यकता कम्पनी का स्थिति विवरण वित्तीय वर्ष की समाप्ति पर सही तथा उचित छवि देगा।

प्रावधान लागू (Provisions Applicable)—

(1) **विशिष्ट अधिनियम लागू** (Specific Act is Applicable)—

उदाहरण के लिए–

(a) बीमा कम्पनी

(b) बैंकिंग कम्पनी अथवा

(c) कोई कम्पनी जो बिजली की उत्पादन तथा आपूर्ति में सलंग्न अथवा

(d) कोई अन्य श्रेणी की कम्पनी जिसके लिए किसी अधिनियम में तुलनपत्र तथा लाभ-हानि खाते के प्रारूप का अनुसरण करना आवश्यक है। ऐसी कम्पनी के लिए अधिनियम की अनुसूची V में दिये हुए प्रारूप का अनुपालन आवश्यक नहीं है।

(2) **विशिष्ट अधिनियम लागू न होना** (No Specifice Act is applicable)—अनुसूची VI के भाग 1 के रूप में प्रवृत्ति के रूप में आर्थिक चिट्ठा या निकट इससे सम्बंधित परिस्थितियों में प्रवेश के समीप है अनुसूची VI के भाग II के अनुसार लाभ तथा हानि खाता अन्तिम खातों को बनाते समय ध्यान में रखने योग्य बिन्दु—

- अनुसूची VI की आवश्यकता;
- अन्य वैधानिक आवश्यकता;
- विभिन्न लेखांकन विषयों पर भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान द्वारा जारी लेखा मानक [लेखामानक 1 से लेखामानक 32 तक)
- भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान द्वारा निर्गमित विवरण तथा मार्गदर्शक टिप्पणियां जिसे ICAI द्वारा लेखांकन व्यवहारों मूल्यांकन/अभिव्यक्ति को समझने में जरूरी है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

लेखा मानक का अनुपालन—

कम्पनी अधिनियम के अनुसार, धारा 211 की उपधारा 3A. 3B तथा 3C के अनुसार लेखामानक का अनुपालन अनिवार्य कर दिया है। ये निम्नलिखित हैं–

(3A) प्रत्येक कम्पनी लाभ-हानि खाता तथा तुलनपत्र बनाते समय लेखा मानक का अनुपालन अनिवार्य रूप से करेगी।

(3B) जहां कम्पनी का लाभ-हानि खाता तथा तुलनपत्र लेखा मानकों के साथ अनुपालन नहीं करेगी ऐसी कम्पनियों को लाभ-हानि खाते तथा तुलन में निम्न अभिव्यक्ति प्रकृट करेगी—

(a) लेखा मानकों से विचलन;

(b) ऐसे विचलनों का कारण; तथा

(c) ऐसे विचलनों से उत्पन्न, वित्तीय प्रभाव, यदि कोई हो।

(3C) इस धारा के उद्देश्य से अभिव्यक्त शब्द "लेखांकन मानदण्डों" से आशय लेखांकन के उन मानदण्डों से है जो चार्टर्ड एकाउन्टेट अधिनियम 1949 के अन्तर्गत भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान द्वारा गठित एवं संस्तुत किये गये हैं तथा जिन्हें धारा 210A की उप-धारा (1) के अन्तर्गत केन्द्रीय सरकार द्वारा लेखांकन मानदण्डों के लिए गठित राष्ट्रीय परामर्शदायी समिति के परामर्श पर निर्धारित किया गया है। बशर्ते कि भारतीय चार्टर्ड लेखाकर संस्थान द्वारा निर्दिष्ट लेखांकन का मानदण्ड ही लेखांकन मानदण्ड माने जायेंगे जब तक कि इस उपधारा के अन्तर्गत केन्द्रीय सरकार द्वारा लेखांकन मानदण्ड निर्धारित नहीं किये जाते।

[ऐसा, जब तक लेखांकन मानदण्डों के लिए जब तक राष्ट्रीय परामर्शदात्री समिति स्थापित, तब तक कम्पनियों को जिनका लेखा-कार्य वर्ष 31 अक्टूबर, 1998 के बाद समाप्त होता है। उन कम्पनियों से अपेक्षा की जाती है कि वह अपने लाभ-हानि खाते तथा तुलन-पत्र संस्थान द्वारा निर्दिष्ट लेखांकन मानदण्ड के अनुसार तैयार करें] [संस्तुत लेखांकन मानदण्डों को छोड़कर]– जनवरी 1999 में ICAI की पत्रिका में ICAI द्वारा अधिसूचित।

निर्दिष्ट प्रारूप (Specified Formate)—

(a) **तुलन पत्र**–चिट्ठा क्षैतिज तथा लम्बवत् दोनों में से एक प्रारूप में तैयार कर सकते हैं

(b) **लाभ तथा हानि खाता**–लाभ-हानि खाते के लिए कोई निर्दिष्ट प्रारूप नहीं है। अनुसूची VI-भाग II में केवल लाभ-हानि खाते की आवश्यकता दी गई है। विद्यार्थियों को सलाह दी जाती है कि कम्पनियों के चिट्ठे की अधिक जानकारी एवं प्रस्तुतिकरण के लिए नवीन कम्पनी अधिनियम की अनुसूची VI के भाग 7 में दिये गये चिट्ठे के प्रारूप का अवलोकन करें। जबकि तुलन-पत्र तैयार करने के लिए सामान्य निर्देश तथा अनुसूची VI के अन्य सम्बंधित प्रारूप आगे के पृष्ठों पर प्रस्तुत किए गए हैं।

टिप्पणियां (Notes)—तुलन-पत्र की रचना से सम्बंधित सामान्य निर्देश—

(a) इस प्रारूप की अपेक्षित सूचनाएं जो किसी मद या उपमद के अन्तर्गत दी जाती हैं। यदि सुविधापूर्ण चिट्ठे में शामिल न की जा सकें तो उन्हें एक अलग अनुसूची में दिखाकर चिट्ठे के साथ संलग्न किया जाना चाहिए ऐसा तभी किया जाये जब मदें अत्यधिक हों।

(b) यदि आवश्यकता हो तो रुपयों के अतिरिक्त नये पैसे भी दिखाए जायें।

(c) (सहायक कम्पनी) के मामले में सूत्रधारी कम्पनी द्वारा धारित अंशों की संख्या एवं पैतृक सूत्रधारी कम्पनी तथा इसकी सहायक कम्पनियों द्वारा धारित अंशों की संख्या पृथक-

© The Institute of Chartered Accountants of India

पृथक व्यक्त की जाये। अंकेक्षक से यह अभिलाषा नहीं की जाती कि वह प्रबन्ध द्वारा प्रमाणित शेयरधारिता की परिशुद्धता को प्रमाणित करे।

(cc) "मद अंश प्रीमियम खाते" में धारा 78 में दिये गये प्रावधानों के अनुसार इसके उपयोग की विस्तृत जानकारी उपयोग वाले वर्ष में दी जायेगी।

(d) अल्पकालीन ऋणों में वे ऋण शामिल हैं जो चिट्ठे की तिथि से एक वर्ष से अधिक अवधि के देय न हों।

(e) अपलिखित मूल्य ह्रास तथा ह्रास का प्रावधान विविध सम्पत्तियों के शीर्षक के अन्तर्गत प्रदर्शित किया जायेगा तथा स्थाई सम्पत्तियों का मूल्य ज्ञात करने के लिए इसे घटाया जायेगा।

(f) चिट्ठे की तिथि के पश्चात् सहायक कम्पनियों द्वारा घोषित लाभांश सम्मिलित नहीं किया जाना चाहिए जब तक कि वे चिट्ठे की तिथि अथवा उससे पूर्व की अवधि के न हों।

(g) अपेक्षित लाभ जो अभी पूरे नहीं हुए हैं चिट्ठे में प्रदर्शित नहीं किया जायेगा परन्तु संचालक रिपोर्ट में दिखाया जायेगा।

(h) लाभ-हानि खाते का नाम शेष स्वतन्त्र संचय में से घटाकर दिखाया जाना चाहिए, यदि कोई हो तो;

(i) ऋण तथा अग्रिम के सम्बन्ध में [अन्य कम्पनी की धारा 370 उपधारा (1B) के अन्तर्गत उसी प्रकार के प्रावधान के अन्तर्गत देय राशि की कम्पनियों के नाम से दी जानी चाहिए] ऐसी प्रत्येक कम्पनी से सम्बंधित वर्ष के दौरान किसी भी समय देय अधिकतम राशि भी प्रदर्शित करनी चाहिए।

(j) कोई शोधित ऋणपत्रों के विवरण जिनके निर्गमन का कम्पनी को अधिकार है, दिया जाना चाहिए।

(k) जहां कम्पनी के ऋणपत्र कम्पनी के नामांकित व्यक्ति तथा न्यासी के द्वारा रखे गये हों तो ऐसे ऋणपत्रों का अंकित मूल्य तथा वह मूल्य जिस पर इन्हें पुस्तकों में निश्चित किया गया हो चिट्ठे में दिखाया जाना चाहिए।

(l) विनियोग की एक सूची [चाहे ये "विनियोग" के अन्तर्गत अथवा "चालू सम्पत्तियों" के अन्तर्गत व्यापारिक रहतियों के रूप में] व्यापारिक विनियोगों तथा अन्य विनियोगों को पृथक-पृथक वर्गीकृत करके तुलन-पत्र के साथ संलग्न कर सकते हैं; निगमीय कारपोरेट का नाम एक ही प्रबंध के अन्तर्गत आने वाली निगमीय संस्थाओं के नाम अलग-अलग प्रकट करते हुए जिसका अंश तथा ऋणपत्र, में विनियोग किये गये हों उन सभी विनियोगों को सम्मिलित करते हुए चाहे विद्यमान हो अथवा नहीं, जो पूर्व चिट्ठे के बनाये जाने की तिथि के बाद किये गये हो। और इस की निगमीय संस्था में किये गये विनियोग की प्रकृति एवं सीमा का भी उल्लेख किया जाये; विदित हो कि एक निगमीय कम्पनी अर्थात् एक कम्पनी जिसका मुख्य व्यवसाय अंश, स्टॉक, ऋणपत्र एवं अन्य प्रतिभूतियों को क्रय करना हो, के लिये पर्याप्त होगा कि उसकी सूची में केवल उन्हीं विनियोगों को दर्शाया जाये जो उस तिथि को विद्यमान हों जिस तिथि पर चिट्ठा बनाया गया है। साझेदारी फर्मों की पूंजी में विनियोग के सम्बन्ध में फर्मों के नाम (सभी साझेदारों के नाम, कुल पूंजी तथा प्रत्येक साझेदार का पूंजी में भाग सहित) सूची में दिये जायेंगे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(M) यदि संचालक मण्डल की राय में किसी चालू सम्पत्ति, ऋण तथा अग्रिम का सामान्य व्यवसाय में कम से कम वह वसूली योग्य मूल्य नहीं है। जिस पर उन्हें दर्शाया गया है तो यह तथ्य कि संचालक मण्डल की यह राय है, उल्लिखित किया जायेगा।

(N) इस स्थिति के अतिरिक्त जब कि अधिनियम के प्रभावी होने के पश्चात् प्रथम चिट्ठा कम्पनी के सम्मुख प्रस्तुत किया जाये ठीक पूर्व वित्तीय वर्ष के चिट्ठे में प्रदर्शित सभी मदों की पूर्ववर्ती राशियां चिट्ठे में दी जायें तो इस स्थिति में जब कम्पनियां तिमाही अथवा छमाही खाते तैयार करती हैं, के लिये आवश्यक है कि गत वर्ष की इन्हीं तारीखों के चिट्ठे का सन्दर्भ ग्रहण करें।

(O) विविध देनदारों के अन्तर्गत प्रदर्शित राशियों में, वे भी राशियां सम्मिलित की जायेंगी, जो माल के विक्रय अथवा प्रदत्त सेवाओं अथवा अन्य अनुबन्धात्मक कार्यों के लिये प्राप्त होंगी किन्तु इनमें वे राशियां सम्मिलित नहीं होंगी जो ऋण अथवा अग्रिमों की प्रकृति की हों।

(P) संचालकों एवं प्रबन्धकों के चालू खाते चाहे उनका शेष डेबिट हो अथवा क्रेडिट, अलग-अलग प्रदर्शित किये जायेंगे।

B. **लम्बवत् प्रारूप** (Vertical Form)

कम्पनी का नाम

अनुसूची नम्बर			**चालू वित्तीय वर्ष के अन्त में राशि**	**गत वित्तीय वर्ष के अन्त में राशि**
1	2	3	4	5
I. **कोषों के स्रोत**				
(1) अंशधारियों के कोष :				
(अ) पूंजी				
(ब) संचय एवं आधिक्य				
(2) ऋण कोषः				
(अ) सुरक्षित कोष				
(ब) असुरक्षित कोष				
योग				
II. **कोषों का उपयोग**				
(1) स्थायी सम्पत्तियां :				
(अ) सकल सम्पत्तियां				
(ब) घटाया : ह्रास				
(स) शुद्ध सम्पत्तियां				
(द) पूंजीगत चालू कार्य				

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) विनियोग

(3) चालू सम्पत्तियां, ऋण तथा प्रेषणी

(अ) रहतिया

(ब) विविध देनदार

(स) नकद एवं बैंक शेष

(द) अन्य चालू सम्पत्तियां

(य) ऋण तथा अग्रिम

घटाया : चालू दायित्व एवं प्रावधान

(अ) दायित्व

(ब) प्रावधान

शुद्ध चालू सम्पत्तियां

(4) (अ) विविध व्यय उस सीमा जहां तक अपलिखित अथवा समायोजित न हुए हों।

(ब) लाभ-हानि खाता

योग

टिप्पणियां (Note)—

1. उपरोक्त प्रत्येक मद की विस्तृत जानकारी अलग-अलग अनुसूची में दी जायेगी। अनुसूची में यह समस्त सूचना समायोजित होगी जो चिट्ठे से अ क्षैतिज प्रारूप (A.Vertical Form) के अनुसार दी जानी आवश्यक है। साथ ही चिट्ठा तैयार करने के सामान्य निर्देश भी दिये जायेंगे।
2. ऊपर दी गई अनुसूचियां, लेखांकन नीतियां एवं व्याख्यात्मक टिप्पणियां जो संलग्न की जायेंगी वे चिट्ठे का एक अभिन्न अंग होंगी।
3. चिट्ठे में दी गई राशियों की गणना निकटतम हजार अथवा सौ जैसा सुविधाजनक हो, तक की जायेगी तथा उन्हें हजार के दशमलव में व्यक्त किया जा सकता है।
4. आकस्मिक दायित्वों के लिये चिट्ठे में अलग से टिप्पणी दी जा सकती है। कम्पनी अधिनियम 1956 की अनुसूची VI में संशोधन।

अधिसूचना सं. GSR (E) दिनांक 22.2.1999 को कम्पनी मामलों के विभाग तथा विधि न्याय एवं कम्पनी मामलों के मन्त्रालय द्वारा निर्गमित

कम्पनी अधिनियम 1956 (1956 का 1) की धारा 641 उपधारा (i) में प्रदत्त अधिकारों का प्रयोग करते हुए केन्द्रीय सरकार उक्त अधिनियम की अनुसूची VI में अतिरिक्त परिवर्तनों की व्यवस्था करती है; जैसे—

'चिट्ठे के प्रारूप के भाग 1 की उदित अनुसूची में

(1) वे "निर्देश जिनके अनुपालन में दायित्वों को लिखा जाना चाहिए'' से सम्बन्धित प्रथम कॉलम के पश्चात् ''चालू दायित्व एवं प्रावधान" शीर्षक के सामने द्वितीय कॉलम में निम्न है। ''लघु आकार औद्योगिक इकाई (इकाइयों) का नाम जिनकी अपनी एक लाख रुपये से अधिक की ऋणी है तथा जो राशि 30 दिन से अधिक अवधि से देय है, प्रकट किया जाना चाहिए।"

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) "चालू दायित्व एवं प्रावधान" शीर्षक के अन्तर्गत दायित्वों से सम्बन्धित द्वितीय कॉलम में मद(2) के पश्चात् निम्न उपमद जोड़ी जायेंगी; जैसे–

(i) लघु आकार औद्योगिक इकाई/इकाइयों की देय अदत्त राशियां; तथा

(ii) लघु आकार औद्योगिक इकाई (इकाइयों) के अतिरिक्त लेनदारों को देय राशियां।

(3) "टिप्पणियां" जिनमें चिट्ठा तैयार करने के सामान्य निर्देश निहित हैं। मद (पी) के पश्चात् निम्न को जोड़ा जायेगा, जैसे—(क्यू) एक लघु आकार औद्योगिक, इकाई का आशय वही होगा जो औद्योगिक (विकास एवं नियमन) अधिनियम 1951 की धारा 3 के वाक्य (जे) में उल्लिखित है।

लाभ हानि का प्रारूप

कम्पनी का नाम .....

..... को समाप्त वर्ष के लिये लाभ-हानि खाता

अनुसूची नम्बर		चालू वित्तीय वर्ष के अन्त में राशि	गत वित्तीय वर्ष के अन्त में राशि
1	2	3	4
आय			
बिक्री			
अन्य आय			
व्यय :			
क्रय			
निर्माणी एवं अन्य व्यय			
मूल्य ह्रास			
ब्याज एवं वित्तीय प्रभार			
कर से पूर्व वित्तीय वर्ष के लिये लाभ			
कर के लिये प्रावधान			
कर के पश्चात् वित्तीय वर्ष का लाभ			
लाभ-हानि खातों का शेष आगे लायें			
प्रस्तावित लाभांश			
संचय में हस्तान्तरण			
शेष चिट्ठे में ले गये।			

टिप्पणियां (Notes)—

(1) जहां आवश्यकता हो अलग-अलग अनुसूचियां संलग्न की जायेंगी और जो लाभ-हानि खाते का एक भाग होंगी।

(2) लाभ-हानि खाते में दी गई राशियों की गणना निकटतम हजार अथवा सौ रुपये जो भी सुविधाजनक हो, तक की जायेगी।

(3) संचालकों की फीस, प्रबन्धकों एवं अंकेक्षकों का पारिश्रमिक, संभाव्य दायित्व जिनका प्रावधान नहीं किया गया है, आदि को प्रदर्शित करने के लिये टिप्पणियां दी जा सकती हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

भाग II (Part II)
लाभ-हानि खाते के सम्बन्ध में महत्वपूर्ण बातें

1. इस भाग के प्रावधान आय तथा व्यय खाते पर भी ठीक उसी प्रकार लागू होंगे जैसे कि अधिनियम की धारा 210 की उपधारा (2) के अन्तर्गत लाभ-हानि खाते के सन्दर्भ में लागू होते हैं लेकिन उस उपधारा में निर्दिष्ट सन्दर्भों के संशोधनों के व्यय।

2. लाभ-हानि खाता

   (अ) यहां ऐसा होना चाहिए कि जिस अवधि के लिए खाता बनाया जा रहा है उस अवधि से सम्बन्धित कम्पनी के कार्य प्रणाली के परिणाम खाते से प्राप्त किये जा सकें तथा

   (ब) अपवाद प्रकृति के व्यवहारों को छोड़कर प्रत्येक महत्वपूर्ण तथ्य जमा अथवा प्राप्तियां तथा नाम अथवा व्यय का जो अनावर्ती प्रकृति के व्यवहारों से सम्बन्धित है, प्रकट किया जाना चाहिए।

3. लाभ-हानि खाते में आय एवं व्यय की विभिन्न मदों को उचित शीर्षकों में विभाजित करके दिखाया जाना चाहिए और मुख्य रूप से जिस अवधि के लिए बनाया गया है। उससे सम्बन्धित निम्न सूचनाएं पृथक की जानी चाहिए।

   (i) (a) विक्रय अर्थात् कम्पनी द्वारा किये गये विक्रय की सम्पूर्ण राशि, कम्पनी द्वारा विक्रय किये जाने वाले प्रत्येक श्रेणी के माल से सम्बन्धित विक्रय की राशि विक्रीत माल की मात्रा सहित अलग-अलग प्रदर्शित की जानी चाहिए।

   (b) कम्पनी अधिनियम की धारा 294 के अर्थ में एकांकी विक्रय प्रतिनिधि को दिया गया कमीशन।

   (c) विक्रय प्रतिनिधि के अन्य को दिया गया कमीशन।

   (d) दलाली तथा विक्रय पर कटौती, व्यापारिक छूट के अतिरिक्त।

   (ii) (a) निर्माणी कम्पनी की दशा में

   (1) उपभोग कच्चे माल का मूल्य, मात्रा दर्शाते हुए मदवार विभाजन में समस्त महत्वपूर्ण आधार कच्चे माल को जहां तक सम्भव हो अलग-अलग मद में दिखाया जाना चाहिए। अन्य निर्माताओं से प्राप्त मध्यवर्ती माल एवं उपकरण यदि उनकी सूची इतनी लम्बी है कि मदवार विभाजन में सम्मिलित नहीं किये जा सकते हैं तो मात्रा का उल्लेख किये बिना उन्हें उचित शीर्षक देकर समूहों में प्रदर्शित किया जाना चाहिए। विदित हो कि वे सभी चीजें, जिनका मूल्य अकेले ही प्रयुक्त सामग्री के कुल मूल्य के 10% अथवा उससे अधिक है तो उन्हें उनकी मात्रा सहित एक अलग मद में प्रदर्शित किया जाना चाहिए।

   (2) (a) उत्पादित माल का प्रारम्भिक एवं अन्तिम रहतिया, प्रत्येक श्रेणी के माल के सम्बन्ध में, उनका विभाजन करते हुए मात्रा के साथ।

   (b) व्यापारिक कम्पनियों की दशा में उनके द्वारा किये गये क्रय तथा प्रारम्भिक एवं अन्तिम रहतिये का शेष, प्रत्येक श्रेणी में क्रय किये गये माल का विभाजन देते हुए उनकी मात्रा सहित।

   (c) सेवा प्रदान करने वाली कम्पनियों की दशा में सेवा प्रदान करने से प्राप्त सम्पूर्ण आय।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) उन कम्पनियों की दशा में जो उपरोक्त (अ) (ब) तथा (स) में वर्णित एक से अधिक, श्रेणी की कम्पनियों में आती हैं, जहां दी गई आवश्यक बातों का अनुशीलन पर्याप्त होगा यदि प्रारम्भिक एवं अन्तिम रहतिया, क्रय विक्रय तथा प्रयुक्त कच्चे माल का मूल्य एवं उसके संख्यात्मक विभाजन से सम्बन्धित सम्पूर्ण राशियां दर्शायी जाती हैं तथा सेवाएं प्रदान करने से प्राप्त सकल आय भी दिखायी जाती है।

(e) अन्य कम्पनियों के मामले में विभिन्न शीर्षकों के अन्तर्गत प्राप्त सकल लाभ।

टिप्पणियां

1. कच्चे माल की मात्रा, क्रय, स्कन्ध तथा आवर्त, विक्रय की मात्रा उसी संख्यात्मक रूप में व्यक्त की जानी चाहिए जिस रूप में वे सामान्यतः बाजार में खरीदी एवं बेची जाती हैं।
2. मद(ii) (a), (ii) (b) तथा (ii)(d) में वर्णित मदों के उद्देश्य से वे वस्तुएं जिनके लिए कम्पनी के पृथक औद्योगिक लाइसेन्स है, माल की पृथक श्रेणी माना जायेगा किन्तु जिन कम्पनी के पास एक ही वस्तु के लिये एक से अधिक लाइसेन्स हों तो इस प्रकार के सभी लाइसेन्सों के अन्तर्गत आने वाली वस्तुएं एक ही श्रेणी की समझी जायेंगी। व्यापारिक कम्पनियों की दशा में सभी आयातित वस्तुएं उसी वर्गीकरण के अनुसार वर्गीकृत की जानी चाहिए जो मुख्य नियन्त्रक आयात एवं निर्यात द्वारा लाइसेन्स निर्गमित करते समय अपनाया जाता है।
3. क्रय, रहतिया एवं विक्रय का विभाजन देते समय वस्तुएं; जैसे—खुले यन्त्र एवं उपकरण; जिनकी सूची इतनी लम्बी हो कि विभाजन में सम्मिलित न किया जा सके तो उन्हें उनकी संख्या दिये बिना उचित शीर्षकों में सामूहिक रूप से दिखाया जाना चाहिए बशर्ते कि वे वस्तुएं जिनका मूल्य अकेले ही कुल क्रय, रहतिया अथवा विक्रय जैसी भी स्थिति हो, का Joy अधिक है उन्हें विभाजन में पृथक एवं भिन्न मद के रूप में दर्शाया जाना चाहिए।

(iii) उन संस्थानों की दशा में जहां निर्माणाधीन कार्य होता है। उनका मूल्य जितने का लेखांकन वर्ष के प्रारम्भ एवं अन्त में कार्य पूर्ण हो चुका है।

(iv) स्थाई सम्पत्तियों के मूल्य में ह्रास, नवीनीकरण तथा अप्रचलन के लिये किये गये प्रावधान यदि प्रावधान ह्रास के माध्यम से नहीं किया जाता है, तो ऐसे प्रावधान के लिए अपनाई गई विधि।

यदि ह्रास के लिए कोई प्रावधान नहीं किया जाता तो यह तथ्य कि कोई प्रावधान नहीं किया गया है स्पष्ट करना चाहिए तथा अधिनियम की धारा 205 (2) के अनुशीलन में गणना की गई ह्रास की अवशिष्ट राशि पर एक टिप्पणी के रूप में अभिव्यक्त की जानी चाहिए।

(v) कम्पनी के ऋणपत्रों पर ब्याज की राशि तथा अन्य स्थायी ऋणों अर्थात् स्थायी अवधि के ऋणों का ब्याज प्रबन्ध संचालक एवं प्रबन्धक को भुगतान किये गये अथवा देय व्यय सहित यदि कोई हो, का अलग-अलग उल्लेख करने हेतु।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vi) कम्पनी के लाभों पर भारतीय आयकर अधिनियम एवं अन्य कराधान के अन्तर्गत देय राशि यदि व्यावहारिक हो तो भारतीय आयकर एवं अन्य कराधान के अन्तर्गत प्रदत्त छूटों में भेंद करते हुए उनकी राशि।

(vii) निम्न के लिये आरक्षित राशि–

(1) अंश पूंजी का पुनर्भुगतान तथा

(2) ऋणों का पुनर्भुगतान

(viii) (a) यदि सारवान हो तो संचयों के लिये निर्धारित अथवा प्रस्तावित राशि का योग किन्तु चिट्ठे की तिथि पर विद्यमान विशिष्ट दायित्व, आकस्मिकताओं अथवा अन्य देयता, के लिये किये गये प्रावधानों को छोड़कर।

(b) यदि सारवान हो तो ऐसे संचयों से निकाली गई सम्पूर्ण राशि

(ix) (a) यदि सारवान हो तो विशिष्ट दायित्वों, आकस्मिकताओं अथवा अन्य देयताओं के लिये किये गये प्रावधान के लिए रखी गई सम्पूर्ण राशि।

(b) यदि सारवान हो, तो ऐसे प्रावधानों से निकाली गई सम्पूर्ण राशि जिनकी अब आवश्यकता नहीं हो।

(x) निम्नलिखित मदों में किये गये व्यय, प्रत्येक मद के लिये अलग-अलगः

(a) स्टोर्स तथा स्पेयर पार्ट्स का उपयोग

(b) रक्षित तथा ईंधन

(c) किराया

(d) भवन की मरम्मत

(e) यन्त्र की मरम्मत

(f) (1) वेतन, मजदूरी तथा बोनस

(2) भविष्य निधि एवं अन्य निधियों में योगदान

(3) श्रमिक एवं कर्मचारी कल्याण व्यय उस सीमा तक जो पूर्व के किसी प्रावधान अथवा संचय में समायोजित नहीं हो सके।

टिप्पणियां (i) चिट्ठे के प्रासंगिक प्रावधान अथवा संचय खाते के अन्तर्गत निम्न सूचना भी दी जानी चाहिए।

(g) बीमा

(h) किराया एवं कर, आय कर को छोड़कर

(i) विविध व्यय

विदित हो कि किसी भी मद में यदि व्यय कम्पनी की कुल लागत के 1% अथवा 5,000 दोनों में से जो अधिक हो, से अधिक हो तो लाभ-हानि खाते में एक उपयुक्त खाते के शीर्षक में पृथक एवं भिन्न मद में दर्शाया जाना चाहिए और इसे विविध व्यय के किसी अन्य मद में सम्मिलित करना चाहिए।

(ix) (a) व्यापारिक विनियोग एवं अन्य विनियोगों में भेद करते हुए विनियोगों से आय की राशि

(b) आय की प्रकृति का उल्लेख करते हुए ब्याज से प्राप्त अन्य आय

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) यदि सकल आय उपरोक्त (अ) तथा (ब) उपपरिच्छेदों के अन्तर्गत व्यक्त की गई हो तो आयकर की घटाई गई राशि।

(xii) (अ) विनियोगों से लाभ तथा हानियां स्पष्ट तथा उस सीमा को दर्शाते हुए जिस सीमा तक एक साझेदारी फर्म की सदस्यता के कारण उपार्जित लाभ अथवा उठाई गई हानियां पूर्व किसी प्रावधान अथवा संचय से समायोजित नहीं की जा सकतीं।

टिप्पणी— उक्त मद के सम्बन्ध में प्रासंगिक प्रावधान अथवा संचय खाते के अन्तर्गत सूचना चिट्ठे में भी दी जानी चाहिए।

(ब) उस प्रकार के व्यवहारों से सम्बन्धित लाभ तथा हानियां जो सामान्यतः कम्पनी द्वारा नहीं किये जाने अथवा उन दशाओं में किये जाते हैं जो अपवाद अथवा अनावर्ती प्रकृति के हैं। यदि उनकी राशि भौतिक हो।

(स) विविध आय।

(xiii) (a) सहायक कम्पनियों से प्राप्त लाभांश।

(b) सहायक कम्पनियों की हानियों के लिये प्रावधान।

(xiv) भुगतान किये गये तथा प्रस्तावित लाभांश की राशि इस बात का उल्लेख करते हुए कि सम्पूर्ण राशि आयकर की कटौती योग्य है अथवा नहीं;

(xv) लाभ-हानि खाते में दर्शाई गई किसी मद की राशि, यदि भौतिक हो, जो लेखांकन के आधार में परिवर्तन के कारण प्रभावित हुई हो।

4. लाभ-हानि खाते में अथवा टिप्पणी द्वारा विस्तृत जानकारी, कम्पनी द्वारा संचालकों (प्रबन्ध, संचालकों सहित) अथवा प्रबन्धक, कम्पनी की सहायक अथवा अन्य किसी व्यक्ति को वित्तीय वर्ष में किये गये भुगतानों अथवा भुगतान के प्रावधानों को अलग-अलग दर्शाते हुए दी जानी चाहिए—

(i) अधिनियम की धारा 198 के अन्तर्गत वित्तीय वर्ष के दौरान संचालकों (प्रबन्ध संचालकों सहित) अथवा प्रबन्धक यदि कोई हो, को दिया गया (अथवा देय) प्रबन्धकीय पारिश्रमिक।

(ii) समाप्त

(iii) समाप्त

(iv) समाप्त

(v) समाप्त

(vi) कोई अन्य अनुलाभ अथवा लाभ जो नकदी में हो अथवा वस्तु में (यदि व्यावहारिक हो तो उनका मुद्रा मूल्य दिखाते हुए।

(vii) पेंशन आदि—

(a) पेंशन,

(b) उपादान,

(c) स्वयं के अंशदान तथा उस पर ब्याज से अधिक भविष्य निधि से भुगतान,

(d) पद त्याग पर हर्जाना,

(e) सेवानिवृत्ति से सम्बन्धित प्रतिफल।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4(A). लाभ-हानि खाते में अथवा एक टिप्पणी द्वारा अधिनियम की धारा 349 के अनुपालन में शुद्ध लाभ की गणना तथा ऐसे लाभों पर संचालकों (प्रबन्ध संचालकों सहित) अथवा प्रबन्धक यदि कोई हो, को देय कमीशन की गणना से सम्बन्धित विस्तृत जानकारी एक विवरण में दर्शाई जानी चाहिए।

4(B). लाभ-हानि खाते में अथवा एक टिप्पणी द्वारा अंकेक्षक को फीस, व्ययों अथवा अन्य भुगतान की गई राशि की विस्तृत सूचना दी जानी चाहिए ये भुगतान उसे उसके द्वारा प्रदत्त सेवाओं के लिये जो उसने–

(a) एक अंकेक्षक के रूप में,

(b) निम्न के मामले में परामर्शदाता अथवा किसी अन्य रूप में :

(1) कराधान के मामले;

(2) कम्पनी के मामले में;

(3) प्रबन्धकीय सेवाओं; तथा

(4) किसी अन्य मामले में।

4(C). निर्माणी कम्पनियों की दशा में एक टिप्पणी द्वारा लाभ-हानि में प्रत्येक श्रेणी को उत्पादित माल से सम्बन्धित विस्तृत संख्यात्मक सूचना निम्न के विषय में दी जानी चाहिए।

(अ) लाइसेन्स क्षमता (जहां लाइसेन्स प्रणाली हो);

(ब) स्थापित क्षमता; तथा

(स) वास्तविक उत्पादन।

टिप्पणी—

1. वर्ष की अन्तिम तिथि जिससे लाभ-हानि खाता सम्बन्धित है, को कम्पनी की लाइसेन्स एवं स्थापित क्षमता का उल्लेख उपरोक्त वर्णित मदों क्रमशः (अ) तथा (ब) के सामने किया जाना चाहिए।
2. मद (स) के सामने विक्रय के लिये निर्मित माल के वास्तविक उत्पादन का उल्लेख किया जाये उन दशाओं में, जब कम्पनी द्वारा अर्द्ध-प्रसंस्कृत माल भी बेचा जाता हो, उसका अलग विस्तृत विवरण भी दिया जाना चाहिए।
3. इस अनुच्छेद के उद्देश्य से जिन वस्तुओं के लिये कम्पनी के पास पृथक औद्योगिक लाइसेन्स है वे माल का अलग वर्ग मानी जानी चाहिए किन्तु एक ही वस्तु के विभिन्न स्थानों पर उत्पादन अथवा लाइसेन्स क्षमता में वृद्धि के लिये कम्पनी के पास एक से अधिक औद्योगिक लाइसेन्स है तो ऐसे सभी लाइसेन्सों के अन्तर्गत आने वाली वस्तुएं एक ही वर्ग में मानी जायेंगी।

4(D). लाभ-हानि खाते में एक टिप्पणी द्वारा निम्न सूचनाएं भी दी जानी चाहिए–

(अ) वित्तीय वर्ष में कम्पनी द्वारा निम्न आयातित वस्तुओं का लागत बीमा भाड़ा (C.I,F) किस आधार पर निकाला गया है।

(1) कच्चा माल;

(2) यन्त्र एवं खुले औजार;

(3) पूंजीगत माल;

(4) वित्तीय वर्ष में अधिकार शुल्क, प्रौद्योगिकी, वृत्ति परामर्श शुल्क, ब्याज तथा अन्य मामलों में विदेशी मुद्रा में किये गये व्यय।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(स) वित्तीय वर्ष में प्रयुक्त सभी आयातित कच्चे माल, खुले यन्त्र एवं उपकरणों का मूल्य तथा उसी प्रकार प्रयुक्त सभी स्वदेशी कच्चे माल, खुले यन्त्र एवं उपकरणों का मूल्य एवं कुल उपभोग पर प्रत्येक का प्रतिशत।

(द) अनिवासी अंशधारियों की संख्या, उनके द्वारा लिये गये अंश जिन पर लाभांश देय था तथा वह वर्ष जिसमें लाभांश सम्बन्धित है, का विशिष्ट उल्लेख करते हुए वर्ष भर में लाभांश के रूप में विदेशी मुद्रा में लौटाई गई राशि।

(य) निम्न शीर्षकों के अन्तर्गत विदेशी विनियम से से प्राप्तियां।

(i) निःशुल्क लदाई (F.O.B.) आधार पर आगणित माल का निर्यात;

(ii) अधिकार शुल्क, प्रौद्योगिकी, वृत्ति एवं परामर्श शुल्क;

(iii) ब्याज तथा, लाभांश;

(iv) प्रकृति का उल्लेख करते हुए, अन्य आय।

5. यदि केन्द्रीय सरकार आश्वस्त है कि जनहित तथा कम्पनी की छवि धूमिल होने से बचाने के लिये सूचना अभिव्यक्त नहीं की जानी चाहिए तो केन्द्रीय सरकार यह निर्देश जारी कर सकती है कि किसी भी कम्पनी को ह्रास, नवीनीकरण अथवा सम्पत्ति के मूल्य में कमी के अतिरिक्त अन्य प्रावधानों के लिए आंबटित राशि को दर्शाने के लिए बाध्य नहीं किया जायेगा बशर्ते कि किसी भी शीर्षक में अंकित कोई राशि, जो इस प्रकार आंबटित राशि को दृष्टिगत रखते हुए निकाली गई हो, के सम्बन्ध में प्रावधान इस प्रकार लेखांकित अथवा चिन्हित किये जाने चाहिए जो उस तथ्य को इंगित करें।

6. (1) अधिनियम के प्रभावी होने के पश्चात् कम्पनी के सम्मुख रखे जाने वाले पृथक लाभ-हानि खाते में दर्शाई गई सभी मदों की सदृश राशियां भी दी जानी चाहिए।

(2) उन कम्पनियों की दशा में जो तिमाही अथवा छमाही खाते तैयार करती है उप बन्ध (J) की शर्तें उस लाभ-हानि खाते पर प्रभावी होंगी जो गत वर्ष की ठीक उसी तिथि को समाप्त अवधि के लिये बनाया गया हो।

भाग III
निर्वचन

7. (1) भिन्न प्रसंग के अभाव में इस अनुसूची के भाग I तथा II के उद्देश्य हेतु—

(अ) प्रस्तुत वाक्य के उपबाक्य (2) के विषयक अभिव्यक्ति 'प्रावधान' से आशय किसी उपलिखित मूल्य अथवा ह्रास, नवीनीकरण अथवा समाप्ति के मूल्य में कमी के प्रावधान के लिये रोकी गई राशि अथवा किसी ज्ञात दायित्व जिसकी राशि पर्याप्त शुद्धता के साथ निर्धारित न की जा सके, के लिये रोकी गई राशि से है,

(ब) अभिव्यक्ति 'संचय' में उपरोक्त विषयक कोई राशि जो अपलिखित की गई हो अथवा जो ह्रास, नवीनीकरण अथवा सम्पत्ति के मूल्य में कमी का प्रावधान करने अथवा किसी ज्ञात दायित्व का प्रावधान करने के लिये रोकी गई हो, सम्मिलित नहीं की जायेगी।

(स) अभिव्यक्ति 'पूंजी संचय' में कोई भी राशि जो लाभ-हानि खाते द्वारा विवरण के लिये स्वतन्त्र समझी जाये, सम्मिलित नहीं की जायेगी तथा अभिव्यक्ति 'आयगत संचय' से आशय पूंजी संचय के अतिरिक्त किसी भी संचय से है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

और इस उपवाक्य में अभिव्यक्ति 'दायित्व' में संविदाकृत व्ययों एवं सभी आकस्मिक दायित्वों से सम्बन्धित दायित्व शामिल किये जायेंगे।

(2) जहां—

(अ) कोई राशि जो अपलिखित की गई हो अथवा ह्रास, नवीनीकरण अथवा सम्पत्ति के मूल्य में कमी का प्रावधान करने के लिये रोकी गई हो, जो अधिनियम के प्रभावी होने से पूर्व स्थाई सम्पत्तियों के सम्बन्ध में अपलिखित राशि न हो, अथवा

(ब) ज्ञात दायित्वों का प्रावधान करने के लिए रोकी गई राशि उस राशि से अधिक है जो संचालकों की राय में तर्कसंगत रूप में इस आशय से आवश्यक है, यह आधिक्य इस अनुसूची के उद्देश्य से संचय माना जायेगा न कि प्रावधान।

8. उपरोक्त वर्णित उद्देश्यों के लिये अभिव्यक्ति उद्धरित विनियोग से आशय उस विनियोग से है जिसके लिये दाम लग गये है अथवा किसी मान्यता प्राप्त स्कन्ध विपणि में व्यवहार के लिए आज्ञा मिल चुकी है और अभिव्यक्ति और उद्धरित की व्याख्या तद्नुसार की जायेगी।

भाग IV

अधिसूचना संख्या GSR 388 (E) दिनांक 15 मई 1955 द्वारा केन्द्रीय सरकार ने अधिनियम की अनुसूची VI में भाग IV को जोड़ दिया है। कथित भाग की अभिव्यक्ति करने योग्य बातें, संक्षेप में इस प्रकार हैं—

(i) पंजीयन सम्बन्धी विस्तृत जानकारी।
(ii) लेखांकन वर्ष में प्राप्त पूंजी।
(iii) निधियों की प्राप्ति एवं विनियोग की स्थिति।
(iv) कम्पनी की कार्य प्रणाली।
(v) कम्पनी के तीन मुख्य उत्पाद/सेवाएं (मुद्रा में) ऐसे उत्पादों के आई.टी.सी. (I.T.C) कोड सहित।

उक्त संशोधन उन खातों के सम्बन्ध में प्रभावी होगा जो 16.05.95 अथवा उसके बाद बन्द किये जायेंगे।

1.6 अन्तिम खातों का सारांश प्रारूप में प्रस्तुतीकरण (Presentation of Final Accounts in a Summary Form)

एक अन्य प्रारूप है जिसमें कम्पनी के खातों के अन्तिम विवरण तैयार किये जाते हैं जो विगत वर्षों में अत्यन्त लोकप्रिय हो गये हैं। इस प्रारूप के अनुसार आय एवं व्यय, सम्पत्ति एवं दायित्व की राशियां मुख्य शीर्षकों के अन्तर्गत समूहित करके लाभ-हानि खाते तथा चिट्ठे में प्रदर्शित की जाती है तथा उनकी विस्तृत जानकारी एवं अन्य सूचना जिसकी अभिव्यक्ति आवश्यक है, भी संक्षिप्त रूप में अभिव्यक्त की जाती है। परिणामतः लाभ-हानि खाता एवं चिट्ठे पर विस्तृत विवरण का भार नहीं पड़ता। वे सरल एवं बोधगम्य होते हैं, किन्तु जो लोग सम्पूर्ण विस्तृत विवरण देखना चाहते हैं खातों के संक्षिप्त प्रारूप से निराशा होगी।

खातों के इस प्रारूप में प्रस्तुतीकरण के लाभ भिन्न हैं :

(अ) कम्पनी की वित्तीय स्थिति आसानी से ज्ञात की जा सकती है क्योंकि यह विस्तृत विवरणों की आपाधापी से मुक्त होते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ब) अंशधारी एवं अन्य सम्बन्धित पक्षकारों का खाता विवरण से मोह भंग नहीं होता है। क्योंकि उसके लिये यह आवश्यक नहीं है कि वास्तविक वित्तीय स्थिति जानने के लिये उन्हें लम्बे चौड़े विवरणों का अध्ययन करना पड़े।

(स) फिर भी यदि किसी की रुचि विस्तृत जानकारी में हो तो वह कम्पनी से विस्तृत वित्तीय विवरण प्राप्त कर सकता है।

कम्पनी अधिनियम 1956 की धारा 219 (1) के अन्तर्गत यह अपेक्षित है कि प्रत्येक चिट्ठे की एक प्रतिलिपि (लाभ-हानि खाता, अंकेक्षक की रिपोर्ट एवं प्रत्येक अन्य प्रपत्र जो विधान के अन्तर्गत चिट्ठे के साथ संलग्न अथवा नत्थी जैसी भी स्थिति हो, करना आवश्यक है) कम्पनी की साधारण सभा में रखी जानी चाहिए। कम्पनी के सदस्यों एवं अन्य लोगों, जो सम्पूर्ण विवरणों में रुचि नहीं रखते, में रखी जानी चाहिए। कम्पनी के सदस्यों एवं अन्य लोगों, जो सम्पूर्ण विवरणों में रुचि नहीं रखते, के प्रयोग के लिये चिट्ठे एवं लाभ-हानि खाते को संक्षिप्त प्रारूप में बनाया जा सकता है। ऐसे संक्षिप्त खाते कम्पनी (केन्द्रीय सरकार) सामान्य नियम एवं प्रारूप 1956 के प्रारूप 23 AB के अनुसार बनाये जाने चाहिए। खाता विवरण संचालक मण्डल द्वारा अनुमोदित एवं उनके निमित्त हस्ताक्षरित होने चाहिए।

प्रारूप नीचे दिया गया है—

प्रारूप सं. [23-AB]

(नियम 7 अ देखिये)

धारा 219 (1) (b) (iv) के अनुसार

चिट्ठे एवं लाभ-हानि खाते इत्यादि की प्रमुख विशेषताओं सहित संक्षिप्त चिट्ठे का प्रारूप

कम्पनी का नाम .....

विवरण	अन्त में राशियां	
	चालू वित्तीय वर्ष	गत वित्तीय वर्ष
I. **कोषों के स्रोत**		
(1) अंशधारियों के कोष		
(अ) पूंजी		
(i) समता		
(ii) पूर्वाधिकार		
(ब) संचय एवं आधिक्य		
(i) पूंजी संचय		
(ii) आयगत संचय		
(iii) पुनर्मूल्यांकन संचय		
(iv) लाभ-हानि खाते में आधिक्य		
(v) अंश प्रीमियम संचय		
(vi) विनियोग भत्ता संचय		

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) ऋण कोष

(अ) ऋण पत्र (परिवर्तनीय/आंशिक परिवर्तनीय ऋणपत्रों की राशि परिवर्तन की तिथि सहित)

(ब) जननिपेक्ष

(स) सुरक्षित ऋण (ऋणपत्रों के अतिरिक्त)

(द) असुरक्षित ऋण

योग (1 तथा 2)

II. **कोषों का उपयोग**

(1) स्थायी सम्पत्तियां

(अ) शुद्ध सम्पत्तियां (मूल्य लागत घटायें ह्रास)

(ब) चालू सम्पत्तियां

(2) निवेश

(अ) सरकारी सुरक्षा

(ब) सहायक कम्पनियों में निवेश

(i) उद्धृत

(ii) गैर-उद्धृत

(स) अन्य

(i) उद्धृत

(ii) गैर-उद्धृत

(3) (i) चालू सम्पत्तियां, ऋण पत्र एवं अग्रिम

(अ) स्कन्ध

(ब) विविध देनदार

(स) रोकड़ तथा बैंक शेष

(द) अन्य चालू सम्पत्तियां

(य) ऋण एवं अग्रिम

(i) सहायक कम्पनियों को

(ii) अन्य को

घटाएं—

(ii) चालू दायित्व तथा प्रावधान

(अ) दायित्व

(ब) प्रावधान

शुद्ध चालू सम्पत्तियों [(i)-(ii)]

(4) विविध व्यय (अशोधित अथवा असमायोजित)

© The Institute of Chartered Accountants of India

(5) लाभ-हानि खाता

योग (1 से 5 तक)

संक्षिप्त लाभ-हानि खाता ..... को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए

	विवरण	अन्त में राशियां	
		चालू वर्ष	गत वर्ष
I.	आय		
	– विक्रय/प्रदत्त सेवाएं (संलग्नक के अनुसार पृथक विस्तृत सूचना सहित)		
	– लाभांश		
	– ब्याज		
	– अन्य आय (देखें टिप्पणी 5)		
	योग		
II.	व्यय		
	बिके अथवा प्रयुक्त माल की लागत		
	(i) प्रारम्भिक रहतिया		
	(ii) क्रय		
	घटाएं—अन्तिम रहतिया, उत्पादकीय व्यय, विक्रय व्यय		

	विवरण	**अन्त में राशियां**	
		चालू वर्ष	**गत वर्ष**
I.	वेतन, मजदूरी तथा अन्य कर्मचारी कल्याण व्यय		
	प्रबन्धकीय पारिश्रमिक		
	ब्याज		
	ह्रास		
	अंकेक्षक का पारिश्रमिक		
	प्रावधान (i) संदिग्ध ऋणार्थ		
	(ii) अन्य आकस्मिकताएं (उल्लेख किया जाये)		
	कोई अन्य व्यय (देखें टिप्पणी 5)		
	योग		
III.	कर पूर्व लाभ/हानि (I-II)		
IV.	कर के लिये प्रावधान		
V.	कर पश्चात् लाभ/हानि		
VI.	प्रस्तावित लाभांश—		
	पूर्वाधिकार अंश		
	समता अंश		
VII.	संचय/आधिक्य में हस्तान्तरण		

© The Institute of Chartered Accountants of India

संक्षिप्त चिट्ठा तथा संक्षिप्त लाभ-हानि खाते के विषय में टिप्पणी

1. यहां प्रदर्शित राशियां वही होनी चाहिए अथवा, जहां तक सम्भव हो लगभग उसी के बराबर जो अनुसूची VI के अनुसार उन्हीं सामूहिक शीर्षकों में दर्शायी गई हों।
2. आकस्मिक दायित्वों की कुल राशि तथा पूंजीगत वायदों की राशि अलग-अलग प्रदर्शित की जानी चाहिए।
3. सभी टिप्पणियां जो अनुसूची VI के अनुसार खातों का एक अंग बन गई हैं जिनके लिये अंकेक्षकों ने विशेष ध्यान आकर्षित किया है अथवा जो अंकेक्षक द्वारा योग्यता की विषय सामग्री बन गई है, को पुनः प्रस्तुत करना चाहिए।
4. यदि सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन किया गया है तो पूनर्मूल्यांकन की तिथि के पश्चात् प्रथम पांच वर्षों के लिये पुनर्मूल्यांकन की राशि अलग-अलग प्रदर्शित करनी चाहिए।
5. कोई मद जो कुल आय अथवा व्यय (प्रावधान सहित) के 20% अथवा अधिक हो तो उसे अलग-अलग प्रदर्शित किया जाना चाहिए।
6. लाभ-हाानि खाते में प्रदर्शित मदें लेखांकन के आधार में परिवर्तन के कारण जितनी राशि (यदि भौतिक हो) से प्रमाणित है वह प्रकट की जानी चाहिए।
7. यदि ह्रास का प्रावधान नहीं किया गया है तो यह तथ्य कि कोई प्रावधान नहीं किया गया है। अधिनियम की धारा 205 (2) के अनुसार आगणित ह्रास की अवशिष्ट राशि, सहित का उल्लेख किया जाना चाहिए।
8. उद्धृत विनियोगों का बाजार मूल्य (चालू एवं गत वर्ष दोनों का) उल्लिखित किया जाना चाहिए।
9. अनुसूची VI के अनुसार कोई टिप्पणी जो खातों का एक भाग हो तथा जो विभाग के अनुपालन से सम्बन्धित व्याख्या की प्रकृति की हो पुनः प्रस्तुत की जानी चाहिए।
10. महत्वपूर्ण अनुपातों; जैसे—विक्रय/कुल सम्पत्ति अनुपात, परिचालन लाभ/नियोजित पूंजी अनुपात, शुद्ध पूंजी पर प्रत्याय लाभ/विक्रय अनुपात की कार्यशीलता।
11. स्थापित क्षमता की विस्तृत तथा मुख्य मदों की उत्पादकता अभिव्यक्त की जानी चाहिए।
12. संक्षिप्त चिट्ठे में टिप्पणियों की वही संख्या होनी चाहिए जो मुख्य चिट्ठे में है। चिट्ठे एवं लाभ-हानि खाते की उपरोक्त वर्णित प्रमुख विशेषताएं उसी प्रकार प्रमाणित होनी चाहिए जैसी कि मुख्य खातों की प्रमाणित होती है, अंकेक्षक की रिपोर्ट तथा धारा 619 की उपधारा (4) के अन्तर्गत आने वाली सम्पत्तियों की दशा में भारतीय लेखा नियन्त्रक एवं महालेखा निरीक्षक की टिप्पणियां यदि कोई हो—

    – पूर्ण रूप से दी जानी चाहिए

    संचालकों की रिपोर्ट

अधिनियम की धारा 217 की उपधारा (2A) तथा वाक्य (e) उपधारा (1) के अन्तर्गत आने वाली सूचना के अतिरिक्त, पूर्ण रूप से दी जानी चाहिए।

(संचालकों/सचिव द्वारा हस्ताक्षरित)

धारा 215 में निर्धारित प्रारूप में

© The Institute of Chartered Accountants of India

हाल में न्याय एवं कम्पनी मामलों के मन्त्रालय, कम्पनी मामलों के विभाग द्वारा जारी अधिसूचना संख्या 3/12/89-CLV दिनांक 11.5.92 के तहत उपरोक्त वर्णित प्रारूप संशोधित कर दिये गये हैं संशोधित प्रारूप उन कम्पनियों के लिये लागू होगा, जो अपने खाते 11.5.92 अथवा उसके पश्चात् बन्द करेंगे।

उदाहरण 1

आपसे अपेक्षा की जाती है कि हरिया कैमीकल्स लि. के लिए 31. मार्च 2006 को निम्न तलपट से लम्बवत् तथा क्षैतिज वित्तीय विवरण तैयार कीजिए।

हरिया कैमीकल्स लि.

31, मार्च, 2006 को तलपट

विवरण	₹	विवरण	₹
स्कन्ध		6,80,000	समता अंशपूंजी
उपस्कर	2,00,000	पूंजी (10 ₹ प्रति अंश)	25,00,000
छूट	40,000	11% ऋणपत्र	5,00,000
संचालक को ऋण	80,000	बैंक ऋण	6,45,000
विज्ञापन	20,000	देय बिल	1,25,000
डूबत ऋण	35,000	लेनदार	1,56,000
कमीशन	1,20,000	बिक्री	42,68,000
क्रय	23,19,000	प्राप्त किराया	46,000
यन्त्र तथा संयन्त्र	8,60,000	हस्तान्तरण शुल्क	10,000
किराया	25,000	लाभ-हानि खाता	1,39,000
चालू खाता	45,000	ह्रास प्रावधान :	
नगद	8,000	संयन्त्र	1,46,000
बैंक ऋण पर ब्याज	1,16,000		
प्रारम्भिक व्यय	10,000		
फिक्चर्स	3,00,000		
मजदूरी	9,00,000		
उपभोग्य सामग्री	84,000		
पूर्ण स्वामित्व भूमि	15,46,000		
औजार तथा उपकरण	2,45,000		
ख्याति	2,65,000		
देनदार	2,87,000		
प्राप्त बिल	1,53,000		
सौदागर सहायता	21,000		
रास्ते का बीमा	30,000		

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यापारिक व्यय	72,000		
वितरण भाड़ा	54,000		
ऋणपत्र ब्याज	20,000		
	85,35,000		85,35,000

अतिरिक्त सूचनाएं

31.3.2006 को अन्तिम रहतिया 8,23,000

Solution

Horizontal Financial Statements

Haria Chemicals Ltd.

Profit and loss Account for the year ended 31st March, 2006

Particulars	₹	*Particulars*	₹
To Stock	6,80,000	By Sales	42,68,000
To purchases	23,19,000	By rent received	46,000
To consumables	84,000	By transfer fees	10,000
To wages	9,00,000	By stock	8,23,000
To bad debts	35,000		
To discount	40,000		
To rentals	25,000		
To commision	1,20,000		
To interest on bank loans	1,16,000		
To advertisement	20,000		
To dealers' aids	21,000		
To transit insurance	30,000		
To trade expenses	72,000		
To distribution freight	54,000		
To debenture interest	20,000		
To Net profit	6,11,000		
	51,47,000		51,47,000

Haria Chemicals Ltd.

Balance Sheet as at 31st March, 2006

Libilities	₹	*Assets*	₹
Equity Share Capital	25,00,000	Fixed Assets:	
Reserve & Surplus		Goodwill	2,65,000
Profit & Loss Account	7,50,000	Freehold land	15,46,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

Secured Loans :		Furniture	2,00,000
11% Debentures	5,00,000	Fixtures	3,00,000
Bank loans	6,45,000	Plant & Machinery	
Unsecured Loans:		*Less* : Depreciation	7,14,000
Current liabilities &		Tools & Equipment	2,45,000
Provisions:		Current Assets,	
Bills Payable	1,25,000	Loans & Advances:	
Creditors	1,56,000	(a) Current assets :	
		Stock	8,23,000
		Debtors	2,87,000
		Current account	45,000
		Cash	8,000
		(b) Loans & Advances:	
		Loan to directors	80,000
		Bills receivable	1,53,000
		Miscellaneous expenses :	
		Preliminary expenses	10,000
	46,76,000		46,76,000

Vertical Financial Statements

Haria Chemicals Ltd.

Balance Sheet as at 31st March, 2006

		Schedule No.	Figures as at the end of 31st March, 2006
(1)		(2)	(3)
I	**Source of Funds**		
(1)	Shareholders' Funds:		
	(a) Capital		25,00,000
	(b) Reserve and Surplus	2	7,50,000
(2)	Loans Funds:		
	(a) Secured loans	3	11,45,000
	(b) Unsecured loans		
	Total	4	3,95,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

II	**Application of Funds**		
	(1) Fixed Assets:		
	(a) Gross block		34,16,000
	(b) *Less* : Depreciation		1,46,000
	(c) Net Block	4	32,70,00
	(2) Investmet		
	(3) Current assets, loan and advance		
	(a) Inventories		8,23,000
	(b) Debtors		2,87,000
	(c) Cash and bank balances	5	53,000
	(d) Loans and advances	6	2,33,000
	(e) Other assets		10,000
Less :			
Current liabilities and Provisions			
(a)	Current liabilities	7	2,81,000
(b)	Provisions		
Net current assets			11,25,000
	Total		43,95,000

टिप्पणी—अन्य सम्पत्तियां ना अपलिखित हुए प्रारम्भिक व्ययों का प्रतिनिधित्व करती हैं।

Haria Chemcials Ltd.

Profit and loss Account for the year ended 31st March, 2006

	Schedule No.	Figures as at the end of 31st March 2006	
• INCOME			
Sales		42,68,000	
Other income	8	56,000	
		43,24,000	
Expenditure			
Purchases	9	21,76,000	
Manufacturing & other expenses	10	14,01,000	
Interest & other financial charges	11	1,36,000	
			37,13,000
Profit before tax			6,11,000
Provision for tax			–

© The Institute of Chartered Accountants of India

Profit afrer tax			6,11,000
Balance of Profit and loss account brought forward			1.39,000
Balance carried to balance sheet			7,50,000

SCHEDULE 1

Share Capital			₹
Authorised:			
Equity share capital of ₹ 10 each			25,00,000
Issued and Subscribed:			
Equity share capital of ₹ 10 each			25,00,000

SCHEDULE 2

Reserves and Surplus			1,39,000
Balance as per last balance Sheet			6,11,000
Balance in profit and loss account			7,50,000

SCHEDULE 3

Secured Loans			5,00,000
11% Debentures			6,45,000
Bank loans			11,45,000

SCHEDULE 4

Fixed Assets

	Gross block	Depreciation	Net Block
Goodwill	2,65,000		2,65,000
Freehold land	15,46,000		15,46,000
Furniture	2,00,000		2,00,000
Fixtures	3,00,000		3,00,000
Plant & Machinery	8,60,000	1,46,000	7,14,000
Tools & Equipment	2,45,000		2,45,000
Total	34,16,000	1,46,000	32,70,000

SCHEDULE 5

Cash and Bank Balances			45,000
Current account balance			8,000
Cash			53,000

SCHEDULE 6

Loans and advances			
Loan to directors			80,000
			1,53,000
Bills receivable			2,33,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

SCHEDULE 7

Current Liabilities	
Creditors	1,56,000
Bills payble	1,25,000
	2,81,000

SCHEDULE 8

Other Income	
Rent received	46,000
Transfer fees	10,000
	56,000

SCHEDULE 9

Purchases:	
Opening Stock	6,80,000
Add : purchases	23,19,000
Less : CLosing stock	8,23,000
	21,76,000

SCHEDULE 10

Manufacturing and other Expenses	
Consumables	84,000
Wages	9,00,000
Bad debts	35,000
Discount	40,000
Rentals	25,000
Commission	1,20,000
Advertisement	20,000
Dealers' aids	21,000
Transit insurance	30,000
Trade expenses	72,000
Distribution freight	54,000
	14,01,000

SCHEDULE 11

Interest and other Financial Charges	
Interest on bank loans	1,16,000
Debenture interest	20,000
	1,36,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

1.7 प्रबन्धकीय पारिश्रमिक (Managerial Remuneration)

1. प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की गणना लाभ पर प्रतिशत के आधार पर की जाती है, कम्पनी द्वारा देय प्रबन्धकीय पारिश्रमिक कम्पनी अधिनिमय 1956 की विभिन्न धाराओं तथा कम्पनी अधिनिमय 1956 की अनुसूची XII द्वारा निश्चित होता है।

2. सम्बन्धित धाराओं का क्षेत्र नीचे इस प्रकार है—

धारा 198 के अनुसार प्रबन्धकीय पारिश्रमिक तथा लाभ के अभाव अथवा अपर्याप्त लाभ की स्थिति में देय सम्पूर्ण पारिश्रमिक

धारा 309 के अनुसार पूर्णकालिक संचालकों तथा अंशकालिक संचालकों को देय पारिश्रमिक धारा 310 के अनुसार यदि प्रबन्धकीय पारिश्रमिक में वृद्धि अनुसूची XIII की शर्तों के अनुसार की जाती है तो केन्द्रीय सरकार की अनुमति की आवश्यकता नहीं। दूसरे शब्दों में, केन्द्रीय सरकार की अनुमति की आवश्यकता तभी होगी जब प्रबन्धकीय पारिश्रमिक में वृद्धि धारा 198 के अन्तर्गत निर्धारित सीमा से अधिक हो।

धारा 349 प्रबन्धकीय पारिश्रमिक गणना के उद्देश्य से कम्पनी का शुद्ध लाभ निश्चित करना। धारा 387 प्रबन्धक के पारिश्रमिक के साथ व्यवहार करती है प्रबन्धक को देय सम्पूर्ण पारिश्रमिक शुद्ध लाभ के पांच प्रतिशत से ज्यादा नहीं हो सकता है। वैसे शब्द प्रबन्धकीय व्यक्ति के क्षेत्र में सम्मिलित किया जाता है।

अनुसूची XIII के तीन भाग हैं भाग 1 में उन शर्तों की पूर्ति की जाती है जिसमें प्रबन्ध अथवा पूर्णकालिक संचालक अथवा प्रबन्ध की नियुक्ति के लिए केन्द्रीय सरकार के अनुमोदन की आवश्यकता नहीं है। भाग 2 प्रबन्धकीय पारिश्रमिक से व्यवहार करता है जो कम्पनी दुबारा लाभ की स्थिति, लाभ के अभाव तथा अलाभ की स्थिति में देय होता है। भाग 3 उन प्रावधानों को निर्दिष्ट करता है जो अनुसूची के पूर्व भाग पर लागू होंगे।

III. ध्यान रहे कि केन्द्रीय सरकार ने 14 जुलाई, 1993 को कम्पनी अधिनियम की अनुसूची XIII में प्रबन्धकीय नियुक्ति तथा पारिश्रमिक में अविवेक से परिवर्तन किए गए।

IV. ऐसे संशोधनों के परिणामस्वरूप, शुद्ध लाभ पर कमीशन की सीमा का आहरण किया जाता था। प्रबन्ध की नियुक्ति और पारिश्रमिक के सम्बन्ध में विचारों के साथ अभी भी कम्पनियों को अधिक आजादी है, केन्द्रीय सरकार द्वारा कम्पनी अधिनियम 1956 की अनुसूची XIII में एक बार फिर से संशोधन किया गया जो कि 1 फरवरी 1994 से प्रभावी है।

V. प्रबन्धकीय पारिश्रमिक : अधिकतम सीमा—

(A) अगर कम्पनी लाभ कमा रही है—

(1) कुल मिलाकर (सभाओं में उपस्थित को छोड़कर) शुद्ध लाभ का 11%

(2) यदि एक प्रबन्धकीय व्यक्ति है। शुद्ध लाभ का 5%

(3) यदि एक से ज्यादा प्रबन्धकीय व्यक्ति हैं। शुद्ध लाभ का 10%

(4) पूर्णकालिक संचालकों को पारिश्रमिक

(i) यदि प्रबन्धकीय तथा पूर्णकालिक संचालक नहीं है। शुद्ध लाभ का 3%

(ii) यदि प्रबन्धकीय तथा पूर्णकालिक संचालक है। शुद्ध लाभ का 1%

© The Institute of Chartered Accountants of India

(B) अगर कम्पनी लाभ नहीं कमा रही अथवा अपर्याप्त लाभ :

VI. किसी वित्तीय वर्ष में शुद्ध लाभ का अभाव तथा अपर्याप्त, प्रबन्धकीय पारिश्रमिक अनुसूची XIII के भाग II की धारा 11 में निर्दिष्ट राशि [कम्पनी की प्रभावी पूंजी पर निर्भर ₹ 40,000 से ₹ 87,500 प्रति माह] सीमित है।

VII. पारिश्रमिक केन्द्रीय सरकार के अनुमोदन के बिना 'न्यूनतम पारिश्रमिक' दिया जा सकता है। किन्तु यदि 'न्यूनतम पारिश्रमिक' से ज्यादा दिया जाता है तो उसके लिए केन्द्रीय सरकार की अनुमति लेनी चाहिए। हानि में चल रही कम्पनी तथा अपर्याप्त शुद्ध लाभ की स्थिति में कम्पनी को अनुसूची XII के भाग II की धारा 11 में निर्दिष्ट सीमा के भीतर प्रबन्धकीय व्यक्ति को पारिश्रमिक पर नियुक्त किया जा सकता है।

VIII. लाभ की अपर्याप्तता तथा अभाव में प्रबन्धकीय व्यक्ति को देय पारिश्रमिक की गणना [कम्पनी मामलों के विभाग द्वारा निर्गत प्रपत्र संख्या CL-V दिनांक 2 मार्च, 2000 के अनुसार]

	जहां प्रभावी पूंजी कम्पनी की	मासिक देय पारिश्रमिक से ज्यादा नहीं ₹
1.	1 करोड़ से कम है।	75,000
2.	1 करोड़ से ज्यादा परन्तु 5 करोड़ से कम	1,00,000
3.	5 करोड़ से ज्यादा परन्तु 25 करोड़ से कम	1,25,000
4.	25 करोड़ से ज्यादा परन्तु 100 करोड़ से कम	2,00,000

IX. धारा 1 तथा II प्रावधानों के सम्बन्ध में एक प्रबन्धकीय व्यक्ति एक या दोनों कम्पनियों से पारिश्रमिक आहरित कर सकता है। प्रावधान है कि कम्पनियों से कुल आहरित पारिश्रमिक अधिकतम स्वीकारित सीमा से अधिक नहीं हो सकती है किसी भी उस एक कम्पनी में जिसमें वह एक प्रबन्धकीय व्यक्ति है।

स्पष्टीकरण—

1. प्रबन्धकीय व्यक्ति में प्रबन्धक अथवा पूर्णकालिक संचालक तथा प्रबन्ध शामिल होंगे।
2. प्रभावी पूंजी से आशय कुल चुकता-अंश पूंजी से है। (अंश आवेदन की राशि तथा अंशों के लिए अग्रिम को छोड़कर) राशि, यदि, कुछ समय के लिए अंश प्रीमियम खाते में जमा, संचय तथा आधिक्य (पूनर्मूल्यांकन संचय को छोड़कर) दीर्घकालीन ऋण तथा जमा जो एक वर्ष बाद भुगतान योग्य है। (कार्यशील पूंजी ऋण, बैंक अधिविकर्ष, ऋणों पर देय ब्याज, बैंक अधिविकर्ष को छोड़कर तथा अल्पकालीन ऋणों के अतिरिक्त जमा राशि। [विनियोग कम्पनी द्वारा किये गये विनियोगों के अतिरिक्ति] एकत्रित हानियां तथा प्रारम्भिक व्यय जो अपलिखित न हुए हों।

प्रबन्धकीय पारिश्रमिक के लिये लाभ की गणना (Ascertainment of Profit for managerial remuneration)—

(i) जैसा की हम ऊपर देख चुके है कि जो कम्पनी लाभ कमाने वाली है। प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की गणना शुद्ध लाभ के प्रतिशत के रूप में की जाती है।

(ii) उदत्त शुद्ध लाभ की गणना कम्पनी अधिनिमय, 1949 की धारा 349 के अनुसार की जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) सकल लाभ के अतिरिक्त निम्नलिखित जमा तथा आय को खाते में लेना चाहिए— किसी सरकार अथवा सरकार द्वारा

(iv) निम्नलिखित आय तथा जमा खाते में लेना नहीं चाहिए—

(a) कम्पनी द्वारा अंशों तथा ऋणों को निर्गमित तथा बेचने पर प्राप्त प्रीमियम

(b) कम्पनी द्वारा जब किए गए अंशों की बिक्री पर लाभ।

(c) पूंजीगत प्रकृति का लाभ, जिसमें किसी उपक्रम की बिक्री पर लाभ अथवा उसके किसी भाग को सम्मिलित करते हुए अथवा

(d) किसी उपक्रम अथवा कम्पनी के किसी उपक्रम की पूंजीगत प्रकृति की स्थाई सम्पत्तियों में से अचल सम्पत्ति की बिक्री पर प्राप्त लाभ, जब तक कि कम्पनी का व्यवसाय पूर्णतः अथवा आंशिक रूप से सम्पत्तियों के क्रय-विक्रय का न हो। परन्तु जहां किसी स्थाई सम्पत्ति को बेचने से प्राप्त लाभ उसके अपलिखित मूल्य से अधिक है (धारा 350 की गणना अनुसार) तो इस आधिक्य को क्रेडिट किया जाना चाहिए क्योंकि यह स्थाई सम्पत्ति की मूल लागत तथा अपलिखित मूल्य के अन्तर से ज्यादा न हो। एक मशीन ₹ 30,000 में क्रय की, ह्रास काटने के बाद इसकी अपलिखित मूल्य ₹ 1,8000, इसे ₹ 35,000 में बेचा। प्रबन्धकीय व्यक्ति के पारिश्रमिक की गणना में शुद्ध लाभ में ₹ 12,000 को शामिल करेंगे तथा मूल लागत के ऊपर का लाभ ₹ 5,000 को शामिल नहीं करेंगे।

(v) कम्पनी की आयों में से निम्नलिखित को घटाया जाएगा—

(1) सभी सामान्य कार्यशील व्यय;

(2) कम्पनी के कर्मचारियों के किसी सदस्य अथवा किसी इंजीनियर, तकनीकी और कम्पनी द्वारा नियोजित कोई पूर्णकालिक तथा अंशकालिक व्यक्ति को दिया गया बोनस तथा कमीशन;

(3) केन्द्रीय सरकार द्वारा अधिसूचित कोई कर जो आधिक्य तथा असामान्य लाभ कर की प्रकृति का हो;

(4) विशिष्ट कारणों के लिये व्यावसायिक लाभ पर किसी लाभ को कमाना या उनके बदले केन्द्रीय सरकार द्वारा विभिन्न परिस्थितियों में सूचित करना;

(5) कम्पनी द्वारा निर्गमित ऋणपत्रों पर ब्याज;

(6) कम्पनी द्वारा रखे गये बन्धक पर ब्याज और उनके स्थाई या अस्थाई सम्पत्तियों पर प्रभार द्वारा अग्रिम प्रतिभूतियों और ऋणों;

(7) आरक्षित श्रेणी तथा अग्रिम पर ब्याज;

(8) चल और अचल सम्पत्ति की मरम्मत पर व्यय बशर्ते कि व्यय पूंजीगत प्रकृति का न हो।

(9) बर्हिवाह, धारा 293 के वाक्य (उपधारा के) अन्तर्गत अंशदान, यह धर्मादा कोषों को दिए गए दान से सम्बन्धित है।

(10) धारा 350 के अनुसार संगणित ह्रास, धारा 350 के अन्तर्गत ह्रास (प्रबन्धकीय व्यक्तियों के पारिश्रमिक की गणना के उद्देश्य से) की गणना अनुसूची xiv में निर्दिष्ट दरों से की जाती है। ह्रास में सामान्य ह्रास अतिरिक्त तथा बहुपारी भत्ता परन्तु कोई विशिष्ट, प्रारम्भिक ह्रास अथवा विकास छूट को छोड़कर सामान्य ह्रास सम्मिलित किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(vi) यदि कोई सम्पत्ति अपलिखित करने से पूर्व बेची, घटाई, बढ़ाई तथा नष्ट की जाती है तो अपलिखित मूल्य का इसकी बिक्री का आधिक्य तथा अवशिष्ट मूल्य का आधिक्य उसी वित्तीय वर्ष में अपलिखित करना चाहिए जिस वर्ष में सम्पत्ति बेची, हटाई, ढहाई तथा नष्ट की गई है।

(11) व्ययों का आय पर आधिक्य किसी वर्ष में इस धारा के अनुसार शुद्ध लाभ की गणना करने में उत्पन्न होता है। (इस अधिनियम के संशोधन के बाद)

(12) कोई क्षतिपूर्ति तथा हर्जाना जो किसी वैधानिक दायित्व की पूर्ति के लिए भुगतान किया गया हो जिसमें अनुबन्ध भंग के कारण उत्पन्न दायित्व को सम्मिलित किया गया है।

(13) कोई दायित्व जो (13) में निर्देशित हो कि पूर्ति के संकट से बचने के लिए बीमा के रूप में भुगतान की गई राशि; तथा

(14) खाता वर्ष में अपलिखित तथा समायोजित किए गए डूबत ऋण,

(vii) निम्नलिखित को घटाए बिना पारिश्रमिक के लाभ की गणना करनी चाहिए—

(a) आयकर अधिनियम के अन्तर्गत कम्पनी द्वारा देय आयकर तथा अतिरिक्त कर तथा अन्य कोई कर जो (D) तथा (e) के अन्तर्गत न आता हो।

(b) कोई क्षतिपूर्ति, हर्जाना तथा स्वैच्छिक भुगतान करना, अर्थात् कोई दायित्व का भुगतान जो (13) सम्मिलित है के अतिरिक्त; तथा

(c) पूंजीगत प्रकृति की हानि, उपक्रम की बिक्री अथवा उसके किसी भाग की बिक्री पर हानि को सम्मिलित करते हुए। परन्तु ह्रासित मूल्य पर बेची गई सम्पत्ति के अवशिष्ट मूल्य के विक्रय पर आधिक्य को छोड़कर। आधिक्य को लाभ-हानि खाते में अपलिखित करेंगे।

(viii) यह ध्यान रहे कि लाभ-हानि के साथ एक विवरण दर्शाते हुए कि अनुसूची VI के भाग II के अनुच्छेद 4 एवं 4A में की गई व्यवस्थाओं के अनुसार, संचालकों, प्रबन्ध संचालक अथवा प्रबन्धक को देय पारिश्रमिक के उद्देश्य से लाभ किस प्रकार ज्ञात किया गया है। संलग्न किया जायेगा।

उदाहरण 2

मुद्रा लि. का वर्ष की समाप्ति 31 मार्च, 2006 को लाभ-हानि खाता निम्न प्रकार है—

नाम				**जमा**
	₹			₹
विज्ञापन, विक्रय तथा बांटने के व्यय	82,25,542	आगे लाई गई राशि		5,72,320
धर्माथ कोष को दान	25,500	व्यापार खाते का शेष		40,25,365
संचालक फीस	66,750	सरकार से प्राप्त अनुदान		2,32,560
ऋणपत्रों पर ब्याज	31,240	विनियोगों पर ब्याज		15,643
अनुबन्ध भंग पर क्षतिपूर्ति	42,530	स्थानान्तरण शुल्क		722
प्रबन्धकीय पारिश्रमिक	2,85,350	मशीन की बिक्री पर लाभ		
स्थाई सम्पत्तियों पर ह्रास	5,22,543	प्राप्त मूल्य	55,000	
कर का प्रावधान	12,42,500	अपलिखित मूल्य	30,000	25,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

विनियोग पुनर्मूल्यांकन संचय	12,500	
आगे ले जाई गई राशि	14,20,185	
	48,71,640	48,71,640

अतिरिक्त सूचनाएं—

1. विक्रीत मशीनरी की मूल लागत ₹ 40,000
2. कम्पनी अधिनियम 1956 की अनुसूची xiv के अनुसार स्थाई सम्पत्तियों पर ह्रास ₹ 5,75,345 है।

निम्नलिखित स्थितियों में प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की व्याख्या कीजिए।

1. यदि एक पूर्णकालीन संचालक हो;
2. यदि दो पूर्णकालीन संचालक हों;
3. यदि दो पूर्णकालीन संचालक एवं एक अशंकालीन संचालक तथा एक प्रबन्धक हो।

Solution 2

Calculation of net profit u/s 349 of the Companies Act, 1956

	₹	₹
Balance from Trading A/c		40,25,365
Add: Subsidies received from Government	2,32,560	
Interest on investment	15,643	
Transfer fees	722	
Profit on sale of machinery (40,000-30,000)	10,000	2,58,925
		42,84,290
Less: Administrative, Selling and distribution expenses	8,22,542	
Donation to charitable funds	25,500	
Director's fees	66,750	
Interest on debentures	31,240	
Compensation for breach of contract	42,530	
Depreciation on fixed assets as per Schedule XIV	5,75,345	15,63,907
Profit u/s 349		27,20,383

परिस्थितियों में—

(अ) जब केवल एक पूर्णकालिक संचालक हो
प्रबन्धक पारिश्रमिक 5% of ₹ 27,20,383 = ₹ 1,36,019

(आ) जब दो पूर्णकालिक संचालक हों
प्रबन्धक पारिश्रमिक 10% of ₹ 27,20,383 ₹ 2,72,038

(इ) जब दो पूर्णकालिक संचालक हों एवं एक अंशकालीन संचालक तथा एक प्रबन्धक हो
प्रबन्धक पारिश्रमिक 11% of ₹ 27,20,383 = ₹ 2,99,242

Comment : In situations (a) and (b) since managerial remuneration as per profit and loss account ₹ 2,85,350 exceeds the maximum amount payble, the company should obtain permission under Section 309 (3) for such excess payment.

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण 3

X लि. के चिट्ठे का सार इस प्रकार है—

चिट्ठा सार 31, मार्च 2006 को

दायित्व	₹
अधिकृत पूंजी	
14% पूर्वाधिकार अंश 20,000@ 100	20,00,000
समता अंश 2,00,000 @ 100 प्रत्येक	200,00,000
	220,00,000
निर्गमित तथा मांगी गई पूंजी	
14% पूर्वाधिकार अंश 15,000 @ 100 प्रत्येक चुकता	15,00,000
समता अंश 1,20,000@ 100 प्रत्येक 80 चुकता	96,00,000
अंश उचन्त खाता	20,00,000
संचय तथा आधिक्यः	
पूंजीगत संचय (60% पुनर्मूल्यांकन संचय)	2,50,000
प्रतिभूति प्रीमियम	50,000
सुरक्षित ऋणः	
15% ऋण पत्र	65,00,000
असुरक्षित ऋणः	
पब्लिक जमा	3,70,000
नगद साख ऋण SBI से	4,65,000
चालू दायित्वः	
विविध लेनदार	3,45,000
सम्पत्तियांः	
अंश, ऋणपत्र में विनियोग	75,00,000
लाभ हानि खाता	15,25,000
प्रारम्भिक व्यय बिना अपलिखित	55,000

अंश उचन्त खाता आवेदन मनी है, को दर्शाता है, जिसके लिए आंबटन नहीं किया गया है।

X लि. पिछले पांच साल से हानि में चल रही है, X लि. में केवल एक पूर्णकालिक संचालक है। अनुसूची XII के भाग II के प्रावधानों के अनुसार प्रबन्धकीय व्यक्ति को एक्स लिमिटेड कितना पारिश्रमिक चुकायेगा गणना करें, क्या आपका उत्तर पृथक होता यदि एक्स लिमिटेड एक निवेशी कम्पनी होती?

© The Institute of Chartered Accountants of India

Solution 3

Computation of effective capital :

	Where X Ltd. is a non-investment company ₹	Where X Ltd. is an investment company ₹
Paid-up share capital :		
15,000, 14% preference shares	15,00,000	15,00,000
1,20,000 Equity shares	96,00,000	96,00,000
Capital reserves	1,00,000	1,00,000
Securities premium	50,000	50,000
15% Debentures	65,00,000	65,00,000
Public Deposits	3,70,000	3,70,000
(A)	1,81,20,000	1,81,20,000
Investments	75,00,000	—
Profit and Loss account (Dr. balance)	15,25,000	15,25,000
preliminary expenses not written off	55,000	55,000
(B)	90,80,000	15,80,000
Effective capital (A-B)	90,40,000	1,65,40,000
Monthly remuneration shall not exceed	75,000	1,00,000

1.8 विभाज्य लाभ (Divisible Profit)

कम्पनी लेखांकन का एक महत्वपूर्ण कार्य लाभ का निर्धारण करना, जो बांटने के लिए उपलब्ध है। यह जरूरी नहीं है कि लाभ-हानि खाते में प्रकट की गई राशि, प्रत्येक दशा में बांटने के लिए उपलब्ध नहीं हो। वितरण के लिए लाभ की उपलब्धता निम्न तत्वों पर निर्भर करती है। उदाहरण, उनकी बनावट (रचना), प्रावधानों एवं स्वायत्तीकरण की राशि जो प्राथमिकता के आधार पर बनाना जरूरी है।

लाभांश की घोषणा निम्न लाभों को छोड़कर नहीं कर सकते हैं—लाभ की घोषणा के लिए पहले से यह माना जाता है कि वितरण के लिए व्यापारिक लाभ तथा आधिक्य उपलब्ध है, जो स्थायी सम्पत्तियों पर ह्रास की व्यवस्था करने के बाद उत्पन्न हुआ है, यह केवल उस वर्ष के लिए नहीं है जिस वर्ष लाभ प्राप्त किया परन्तु गत वर्षों के ह्रास के अवशेषों के लिए भी किया जाता है, जिसकी गणना धारा 205 की उपधारा (2) में निर्धारित रीति से की जाती है। (नीचे देखें)

गतवर्षों के अवितरित लाभ का शेष, बशर्ते कि वह उसी रीति से ज्ञात किया गया हो, जो वितरण के लिए उपलब्ध है। कोई धनराशि जो केन्द्रीय सरकार या राज्य सरकार द्वारा लाभांश के वितरण के लिए उपलब्ध कराई गई हो और जो सरकार द्वारा दी गई गारंटी के अनुसरण में हो और जो हमेशा वितरण के लिए उपलब्ध हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंशधारियों को लाभांश के द्वारा पूंजी नहीं लौटाई जा सकती है—कम्पनी अधिनियम के अन्तर्गत कम्पनी के लिए यह आवश्यक नहीं है कि वह कम्पनी पूंजी को बरकरार रखे, परन्तु अधिनियम में पूंजी में कमी की प्रक्रिया विहित है। इसलिए, पूंजी के कोई हिस्से का भुगतान नहीं कर सकते हैं जब तक लाभ न हो। किन्तु धारा 208 के अन्तर्गत ब्याज का भुगतान कर सकते हैं।

ह्रास के लिए प्रावधान—

1. धारा 205(2) में व्यवस्था की गई है कि ह्रास की जरूरी उपलब्ध करायें या तो—
   (a) धारा 350 में निर्दिष्ट सीमा तक;
   (b) उस राशि के बराबर जो सम्पत्ति के लागत के 95% को वर्षों की संख्या, जिसके पश्चात् सम्पत्ति उपयोगी नहीं रह पायेगी, का भाग देने पर आयेगी; अथवा
   (c) केन्द्रीय सरकार द्वारा अनुमोदित किसी अन्य आधार पर जिसके द्वारा प्रत्येक ह्रास योग्य सम्पत्ति की लागत का 95% भाग इसके सेवा योग्य जीवन की समाप्ति तक अपलिखित कर दिया जायेगा; अथवा
   (d) किसी अन्य राशि सम्पत्ति से सम्बन्धित कम्पनी अधिनियम 1956 के द्वारा ह्रास की कोई दर निर्धारित नहीं की गई है या इसके अन्तर्गत कोई नियम नहीं है, तो इसे उस आधार पर उपचारित किया जायेगा जो केन्द्रीय सरकार द्वारा अनुमोदित सरकार-पत्र में प्रकाशित किसी सामान्य आदेश द्वारा या किसी विशिष्ट दशा में किसी विशेष आदेश द्वारा प्रकाशित किया गया है।
2. धारा 350 के अनुसार ह्रास कम्पनी अधिनियम, 1956 की अनुसूची XIV के अनुसार विभिन्न सम्पत्तियों के लिए निर्दिष्ट दर से लगाना चाहिए।
3. प्रावधान की आवश्यकता केवल सामान्य ह्रास (अतिरिक्त तथा बहुपारी भत्ते को सम्मिलित करते हुए) के लिए न कि प्रारम्भिक तथा विकास छूट के लिए।
4. आगे, जब सम्पत्ति बेची, हटाई, ढहाई अथवा नष्ट की जाती है किसी वित्तीय वर्ष में, तो अपलिखित मूल्य का बिक्री पर आधिक्य यदि कोई हो तो उसी वित्तीय वर्ष में अपलिखित किया जाना चाहिए।
5. धारा 350 चिन्हित करती है कि "सम्पत्तियों पर ह्रास की गणना" वित्तीय वर्ष में कम्पनी की पुस्तकों में दर्शाये गये सम्पत्ति के अपलिखित मूल्य पर की जानी चाहिए।
6. संशोधित अधिनियम 2000 शब्दों को "सम्पत्तियों के अपलिखित मूल्य के सन्दर्भ में संगणित राशि" को "सम्पत्तियों पर ह्रास की राशि" से स्थानापन्न कर दिया गया है।

   इस प्रकार ह्रास की अन्य विधि भी अपनाई जा सकती है। इस धारा के अन्तर्गत पहले केवल अपलिखित मूल्य विधि ही ह्रास की गणना के लिए उपयोग की जाती थी।
7. यह ध्यान रहे कि ह्रास अपलिखित तथा प्रदान तभी किया जाएगा यदि लाभांश की घोषणा करनी हो; यदि कम्पनी लाभांश की घोषणा करना नहीं चाहती है तो कम्पनी को ह्रास की व्यवस्था करना जरूरी नहीं है। ऐसी स्थिति में, यह तथ्य है कि सम्पत्ति पर न तो ह्रास की व्यवस्था की गई है और न ही अपलिखित किया गया है [धारा 205(2) की संगणना] लाभ-हानि खाते में वर्णित किया जाता है।
8. यदि ह्रास का प्रावधान ह्रास प्रभार के अतिरिक्त किसी अन्य माध्यम से नहीं बल्कि किसी अन्य विधि से किया जाता है तो अपनाई गई विधि को प्रकट किया जाना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ध्यान दें, लाभ जिस पर प्रबन्धकीय व्यक्तियों को पारिश्रमिक दिया जाता है तो धारा 305 के अनुसार ह्रास को ध्यान में रखना चाहिए।

9. पूर्व में उठाई गयी हानियों की पूर्ति नहीं की जा सकती

(a) जहां कम्पनी को किसी वित्तीय वर्ष अथवा वर्षों में कोई हानि हुई हो तो धारा 205 की उपधारा (2) के अन्तर्गत उसे या तो अपनी हानि या जिस वर्ष हानि उठायी थी उस वर्ष ह्रास हेतु प्रावधान की राशि के बराबर की एक राशि जो कम हो, उस वर्ष हेतु कम्पनी के लाभ के विरुद्ध पूरा किया जाना चाहिए, फिर इसमें से लाभांश को प्रस्तावित या घोषित या चुकाया जाएगा।

(b) इस प्रकार पूर्व में उठाई गई हानियों अथवा उनमें निहित सम्पत्तियों पर ह्रास की राशि पहले वर्ष के लाभों से पूरी की जाएगी, तत्पश्चात् लाभांश के रूप में वितरित किया जाएगा।

(c) इसका उदाहरण नीचे

		31 दिसम्बर को समाप्त वर्ष के लिए (₹ लाखों में)			
		2003	2004	2005	**कुल**
1.	खातों में मूल्य ह्रास के	3	2	8	13
2.	धारा 205 के अन्तर्गत लगाया गया ह्रास	13	10	8	31
3.	मूल्य ह्रास लगाने से पहले लाभ	-15	-7	37	15
4.	मूल्य ह्रास लगाने के बाद लाभ (1) के अनुसार	-18	-9	29	2
5.	मूल्य ह्रास लगाने के बाद लाभ (2) के अनुसार	-28	-17	29	-16

वर्ष 2005 में लाभ के लिए उपलब्ध 6,00,000 की राशि जो नीचे दर्शायी गयी है—

(A)	गत की हानियां [4]		27
(B)	पूर्व में लगाया गया ह्रास [1]		5
(C)	अवशिष्ट ह्रास [2–1]		
	2003	10	
	2004	8	
	2005	शून्य	18
	2005 का लाभ (पुस्तकों के अनुसार)		29
	घटाया—अवशिष्ट ह्रास जिसके लिए उपरोक्त (C) के अनुसार प्रावधान नहीं किया गया जिसे अब किया जाना चाहिए		18
			11
	घटाया—ह्रास की राशि (B) तथा हानि (A) के लिए प्रावधान, जो भी कम हो।		5
			6

© The Institute of Chartered Accountants of India

₹ 6,00,000 की राशि की गणना निम्न प्रकार की जा सकती है—

2005 का लाभ (ह्रास लगाने से पहले)	37
घटाया—धारा 205 के अनुसार 3 वर्षों का कुल मूल्य ह्रास	31
विभाज्य लाभ	6

(d) विदित हो कि कम्पनी अधिनियम 1960 में संशोधन से पूर्व वैधानिक स्थिति इंग्लैण्ड में विभिन्न मामलों में दिये गये निर्णयों के अनुसार थी। अतः लाभांश की घोषणा के लिए स्थायी सम्पत्तियों पर मूल्य ह्रास अथवा गत वर्षों की हानियों के प्रावधान जरूरी नहीं हैं। (अमोनिया सोडा कं. बनाम चेम्बरलैन एवं स्टेप्ली बनाम रीड ब्रदर्स लि.)

(e) 28 दिसम्बर 1961 से पूर्व के वित्तीय वर्ष के अवशिष्ट ह्रास एवं हानियों के लिए प्रावधान अभी भी जरूरी नहीं है।

पूंजी लाभ का बंटवारा—कम्पनी की दशा में कोई पूंजी लाभ या स्थाई सम्पत्ति के मूल्यों में कोई वृद्धि लाभांश प्रावधान के रूप में वितरित की जा सकती है।

(i) सभी सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन जो आधिक्य प्रदर्शित करता है।

(ii) नगद में वसूल लाभ।

(iii) कंपनी के अन्तर्नियम इस बंटवारे की अनुमति देते हैं। (लब्बूक बनाम ब्रिटिश बैंक ऑफ साउथ अमरीका तथा फोस्टर बनाम न्यू ट्रिनोट लैक एस्प्लैट कम्पनी लि.)

पूंजी लाभ के विरुद्ध हानियों का अपलेखन—

1. एक कम्पनी हेतु अपनी सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन स्वीकृत है परन्तु पुनर्मूल्यांकन प्रमाणित ढंग से किया जाना चाहिए। इस तरह के पुनर्मूल्यांकन द्वारा प्रकट परिणाम, अंशधारकों को भी मंजूरी के साथ, सम्पत्तियों;
2. उपर्युक्त पुनर्मूल्यांकन द्वारा प्रकट किए गए परिणामों पर निर्भरता रखते हुए अंशधारियों के अनुमोदन के साथ वे सम्पत्तियां जिन्हें पूर्व में अधिक ह्रासित किया गया है, के मूल्य में पुनः वृद्धि की जा सकती है और इसके परिणाम में कोई आधिक्य यदि हो तो को अन्य सम्पत्तियों को अपलिखित करने हेतु प्रयुक्त किया जा सकता है जिससे प्रत्येक सम्पत्ति का मूल्य उसके चालू मूल्य के निकटतम किया जा सके। (अमोनिया सोडा कम्पनी **बनाम** चैम्बरलेन)
3. यदि कोई पूंजीगत व्ययों की पूर्ति आगम से की गई है तो कम्पनी बाद में आगम के समान राशि की क्षतिपूर्ति को पूंजी से ह्रास कर सकती है।
4. इसी प्रकार जब पूंजीगत हानियों की पूर्ति आगम से की जाती है तथा बाद में पूंजी सम्पत्तियों के मूल्य में वृद्धि होती है तो इस प्रकार वसूल हुई राशि आयगत लाभ होगा (मिल्स बनाम नॉर्दन रेलवे ऑफ ब्यूनस आयर्स कं.)।

संचयों में हस्तान्तरण—

1. यदि अन्तर्नियमों द्वारा मना न हो, तो संचालक मण्डल लाभों का एक भाग संचय तथा संचयों में जमा कर सकते हैं।
2. लाभ के एक भाग का बंटवारा कभी-कभी विधान के अन्तर्गत भी किया जाता है।

(a) उदाहरण के लिए, बैंकिंग नियमन अधिनियम के अन्तर्गत लाभांश का वितरण करने से पूर्व एक बैकिंग कम्पनी को लाभ का 25% सामान्य संचय खाते में हस्तान्तरित करना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) इसी प्रकार विद्युत आपूर्ति अधिनियम, 1948 के अन्तर्गत जब किसी लाइसेन्स का लाभ उचित प्रत्याय की राशि से अधिक होता है तो इसका एक भाग (आधिक्य का लगभग 1/3 भाग) शुल्कों एवं लाभांश नियन्त्रण संचय में हस्तान्तरित किया जाता है।

(c) लाभ के एक भाग का संचय में हस्तान्तरण यहां भी जरूरी है जहां ऋण लेते समय कम्पनी ने यह बीड़ा उठाया हो कि इसके लाभों के किसी भाग के वितरण से पूर्व प्रतिवर्ष के लाभों का एक निश्चित प्रतिशत भाग ऋण की अदायगी के लिए संचय में जमा (Credit) किया जाएगा और जब तक पुनर्भुगतान का समय नहीं आ जाता तब तक वह राशि एक निश्चित निवेशित रहेगी।

3. पूर्व कथित नियोजनों के अतिरिक्त विभाज्य लाभ को ज्ञात करने के लिए हानियों तथा बकाया मूल्य ह्रास के लिए प्रावधान करना भी जरूरी है तथा पूंजीगत लाभ को निकालते हुए जैसा कि पहले से उल्लिखित है।

4. कम्पनी अधिनियम में किये गये परिवर्तन (1 फरवरी 1975 से प्रभावी) सरकार को अधिकृत करते हैं कि वह कम्पनियों को अपने कर पश्चात् लाभ का एक भाग संचय में हस्तान्तरित करने के लिए, बाध्य करे।

सरकार ने इस सम्बन्ध में निम्न नियमों की घोषणा की है—

1. कम्पनी के द्वारा किसी भी वित्तीय वर्ष में उस वर्ष के लाभों में से, जो अधिनियम की धारा 205 की उपधारा (2) के अनुसार ह्रास का प्रावधान करने के उपरान्त ज्ञात किया गया हो, में से लाभांश की घोषणा तथा भुगतान नहीं कर सकती जब तक कि कम्पनी उस वर्ष के लाभ में से नीचे दी गई प्रतिशत के आधार पर निकाली गई राशि संचय में हस्तान्तरित नहीं कर देती।

(a) जहां प्रस्तावित लाभांश चुकता पूंजी के 10% से अधिक किन्तु 12.5% से कम हो तो संचय में हस्तान्तरित की जाने वाली राशि चालू वर्ष के लाभों के 2.5% से कम नहीं होगी;

(b) जहां प्रस्तावित लाभांश चुकता पूंजी के 12.5% से अधिक किन्तु 15% से कम हो, तो संचय में हस्तान्तरित की जाने वाली राशि चालू वर्ष के लाभों के 5% से कम नहीं होगी।

(c) जहां प्रस्तावित लाभांश चुकता पूंजी के 15% से अधिक किन्तु 20% से कम हो तो संचय में हस्तान्तरित की जाने वाली राशि चालू वर्ष के लाभों के 7.5% से कम नहीं होगी; तथा

(d) जहां प्रस्तावित लाभांश चुकता पूंजी के 20% से अधिक हो तो संचय में हस्तान्तरित की जाने वाली राशि चालू लाभों के 10% से कम नहीं होगी।

चुकता पूंजी का % के रूप में प्रस्तावित लाभांश	चालू लाभों में से % के आधार पर संचयों में हस्तान्तरित राशि
> 10% <= 12.5%	> = 2.5%
> 12.5% <= 15%	> = 5%
> 15% <= 20%	> = 7.5%
>20%	> = 10%

© The Institute of Chartered Accountants of India

2. नियम (i) की कोई बात किसी वित्तीय वर्ष में कम्पनी को उसके लाभों में से 10% से अधिक भाग को संचयों में हस्तान्तरित करने की मनाही नहीं है।

(i) जहां लाभांश घोषित किया जाता है—

(a) अंशधारियों को लाभांश के अनुरक्षण हेतु पर्याप्त न्यूनतम वितरण उस दर पर जो उन दरों के औसत के बराबर है। जिस दर पर वित्तीय वर्ष के ठीक पूर्व के तीन वर्षों के दौरान कम्पनी द्वारा लाभांश घोषित किया गया है, अथवा

(b) उस स्थिति में जहां वित्तीय वर्ष में बोनस अंश जारी किये गये हैं जिसमें लाभांश घोषित किया जाता है अथवा वित्तीय वर्ष से तत्काल पूर्व के 3 वर्षों में अंशधारियों को लाभांश के अनुरक्षण हेतु पर्याप्त न्यूनतम वितरण जो उस दर पर हो जो वित्तीय वर्ष से तत्काल पूर्व के 3 वर्षों के दौरान घोषित लाभांश की औसत राशि (मात्रा) सुनिश्चित की जा सके; बशर्ते कि उस दशा में जहां कर पश्चात् औसत शुद्ध लाभ तत्काल के दो वित्तीय वर्षों के कर पश्चात् औसत शुद्ध के 20% या अधिक से कम है तो यह आवश्यक नहीं है कि ऐसे न्यूनतम वितरण का आश्वासन दिया जाये।

(ii) जहां कोई लाभांश घोषित नहीं किया जाता हो तो चालू लाभों में से संचयों में हस्तान्तरित की जाने वाली प्रस्तावित राशि वित्तीय वर्ष से तुरन्त पूर्व के तीन वर्षों के दौरान उसके द्वारा घोषित अंशधारियों को लाभांश की औसत राशि से कम ही होगी।

संचयों से लाभांश की घोषणा—सरकार ने लाभांश के भुगतान हेतु संचयों के उपयोग के सम्बन्धित नियम बनाये हैं। किसी भी वर्ष में लाभों के अलावा तथा अनुपस्थिति की दशा में लाभांश विगत वर्षों में कम्पनी द्वारा संचित लाभों तथा उसके द्वारा संचयों में हस्तान्तरित राशि से उस वर्ष के लिए कम्पनी द्वारा घोषित किया जा सकता है; इस शर्त के साथ कि—

1. घोषित लाभांश की दर उन दरों के औसत से ज्यादा नहीं होगी जिस दर पर कम्पनी द्वारा उस वर्ष से तुरन्त पूर्व के 5 वर्षों में लाभांश दिया गया है अथवा चुकता पूंजी का 10% दोनों में से जो भी कम हो।
2. पूर्व वर्षों में अर्जित एकत्रित लाभों में से कुल आहरित तथा संचयों में हस्तान्तरित राशि, स्वतन्त्र संचयों और चुकता पूंजी के योग के दसवें भाग के बराबर राशि से अधिक नहीं हो सकती, तथा आहरित राशि का प्रयोग, पूर्वाधिकार एवं समता अंशों पर कोई भी लाभांश घोषित करने से पूर्व, सर्वप्रथम वित्तीय वर्ष में उठाई गई हानि को समायोजित करने में किया जायेगा। तथा
3. ऐसी आहरित राशि के पश्चात् संचयों का शेष चुकता अंश-पूंजी के 15% से कम नहीं होना चाहिए।

पूंजी पर ब्याज—जैसा कि ऊपर बताया गया है कि लाभांशों का भुगतान लाभों के अतिरिक्त नहीं किया जा सकता, अन्य शब्दों में, लाभांशों का भुगतान पूंजी से नहीं किया जा सकता। परन्तु कुछ मामलों में केन्द्रीय सरकार को यह अधिकार है कि वह अंशधारियों को ब्याज का भुगतान करने की अनुमति दे सकती है। जब लाभ भी न हो।

एक कम्पनी जिसको अपना उत्पादन प्रारम्भ करने से पहले लम्बी अवधि लग सकती है, क्योंकि कारखाने के निर्माण में लम्बा समय लगता है जिससे अंशधारी पर विपरीत प्रभाव पड़ेगा। यदि उनको आय के रूप में कुछ भी प्राप्त न हो। इसके विरुद्ध यदि निर्माण ऋण लेकर किया जाए तो

© The Institute of Chartered Accountants of India

ब्याज का भुगतान करना पड़ेगा। अतः यह बात काफी सैद्धान्तिक तथा औचित्यपूर्ण है कि अंशधारियों को ब्याज का भुगतान किया जाये। धारा 208 ऐसे मामलों में ब्याज के भुगतान को निश्चित करता है। ऐसे अंशों पर ब्याज का भुगतान करने की अनुमति नहीं देता है जिसको किसी कारखाने अथवा भवन निर्माण के व्ययों अथवा किसी संयंत्र के प्रावधान के व्ययों के निष्पादन हेतु जारी किए जाते हैं जिनको लम्बे समय तक लाभकारी नहीं बनाया जा सकता;

लेकिन निम्न शर्तों के साथ—

(a) भुगतान अन्तर्नियमों तथा विशेष प्रस्ताव द्वारा अधिकृत;

(b) केन्द्रीय सरकार की अनुमति ले ली गई हो;

(c) ब्याज उसी अवधि के लिए दिया जायेगा जो केन्द्रीय सरकार द्वारा निर्धारित की गई हो। परन्तु अवधि उस छमाही के बाद तथा अगली छमाही की समाप्ति के बाद की नहीं हो सकती जिसमें कारखाना, भवन इत्यादि को वास्तव में पूरा कर लिया गया है। उदाहरण के लिए, यदि निर्माण 10 अक्टूबर 2005 को पूरा हो जाता है तो ब्याज 30 जून 2006 के बाद की अवधि के लिए ब्याज नहीं चुकाया जा सकता।

(d) ब्याज की दर 4 प्रतिशत वार्षिक अथवा ऐसी अन्य दरों से अधिक नहीं हो सकती जो केन्द्रीय सरकार सरकारी गजट में अधिसूचना जारी करके निर्दिष्ट करे।

अपनी स्वीकृति देने से पूर्व केन्द्रीय सरकार कम्पनी की लागत की जांच का आदेश दे सकती है तथा कम्पनी इस प्रकार चुकाये गये ब्याज को लागत का भाग मान सकती है।

लाभ-हानि (नियोजन) खाता—

1. कम्पनी अधिनियम की अनुसूची VI के भाग II में सन्निहित प्रावधान अपेक्षा करते हैं कि लाभों में से बनाए गए नियोजन उस वर्ष के लाभ-हानि खाते में प्रकट करने चाहिए—

   (i) निम्न के लिए प्रावधानित राशियां
   - अंश पूंजी का पुनर्भुगतान तथा
   - ऋणों का पुनर्भुगतान [वाक्य (vii)]

   (ii) यदि सारवान हो, का योग
   - संचयों के लिए रखी गयी अथवा रखने के लिए प्रस्तावित कोई राशि परन्तु इसमें किसी विशिष्ट दायित्व, आकस्मिकताओं अथवा वायदों को पूरा करने का प्रावधान सम्मिलित न हो जो चिट्ठा बनाने की तिथि को विद्यमान हो।
   - ऐसे संचयों से आहरित राशियां। [वाक्य (VIII)]
   - विशिष्ट दायित्वों, आकस्मिकताओं अथवा वायदों को पूरा करने हेतु प्रावधानित राशियां।
   - ऐसे प्रावधानों से आहरित राशियां, जो लम्बी अवधि के लिए जरूरी नहीं हैं। [वाक्य (ix)]
   - चुकाये गये तथा प्रस्तावित लाभांश की कुल राशि तथा इस बात का उल्लेख कि क्या ऐसी राशियों पर आय कर की कटौती करना है अथवा नहीं। [वाक्य (xiv)]

© The Institute of Chartered Accountants of India

2. अतः यह स्पष्ट है कि लाभों में से संचालकों द्वारा प्रस्तावित नियोजन तथा वापस किये गये अतिरिक्त प्रावधान, संचयों से आहरित राशि लाभ-हानि खाते प्रकट करना आवश्यक होता है।
3. यह ध्यान रखना चाहिए कि चालू वर्ष में से आयकर हेतु किए गए प्रावधान को लम्बी अवधि के नियोजन के रूप में नहीं माना जाता जैसा कि पहले कभी समझा जाता था।
4. लाभों का नियोजन तथा लाभों से प्रभारित होने योग्य व्ययों के बीच अन्तर स्पष्ट करने की दृष्टि से संस्थान के शोध विभाग ने सिफारिशें की हैं।
5. लाभ और हानि खाता दो भागों में तैयार किया जाना चाहिए—
   (i) लाभ और हानि खाता, उचित वर्ष के क्रियाकलापों के कारण सही आयों एवं व्ययों को शामिल करता है, तथा वर्ष हेतु लाभ या हानि के आंकड़ों का प्रदर्शन करता है; तथा
   (ii) खाते के दूसरा भाग लाभांशों, संचयों में और से हस्तान्तरण हेतु सभी विनियोजन शामिल करता है।

   जब विनियोजन लाभ एवं हानि खाते में एक अलग भाग में दर्शाया जाता है तो एक काल्पनिक रेखा द्वारा उन्हें वर्ष के आयों एवं व्ययों से पृथक माना जाता है इसलिए खाते, लाभ एवं हानि पर प्रभारित विभाग या विनियोजन विभाग की राशि का "लाइन" के नीचे या ऊपर दर्शाने की निर्भरता को संदर्भित करते हैं।

   यहां यह उल्लेखित करना उचित है कि, अनुसूची VI के भाग II का वाक्य (3) व्यक्त करता है कि, खातों द्वारा आवर्तन अवधि के सम्बन्धित सबसे सुविधाजनक शीर्षकों के अन्तर्गत, कम्पनी की आय एवं व्ययों से सम्बन्धित मदों की व्यवस्था को स्थापित किया जायेगा।
6. इसलिए यह स्पष्ट है कि जब एक संचय में वृद्धि या कमी होती है तो इससे अवधि के लाभ एवं हानि खाते पर कोई प्रभाव नहीं पड़ता है, ऐसी एक वृद्धि या कमी को लाभ और हानि खाते के माध्यम से पारित करने की जरूरत नहीं होगी।

पूंजी संचय

1. अर्थ—
   (i) यह ऐसा संचय होता है जिसमें कोई भी ऐसी राशि शामिल नहीं होती जो लाभ-हानि खाते के माध्यम से वितरण हेतु उपलब्ध होती है।
   (ii) अंश प्रीमियम तथा पूंजी शोधन संचय खाते को पूंजी संचय में जमा नहीं करना चाहिए परन्तु इन्हें पृथक से प्रकट करना चाहिए।
   (iii) केवल पूंजीगत प्रकृति के लाभ तथा आधिक्य को ऐसे संचय में जमा कर सकते हैं।
2. लाभ तथा आधिक्य के उदाहरण निम्न हैं जिनको जमा किया जा सकता है—
   1. समामेलन से पूर्व का लाभ।
   2. स्थाई सम्पत्तियों के विक्रय पर पूंजी लाभ जब यह निम्न परिस्थितियों में लाभांश के रूप में वितरण के लिए उपलब्ध नहीं होता।
      (a) जहां स्थायी सम्पत्तियों के विक्रय पर लाभ प्राप्त न हुआ हो; अथवा

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) जहां स्थायी सम्पत्तियों के विक्रय पर लाभ प्राप्त हुआ हो किन्तु अन्य सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन की कमी के कारण समाप्त हो गया हो; अथवा
(c) जहां पार्षद अन्तर्नियम ऐसे लाभ को लाभांश के रूप में वितरित करने की अनुमति नहीं देते हों।

3. व्यवसाय के अधिग्रहण पर चुकाए गए मूल्य पर शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य का आधिक्य।
4. हरण किये गये अंशों के पुनर्निगमन पर लाभ (धारा 7B) के अन्तर्गत निहित प्रावधानों के अनुसार अंशों के निर्गमन पर प्राप्त प्रीमियम की राशि को अंश प्रीमियम खाते में जमा किया जाना चाहिए।
5. पूंजी कमी खाते का जमा शेष, जहां पूंजी में कमी न्यायालय की सहमति से की गई हो।
6. ऋण पत्रों के निर्गमन पर प्राप्त प्रीमियम अथवा ऋण पत्रों के शोधन पर लाभ जहां अन्तर्नियम के द्वारा ऐसे लाभों के वितरण की अनुमति प्रदान न की गई हो।

लाभांश (Dividends)

1. **अर्थ** (Meaning)—
   1. लाभांश कम्पनी की पूंजी में प्रत्येक सदस्य द्वारा कम्पनी में लिए गए अंशों की संख्या तथा उससे सम्बन्धित अधिकारों के अनुसार उनके मध्य विभाज्य लाभों का वितरण होता है।
   2. ऐसा वितरण सम्पत्तियों के वसूली को जन्म दे सकता है अथवा नहीं भी; ऐसा वहीं होगा जहां वितरण के लिए नगद भुगतान सम्मिलित हो।
   3. परन्तु जब लाभों का पूंजीकरण किया जाता है तथा वितरित राशि को बोनस अंशों के भुगतान में प्रयुक्त किया जाता है, जो अंशधारियों को बिना भुगतान के निर्गमित किये जाते हैं तो कम्पनी की सम्पत्तियों का कोई भाग मुक्त हुआ नहीं कहा जा सकता ऐसी दशा में लाभों का पूंजीकरण किया जाता है। इस प्रकार कम्पनी की चुकता पूंजी को बढ़ाया जाता है, कम्पनी किसी सम्पत्ति का भुगतान नहीं करती है।
2. **घोषणा** (Declaration)—
   1. लाभांश संचालक मण्डल की सिफारिशों के आधार पर कम्पनी की वार्षिक साध ाारण सभा में घोषित किया जाता है।
   2. यद्यपि अंशधारी मण्डल द्वारा घोषित लाभांश से कम लाभांश की घोषणा कर सकते हैं किन्तु वे अपेक्षाकृत अधिक अथवा कोई लाभांश घोषित नहीं कर सकते जब लाभांश की कोई घोषणा न की गई हो। [कम्पनी अधिनियम की अनुसूची 1 की सारणी 4 का वाक्य 85]
   3. इस प्रकार यह स्पष्ट है कि संचालक मण्डल लाभ की वह राशि निर्धारित करता है जो लाभांश के रूप में वितरित की जायेगी तथा साथ ही साथ वह समय जब वितरण किया जायेगा।
3. **अन्तरिम लाभांश** (Interim Dividend)—
   1. संचालक मण्डल समय-समय पर सदस्यों को उस दर से अन्तरिम लाभांश दे सकते हैं जो कम्पनी द्वारा कमाये गये लाभ की राशि के आधार पर उचित जान पड़े। [कम्पनी अधिनियम की अनुसूची 1 की सारणी 4 का वाक्य 86]

© The Institute of Chartered Accountants of India

2. जब अन्तिम लाभांश की घोषणा की जाती है तो अन्तरिम लाभांश को समायोजित नहीं किया जाता (अर्थात् अन्तिम लाभांश अन्तरिम लाभांश के अतिरिक्त होता है) यदि लाभांश की घोषणा करने वाला प्रस्ताव विपरीत व्यवस्था न करे।

3. कम्पनी (संशोधन) अधिनियम 2000 ने कम्पनी अधिनियम की धारा 2 में एक नई उपधारा [14A] जोड़ी है जिसके अनुसार शब्द 'लाभांश' की परिभाषा में अन्तरिम लाभांश को भी सम्मिलित कर लिया गया है।

4. **पूर्वाधिकार अंशों पर लाभांश** (Dividend on preference shares)—

1. पूर्वाधिकार अंशधारी एक निश्चित दर से समता अंशों पर घोषित किसी लाभांश से पूर्व लाभांश प्राप्त करने का अधिकार रखते हैं।

2. परन्तु ऐसा कोई अधिकार तभी लागू होगा जब कोई लाभ हो तथा संचालक लाभांश की घोषणा करे।

3. संचयी पूर्वाधिकार अंशों की दशा में—

- समता अंशधारियों को चुकाये गये किसी लाभांश से पूर्व सभी बकाया लाभांश प्राप्त करने का अधिकार है। उदाहरण के लिए, माना कि एक कम्पनी ने गत पांच वर्षों में कोई लाभांश नहीं चुकाया और छठे वर्ष में उसे भारी लाभ हुआ है। यदि संचालक समता अंशों पर कोई लाभांश घोषित करने का निर्णय लेते हैं तो यह आवश्यक होगा कि पूर्वाधिकार अंशों पर पहले एक वर्ष का लाभांश चुकाने हेतु प्रावधान किया जाये, यदि वे असंचयी हैं।

- यदि दूसरी ओर, यह अधिकार संचयी है तो पहले सभी छः वर्षों के लिए पूर्वाधिकार अंशों पर देय लाभांश के भुगतान हेतु प्रावधान किया जायेगा समता अंशों पर लाभांश घोषित करने से पूर्व।

4. 1 अप्रैल 1960 से पूर्व निर्गमित पूर्वाधिकार अंशों के सम्बन्ध में देय लाभांश को 30% से बढ़ाया जायेगा यदि देय लाभांश को करमुक्त रखा जाना है तथा अन्य मामले में इसे 11% से बढ़ाया जायेगा। [पूर्वाधिकार अंश (नियमन एवं लाभांश) अधिनियम 1960]

5. **अंशतः दत्त अंशों पर लाभांश** (Dividend on partly paid shares)—

1. अन्तर्नियम में प्रावधान है—

- अंशतः दत्त अंशों की दशा में लाभांश या तो अंकित मूल्य पर, मांगी गई अथवा अंशों की चुकता राशि पर, अन्तर्नियम में इस सम्बद्ध के लिये किये गये प्रावधान के अनुसार देय होता है।

- यदि अन्तर्नियम अधिकृत करें तो एक कम्पनी प्रत्येक अंश पर चुकता राशि के अनुपात में लाभांश चुका सकती है जहां अपेक्षाकृत बड़ी राशि कुछ अंशों पर चुकाई गई है। [धारा 93]

2. ऐसे प्रावधान नहीं—

- किसी प्रावधान के अभाव में सारणी A लागू होगी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- इस दशा में चुकता लाभांश की राशि की गणना अंशों पर दत्त राशि पर होगी तथा इसको करने हेतु वह तिथि जिस पर राशि चुकता हुई खातों में लेना आवश्यक है।
- किन्तु जहां अन्तर्नियम मौन है तथा सारणी A अपनाई नहीं जाती वहां लाभांश भुगतान की राशि अंशों के नाम मात्र के मूल्य पर गणना की जाती है।
- सारणी A के वाक्य 88 के अनुसार, लाभांश की राशि अंशों पर चुकता अथवा क्रेडिट की गई राशियों के अनुसार चुकाई अथवा घोषित की जानी चाहिए लेकिन, जब तक कम्पनी द्वारा लाभांश के रूप में किन्हीं अंशों पर कुछ नहीं दिया जाता, लाभांश अंशों के नाम मात्र के मूल्य के अनुसार घोषित तथा चुकाया जा सकता है।
- पूंजी के ताजा निर्गमन की दशा में, उसके धारक, यदि निर्गमन की शर्तों के अधीन मना कर दिया जाता है, पहले से ही निर्गमित अंशों पर समान रूप से लाभांश प्राप्त करने के हकदार होते हैं।

6. **अग्रिम याचना** (Calls in Advance)—अग्रिम याचनाओं पर कोई लाभांश नहीं चुकाया जाता बल्कि ऐसी याचनाओं पर ब्याज दिया जाता है। सारणी A के अनुसार ब्याज की दर 6% वार्षिक होगी, कम्पनी के अन्तर्नियम अलग दर भी निर्धारित कर सकते हैं।

7. **भुगतान** (Payment)—

7.1 भुगतान का तरीका (Mode of payment)—समस्त लाभांश नगद में चुकाया जाना जरूरी है। [धारा 205(3)] लाभांश अधिपत्र बैंक पर देय बनाये जाते हैं उनको रोकड़ ही माना जाता है।

7.2 समय (Timing)—लाभांश घोषणा के 30 दिन के भीतर चुकाया जाना चाहिए।

7.3 कानून के निम्न प्रावधान [कम्पनी (संशोधन) अधिनियम 1999 तथा कम्पनी (संशोधन) अधिनियम 2000 के लागू होने के पश्चात्] को ध्यान में रखना चाहिए।

(i) जहां कम्पनी द्वारा कोई लाभांश घोषित किया गया है किन्तु घोषणा की तिथि से तीस दिन के भीतर चुकाया तथा दावा न किया गया हो।तो कम्पनी द्वारा 30 दिन की उक्त अवधि बीतने की तिथि से 7 दिन के भीतर लाभांश की सम्पूर्ण राशि जो 30 दिन की उक्त अवधि में अदत्त तथा अदावाकृत रही हो, को एक विशिष्ट खाते में हस्तान्तरित की जायेगी जो कम्पनी द्वारा किसी अनुसूचित बैंक में "Unpaid Devidend Account से.....Company Limited/Company (Private) Limited. के नाम से खोला जायेगा।

(ii) इस धारा के अनुरूप किसी कम्पनी के अदत्त लाभांश खाते में हस्तान्तरित कोई राशि जो ऐसे हस्तान्तरण की तिथि से 7 वर्षों की अवधि तक अदत्त या अदावाकृत रहती है तो उसे धारा 205C की उपधारा (1) के अन्तर्गत स्थापित कोष में कम्पनी द्वारा हस्तान्तरित किया जायेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) प्रमुख अधिनियम की धारा 205 में उपधारा (1) के प्रतिस्थापित कम्पनी संशोधन अधिनियम, 2000 द्वारा निम्न उपधाराओं को भी प्रविष्ट किया गया है; यथा—

- संचालक मण्डल अन्तरिम लाभांश घोषित कर सकता है तथा अन्तरिम लाभांश सहित लाभांश की राशि को ऐसे लाभांश की घोषणा के 5 दिन के भीतर एक पृथक बैंक में जमा किया जायेगा।
- उपधारा (1B) के अन्तर्गत इस प्रकार जमा की गई अन्तरिम लाभांश सहित लाभांश की राशि को अन्तरिम लाभांश के भुगतान हेतु प्रयोग किया जायेगा।
- धारा 205, 205A, 205B, 206, 206A तथा 207 में अन्तर्निहित प्रावधान, जहां तक हो सके अन्तरिम लाभांश पर भी लागू होंगे।

(iv) धारा 55A (कम्पनी संशोधित अधिनियम 2000 द्वारा सम्मिलित करना) प्रतिभूतियों के निर्गमन तथा हस्तान्तरण तथा लाभांश का भुगतान न होने के मामलों में सूचीबद्ध कम्पनियों के सम्बद्ध सेबी को अधिकार प्रदान करती है।

(v) नई धारा 207 का स्थानापन्न—प्रधान अधिनियम की धारा 207 के लिए निम्न धारा को प्रतिस्थापित किया जायेगा, यथा—

7.4 30 दिन के भीतर लाभांश वितरण में विफल होने पर अर्थदण्ड—

(i) जहां एक कम्पनी द्वारा लाभांश घोषित किया जा चुका है परन्तु चुकाया न गया हो तथा उसके सम्बन्ध में अधिपत्र लाभांश के भुगतान हेतु कोई अधिकृत अंशधारी को घोषणा की तिथि से 30 दिन के भीतर भेजे नहीं जाते हैं तो

(ii) कम्पनी का प्रत्येक संचालक यदि वह जानबूझकर चूक का पक्षकार है तो वह उस अवधि के लिए कारावास का दण्डनीय अपराधी होगा जो 3 वर्ष तक के लिए हो सकती है तथा उस पर ₹ 1000 प्रतिदिनि के हिसाब से उस अवधि के लिए जुर्माना लिया जायेगा जिसमें चूक हुई है।

(iii) कम्पनी, अठारह प्रतिशत प्रतिवर्ष की दर से उस अवधि हेतु जिसमें चूक की जारी रही, साधारण ब्याज का भुगतान करने के लिए दायी होगी।

(iv) अपवाद—

- जहां लाभांश किसी कानून के लागू होने के कारण चुकाया नहीं जा सका है;
- जहां अंशधारी ने लाभांश के भुगतान के सम्बन्ध में निर्देश दिये हों तथा कम्पनी द्वारा उन निर्देशों का पालन न किया जा सका हो;
- जहां लाभांश को प्राप्त करने के सम्बन्ध में विवाद हो;
- जहां लाभांश को अंशधारी को देय किसी राशि के बदले कम्पनी द्वारा कानूनन समायोजित किया जा चुका हो; अथवा
- जहां किसी अन्य कारण से लाभांश चुकाने अथवा उक्त अवधि के दौरान अधिपत्र भेजने में चूक कम्पनी की ओर से किसी गलती के कारण न हुई हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

7.5 कोष की स्थापना (Establishment of fund)—धारा 205C(1) के अन्तर्गत केन्द्रीय सरकार एक कोष की स्थापना करेगी जिसे विनियोजक शिक्षा एवं संरक्षण कोष के नाम से जाना जायेगा (इस धारा को भविष्य में 'कोष' से निर्दिष्ट किया जायेगा)। इस कोष में निम्न राशियों को जमा किया जायेगा अर्थात्

(i) कम्पनियों के चुकता लाभांश खाते में राशियां;

(ii) किन्हीं प्रतिभूतियों के आबंटन तथा वापसी हेतु देय कम्पनियों द्वारा प्राप्त आवेदन राशियां;

(iii) कम्पनी के पास परिपक्व निक्षेप;

(iv) कम्पनी के पास परिपक्व ऋणपत्र;

(v) वाक्य (i) से (iv) तक उल्लिखित राशियों पर अर्जित ब्याज;

(vi) इस कोष के उद्देश्य हेतु केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकारों, कम्पनियों अथवा किन्हीं अन्य संस्थानों द्वारा कोष को दिये गये अनुदान तथा दान; तथा

(vii) कोष में किये गये निवेशों से प्राप्त ब्याज अथवा अन्य आय।

- **अपवाद** (Exception)—बशर्ते कि वाक्य (i) से (iv) तक उल्लिखित कोई राशि कोष का भाग नहीं बनेगी, जब तक कि ऐसी राशियां उस तिथि से जब वे भुगतान के लिए देय हुई थीं सात वर्षों की अवधि के लिए अदावाकृत तथा अदत्त न रही हों।
- **कोष की अधिकतम अवधि** (Maximum period of fund)—सन्देहों के निराकरण हेतु यहां एतद् द्वारा घोषित किया है कम्पनी के सम्बद्ध व्यक्तिगत खातों के या कोष के विरुद्ध कोई दावे स्वीकार नहीं किये जायेंगे जो तिथियों से 7 वर्षों की अवधि के लिए अदावाकृत तथा अदत्त थे जब वे भुगतान हेतु पहली बार देय हुए तथा ऐसे किसी दावे के सम्बन्ध में कोई भुगतान नहीं किया जायेगा।
- **उपयोग** (Utilization)—कोष को ऐसे सम्भावित नियम के अनुसार जैसा कि निर्धारित हो सके विनियोजकों में जागरूकता के प्रोत्साहन तथा उनके हितों के संरक्षण हेतु उपयोग में लाया जायेगा।

लाभांश वितरण कर (Dividend Distribution Tax)

अर्थ (Meaning)—

(a) वित्त अधिनियम 1997, ने "घरेलू कम्पनियों के वितरित लाभों पर कर के सम्बन्ध में विशिष्ट प्रावधानों" पर अध्याय XIID [धारा 115O तथा 115Q] को लागू किया है। इसके बाद यह DDT [लाभांश वितरण कर] के रूप में उल्लिखित है। भारतीय लेखाकार संस्थान ने लाभांश वितरण कर के लेखांकन पर मार्गदर्शक टिप्पणी जारी की है।

(b) DDT के मुख्य लक्षण निम्नलिखित हैं :

1. DDT घरेलू कम्पनी की कुल आय के सम्बन्ध में आयकर के अतिरिक्त प्रभारित होता है।
2. DDT लाभांशों [चाहे अन्तरिम अथवा अन्यथा] के रूप में कम्पनी द्वारा घोषित, वितरित अथवा चुकाई गई कोई राशि पर प्रभारित होता है।
3. DDT के लिए प्रभारित लाभांश चालू लाभों तथा संचित लाभों से।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. DDT की दर 15% है [अधिप्रभार तथा शिक्षा उपकर को छोड़कर]।
5. DDT देय होगा भले ही घरेलू कम्पनी द्वारा कुल आय पर आयकर देय न हो।
6. DDT 14 दिन के अन्दर केन्द्रीय सरकार को जमा करके देय है।
   (a) किसी लाभांश की घोषणा;
   (b) किसी लाभांश का वितरण; अथवा
   (c) किसी लाभांश का भुगतान, जो भी पहले हो।
7. चुकाये गये DDT को लाभांशों पर कर का अन्तिम भुगतान माना जायेगा तथा उसके लिए कम्पनी द्वारा तथा किसी व्यक्ति द्वारा इस प्रकार चुकाये गये कर के सम्बन्ध में आगे जमा दावा नहीं किया जायेगा।
8. व्याख्या लाभांश का वही अर्थ होगा जो धारा 2 के वाक्य 22 में लाभांश को दिया गया है परन्तु उसके उपवाक्य (e) को शामिल नहीं किया जायेगा।

लाभांश वितरण कर हेतु लेखांकन (Accounting for DDT)—

- सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन सिद्धान्तों के अनुसार लाभांश हेतु प्रावधान की उसी वर्ष के वित्तीय विवरणों में स्वीकृत की जानी चाहिए जिससे लाभांश सम्बन्धित है।
- इस दृष्टि से लाभांशों पर लाभांश वितरण कर, सम्बन्धित लाभांश की राशि से प्रत्यक्ष रूप से जुड़ा होने के कारण, उसी वित्तीय वर्ष की पुस्तकों में प्रदर्शित करना चाहिए भले ही उससे सम्बन्धित वास्तविक कर दायित्व एक अलग वर्ष में उत्पन्न होता हो।

वित्तीय विवरणों में लाभांश वितरण की अभिव्यक्ति तथा प्रस्तुति (Disclosure and Presentation of DDT in Financial Statement)—

1. ध्यान रहे कि कम्पनी अधिनियम 1956 की अनुसूची VI के भाग II का वाक्य 3(vi) के अन्तर्गत अपेक्षित है कि भारतीय आयकर तथा लाभों पर अन्य भारतीय करारोपण हेतु प्रभावित राशि, साथ ही जहां सम्भव हो भारतीय आयकर तथा लाभों पर अन्य भारतीय करारोपण से प्राप्त छूट यदि कोई हो तथा जहां सम्बद्ध हो आयकर तथा अन्य करारोपण में भेद की अभिव्यक्ति की जाये।
2. यह भी ध्यान रखना कि अनुसूची VI का भाग II केवल लाभ-हानि खाते में अभिव्यक्त की जाने वाली सूचनाओं की व्यवस्था करता है।
3. तो भी प्रथा के मामले में तथा पठनीय सुधारने के लिए लाभ-हानि खाते को दो भागों में दिखाया जाता है। वैसे प्रथम भाग में उन सूचनाओं का समावेश होता है जिनकी चालू वर्ष के लाभों को निकालने में आवश्यकता होती है जिसे बहुधा 'रेखा के ऊपर' कहा जाता है।
4. दूसरा भाग जो आन्तरिक रूप से चालू वर्ष के लाभों के नियोजनों का समावेश करने वाली सूचनाओं की अभिव्यक्ति करता है जिसे बहुधा 'रेखा के नीचे' कहा जाता है।
5. क्योंकि लाभांश 'रेखा के नीचे' दर्शाया जाता है, तब प्रश्न यह उठता है कि DDT की अभिव्यक्ति तथा प्रस्तुति 'रेखा के नीचे' की जाए या उसकी अभिव्यक्ति सामान्य आयकर के प्रावधान के साथ रेखा के ऊपर की जाये।
6. DDT के सम्बन्ध में दायित्व तभी उत्पन्न होगा जब लाभों को लाभांश के रूप में किया जाएगा जबकि सामान्यतः आयकर की देयता करयोग्य आय पर उत्पन्न हो जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

7. चूंकि DDT का दायित्व लाभांशों के रूप में लाभों के वितरण से सम्बन्ध रखता है, जिनको 'रेखा के नीचे' अभिव्यक्त किया जाता है अतः यह उपयुक्त होता है कि DDT के सम्बन्ध में दायित्व को भी एक पृथक मद के रूप में 'रेखा के नीचे' दिखाया जाना चाहिए।
8. ऐसा अनुभव किया जाता है कि ऐसी अभिव्यक्ति लाभांशों के सन्दर्भ में सम्मिलित भुगतानों के सम्बन्ध में एक उचित चित्र प्रस्तुत करेगी।
9. DDT के दायित्व को उसी वर्ष के खातों में मान्यता दी जानी चाहिए जिसमें लाभांश को दी जाती है।
10. DDT दायित्व को लाभ-हानि खाते में निम्न प्रकार 'रेखा के नीचे' पृथक प्रकट करना चाहिए।

लाभांश	××××××	
उस पर लाभांश वितरण कर	××××××	×××××

11. लाभांश वितरण करने के लिए प्रावधान को 'प्रावधान' शीर्षक के अन्तर्गत चिट्ठे में पृथक रूप से दिखाया जाना चाहिए।
12. एक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में लाभांश वितरण कर के लिए लेखांकन उपचार निम्न उदाहरण द्वारा व्यक्त किया जा सकता है।

एक्स लि. ने 31 मार्च 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिये ₹ 500 लाख का लाभांश प्रस्तावित किया। आयकर अधिनियम की धारा 115 O तथा 115 Q की धारा के अनुसार ₹ 15 लाख लाभांश कर का दायित्व उत्पन्न हुआ। इस मामले में निगमीय लाभांश कर को निम्नानुसार लाभ-हानि खाते में प्रकट किया जाना चाहिए।

लाभ-हानि खाता

31 मार्च, 2006 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए

₹ (लाख में)

प्रस्तावित लाभांश	500	
लाभांश वितरण कर	50	550

लाभांश वितरण कर के प्रावधान को अलग से 'चालू दायित्व एवं प्रावधान' शीर्षक के अन्तर्गत दिखाया जाना चाहिए। एक्स क. लि. के चिट्ठे में सम्बन्धित मद को निम्न प्रकार दिखाया जाएगा।

31 मार्च, 2006 को आर्थिक चिट्ठा

₹ (लाख में)

चालू दायित्व एवं प्रावधान		
प्रस्तावित लाभांश	500	
लाभांश वितरण कर	50	550

उदाहरण 4

Mount view होटल लि. की पुस्तकों में निम्नलिखित शेष 31 मार्च, 2006 को इस प्रकार है।

अंश-पूंजी जमा शेष 1 जनवरी 2006 को	56,685
प्रारम्भिक व्यय	7,500

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्वतन्त्र परिसर	46,800
उपस्कर तथा	8,934
ग्लास तथा चाइना	1101
लाइन	840
दर, कर तथा बीमा	390
वेतन	1,713
मजदूरी	2,400
रहतिया 31 मार्च, 2005 को—	
बाइन ₹ 1239; स्प्रिट ₹ 378; बीयर ₹ 165;	1,782
मिनरल ₹ 147; सिगार तथा सिगरेट ₹ 114;	261
विविध प्रावधान अथवा स्टोर्स 183, कोयला 150	333
क्रय—	
मीट ₹ 3,637; मछली तथा मुर्गा ₹ 3,950	7,587
विविध प्रावधान तथा स्टोर्स ₹ 5,220	5,220
बाइन ₹ 1881; स्प्रिट ₹ 2,190; बीयर ₹ 1,152	5,223
मिनरल ₹ 1,050; सिगार तथा सिगरेट्स ₹ 240	1,290
लाउन्ड्री	951
कोयला तथा ईंधन	2,160
बिजली	1,128
सामान्य व्यय	1,710
विक्रय—	
बाइन ₹ 3870; स्प्रिट ₹ 4,335; बीयर ₹ 1,863	10,068
मिनरल ₹ 2160; सिगार तथा सिगरेट्स ₹ 390	2,550
भोजन	23,829
कमरा	9,375
बैडरूम में आग	582
धुलाई व्यय	219
मरम्मत, पुनरीक्षण तथा मूल्य ह्रास—	
परिसर 348; फर्नीचर तथा फिटिंग 660	1,008
ग्लास तथा चाइना 609; बाल्टी 390	999
कटलरी तथा प्लेट	207
रोकड़ बही नाम शेष—	
बैंक में	2,148
हस्तथन	219

© The Institute of Chartered Accountants of India

अदत्त खाता 489

विविध लेनदार 3,390

31 मार्च, 2006 को मूल्यांकित रहतिया इस प्रकार है—

बाइन 1197; स्प्रिट ₹ 333; बीयर ₹ 174

मिनरल ₹ 357; सिगार तथा सिगरेट्स 69;

विविध प्रावधान तथा स्टोर्स ₹ 145; कोयला ₹ 99

प्रबन्धक को शुद्ध लाभ का 5% कमीशन दिया जाता है जो कमीशन चार्ज करने के बाद आता है। अधिकृत अंश पूंजी 10,000 अशं ₹ 10 प्रत्येक जिसमें 5700 अंश निर्गमित किए, तथा सम्पूर्ण राशि मांगी गई अन्तिम याचना पर 210 अंश की राशि 150 प्रत्येक अंश की अदत्त है; संचालकों ने 15 मार्च 2006 की सभा में अंश हरण करने का प्रस्ताव रखा। कर का दायित्व ₹ 4300 अनुमानित किया तथा संचालकों ने 6 प्रतिशत की दर से लाभांश भुगतान की घोषणा की। अशंधारियों के प्रस्तुतीकरण के लिए अन्तिम खाते तैयार कीजिए।

Solution

Profit and Loss Account of Mount View Hotel Ltd.,
for the year ended 31st March, 2006

		₹			₹
To	Opening Stocks:		By	Sales:	
	Wines, Spirit and Beer	1,782		Wines, Spirits, Beer	10,068
	Minerals, Cigars and Cigarettes	261		Minerals,Cigars and Cigarettes	2,550
	Sundry Provision & Stores and Coal	333	By	Meals	23,829
To	Purchases :		By	Rooms	9,375
	Meat, Fish and Poultry	7,587	By	Fires in Bed Rooms	582
	Sundry Provisions & Stores	5,220	By	Washing Charges	219
	Wines, Spirits, Beer	5,223	By	Closing Stocks :	
	Minerals, Cigars & Cigarettes	1,290		Wines, Spirit & Beer	1,704
To	Wages	4,305		Minerals, Cigars & Cigarettes	426
To	Coal and Gas	2,160		Sundry Provisions & Stores and Coal	240
To	Rates, Taxes and Insurances	1,713			
To	Salaries	2,400			
To	Laundry	951			
To	Electricity Light	1,128			

© The Institute of Chartered Accountants of India

To	General Expenses	1,710			
To	Repairs, Renewals and Depreciation :				
	Premises	348			
	Furniture & Fittings	660			
	Glass and China	609			
	Linene	390			
	Cutlery & Plate	207			
To	Commission to Manager Outstanding (on ₹ 10,206 @ 5%)	510			
To	Provision for Taxation	4,300			
To	Net Profit Transferred to Profit & Loss Appropriation Account	5,906			
		48,993			48,993
To	Proposed Dividend	3,294	By	Net Profit for the current year	5,906
To	Dividend Distribution tax (3,294 ×0.10)	329.4			
To	Balance c/d	2282.6			
		5,906			5,906

Balance Sheet of Mount-View Hotel Ltd., as on 31st March, 2006

Liabilities	₹	*Assets*	₹	₹
Share Capital :		*Fixed Assets :*		
Authorised Freehold Premises	47,148			
10,000 Shares of ₹ 10 each	1,00,000	*Less :* Depreciation	348	46,800
Issued & Subscribed :				
5,490 Equity Shares of ₹ 10		Furniture & Fittings	9,594	
each fully paid up	54,900	*Less :* Depreciation	600	8,934
Forfeited Shares	1,785			

© The Institute of Chartered Accountants of India

Reserves and Surplus :		*Current Assets, Loans and Advances :*		
Profit & Loss Account	2282.6	(A) Current Assets :		
Current Liabilities and Provisions		Linen	1,230	
(A) Current Liabilities:		*Less :* Depreciation	390	840
Sundry Creditors	3,390			
Manager's Commission Outstanding	510	Cutlery & Plate	597	
(B) Provisions :		*Less :* Depreciation	207	390
Provision for Taxation	4,300	Glass & China	1,710	
Proposed Dividend	3,294	*Less :* Depreciation	609	1,101
Dividend Distribution tax	329.4	Stock of :		
		Wines, Spirits & Beer		1,704
		Minerals, Cigars & Cigarettes		426
		Sundry Provisions & Stores and Coal		240
		Debtors		489
		Cash in hand		219
		Cash at Bank		2,148
		(B) Loans & Advances :		Nil
		Miscellaneous Expenditure :		
		Preliminary Expenses		7,500
	70,791			70,791

उदाहरण 5

Dow बुक लि. की पुस्तकों में 31 मार्च 2006 को निम्नलिखित शेषों का सार इस प्रकार है :

नाम			**जमा**
हाथ में रोकड़	3,800	अंश पूंजी	90,000
बैंक में रोकड़	12,600	9% ऋणपत्र	30,000
प्राप्त बिल	4,000	विविध लेनदार	29,000
विनियोग	1,000	लाभ-हानि खाता	2,000
प्रतिभूति जमा	400	सुरक्षित ऋण बैंक	
अग्रिम	8,500	से (स्टॉक पर)	50,000
देनदार	75,000	सकल लाभ	1,75,000
भूमि तथा भवन	1,05,000	अंश उचन्त	3,000
उपस्कर	4,500	खर्चों के दायित्व	12,000
मोटर कार	25,000	फर्नीचर की बिक्री	300
अन्तिम रहतिया	95,000	देय बिल	3,100

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थापना व्यय	35,200	विविध प्राप्तियां	425
मरम्मत तथा पुनरीक्षण	2,600		
यात्रा तथा संचार	1,600		
मुद्रण तथा छपाई	900		
दूरसंचार	1,200		
ऋणपत्र ब्याज	2,025		
बिक्री पर कमीशन	3,200		
विज्ञापन	3,500		
प्रबन्धकीय संचालक पारिश्रमिक	3,600		
संचालक फीस	2,000		
	3,94,825		3,94,825

इसके अलावा निम्नलिखित विवरण उपलब्ध हैं—

1. अंशपूंजी की राशि निम्न प्रकार से प्राप्त हुई—

9,200 समता अंश ₹ 10 प्रत्येक, पूर्णदत्त	92,000	
घटाया : बकाया राशि 1000 अंश ₹ 2 प्रत्येक	2,000	
	90,000	

2. लाभ-हानि खाते के शेष की राशि गतवर्ष के लिए ₹ 5,000 का कम प्रावधान करने के बाद की गई है।
3. एक ऋण जो 1 मार्च, 2006 को लिया गया था बैंक ने सलाह दी कि उस पर ऋण पर ब्याज के ₹ 710, 31, मार्च 2006 को जमा कर दिए गए, वह 5 अप्रैल 2006 को प्राप्त हुए।
4. बैंक विवरण 16 मार्च, 2006 को प्रदर्शित एक गलत ₹ 3,000 जमा, बही बैंक द्वारा 30 अप्रैल 2006 को काटा तथा समायोजित किया जा रहा है।
5. 1000 अंश, जो बोर्ड द्वारा हरण कर लिए गए थे तथा उसको निर्गमित करने से जो प्राप्त हुआ वह अंश उचन्त खाता प्रदर्शित करता है, पूर्ण दत्त है बोर्ड संकल्प द्वारा।
6. फर्नीचर की बिक्री वर्ष के दौरान निपटान का प्रतिनिधित्व करती है। 30 सितम्बर 2006 को उपस्कर के कुछ पुराने मद का अपलिखित मूल्य ₹ 400 था, जिनकी मूल लागत ₹ 800 थी।
7. भूमि तथा भवन में ₹ 30,000 लागत की भूमि सम्मिलित है।
8. विविध देनदार, जो सभी असुरक्षित तथा माल से सम्बन्धित हैं; इसमें ₹ 10,000 के छः माह से ज्यादा देय हैं।
9. विज्ञापन व्यय में सामग्री के ₹ 1,500 सम्मिलित हैं।
10. अग्रिम में ₹ 3000 में OXT योजना के अन्तर्गत एक नया टेलीफोन स्थापना के सम्मिलित हैं, उसमें से ₹ 150 चालू वर्ष में सम्बन्धित समायोजित कर दिए गए हैं।
11. क्रय तथा मजदूरी में 2,000 तथा 1,200 डेबिट कर दिए गए हैं जो वर्ष के दौरान नए फर्नीचर के निर्माण से सम्बन्धित हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

12. विनियोग 200 समता अंश ₹ 10 प्रत्येक से क्रय का प्रतिनिधित्व करते हैं, जिनमें ₹ 5 प्रति अंश याचना चुकाई गई।

13. अन्तिम अपलिखित मूल्य पर ह्रास लगाना

भवन	@ 2.5%
उपस्कर	@ 10%
मोटर कार	@ 20%

14. स्थायी सम्पत्तियों की मूल लागत

भवन	1,00,000
उपस्कर	9,000
मोटर कार	35,000

15. प्रबन्धकीय संचालक को वार्षिक शुद्ध लाभ का 5% पारिश्रमिक दिया जाएगा, कम से कम के लिए ₹ 300 प्रति माह। इस उद्देश्य के लिए, शुद्ध लाभ को खुद के पारिश्रमिक तथा आयकर को प्रभारित किए बिना।

16. ₹ 1,500 के भुनाए गए बिल परिपक्व नहीं हुए

17. चालू वर्ष के लिए, आयकर का प्रावधान ₹ 65,000 करना है।

18. संचालक मण्डल द्वारा चालू वर्ष के लाभों में से निम्न नियोजन का प्रस्ताव किया गया

    (a) सामान्य संचय में ₹ 20,000 का हस्तान्तरण

    (b) चुकता-अंश पूंजी पर 12% का लाभांश

19. ऋणपत्र दो वर्ष पूर्व निर्गमित किए गए, जो सुरक्षित नहीं हैं।

आपको तैयार करना है लाभ-हानि खाता 31 मार्च 2006 के लिए तथा उस तारीख को चिट्ठा पिछले वर्ष के आंकड़ों की अनदेखी करते हुए।

Solution 5

DOW Books Ltd.

Profit and Loss Account for the Year ended 31st March, 2006

	₹		₹
To Establishment Expenses	35,200	By Gross Profit	1,75,000
To Repairs, Renewals	2,600	By Cost of furniture, (exp-	
To Motor Car Expenses	4,200	enses to be capitalised)	3,200
To Travelling & Conveyance	1,600	By Miscellaneous Receipts	425
To Loss on sale of furniture	100		
To Printing & Stationery	900		
To Telephone	1,350		
To Debenture Interest	2,700		

© The Institute of Chartered Accountants of India

To Bank Interest		710		
To Commission on Sales		3,200		
To Advertisement		2,000		
To Directors' Fees		2,000		
To Depreciation :				
Furniture	730			
Buildings	1,875			
Motor Car	5,000	7,605		
To Managing Director's Remuneration		5,723		
To Provision for Income Tax		65,000		
*To Short Provision for Income tax in the previous year		5,000		
To Net Profit c/d		38,737		
		1,78,625		1,78,625
		₹		₹
To Transfer to General Reserve (Proposed)		20,000	By Net Profit for the year b/d	38,737
To Proposed Dividend		11,040	By Balance from previous year	7,000
To Dividend Distribution tax (11,040 × .10)		1104		
To Balance c/d		13,593		
		45,737		45,737

कर दायित्व में वृद्धि लेखांकन अनुमानों में परिवर्तन का परिणाम समझा जाये तथा ऐसे परिवर्तन के प्रभाव को लेखांकन मानक 5 संशोधित (Revised) के अनुच्छेद 23 के अनुसार प्रभावित अवधि के शुद्ध लाभ अथवा हानि के निर्धारण में सम्मिलित किया जाना चाहिए।

Note on Remuneration to Managing Director:	₹
Profit as disclosed	43,737
*Add :*Provision for Taxation	65,000
Managing Director's Remuneration	5,723
Profit before calculating the Remuneration	1,14,460
Remuneration @ 5%	5,723

© The Institute of Chartered Accountants of India

Balance Sheet of DOW Books Ltd., as at 31st March, 2006

Liabilities and Capital	₹	₹	*Assets*	₹	₹
Share Capital		?	Fixed Assets :		
Authorised		?	Land at cost		30,000
Issued			Building : Cost	1,00,000	
Subscribed and Paid up :			Depreciation		
9,200 Equity Shares of ₹ 10			provided	26,875	73,125
each fully paid		92,000			
Reserve and Surplus			Furniture : Cost	9,000	
Capital Reserve		1,000	*Less :* Disposed of		
Profit & Loss Account Balance		13,593	(cost)	800	
General Reserve (Proposed				8,200	
Transfer)		20,000	Addition during the		
Secured Loans			year	3,200	
Loan from bank (secured				11,400	
against stock) :	50,000				
Interest due	710	50,710	Depreciation provided	4,830	6,570
			Motor Car		
Unsecured Loans			Cost	35,000	
9% Debentures		30,000	Depreciation		
Current Liabilities and Provisions :			provided	15,000	20,000
A. *Current Liabilities* :					
Bills Payable		3,100	*Investments :*		
Sundry Creditors for goods			Partly paid shares		1,000
and expenses		43,123	*Current Assets, Loans and*		
Interest accrued on Debentures		675	*Advances*		
B. *Provisions :*			*Current Assets :*		
Provision for Taxation		65,000	Stock in Trade		
Proposed Dividend		11,040	(at cost)	95,000	
			(Book Debts all un-		
Dividend Distribution tax		11,04	secured but consid-		
			ered good)		
			More than 6 months	10,000	
			Others 65,000	75,000	
			Cash in hand	3,800	

© The Institute of Chartered Accountants of India

	Cash at Bank (Bank assumed to be Sch-eduled)	12,600	1,86,400
	B. *Advances :*		
	Bills Receivable	4,000	
	Deposits	8,350	
	Advertisement Material on hand	1,500	
	Security Deposit	400	14,250
3,31,345			3,31,345

Note : There is contingent liability for calls that may be made on partly paid shares, ₹ 1,000 and for Bills under discount, ₹ 1,500.

(1) बैंक को देय ब्याज के 710 का समायोजन बैंक शेष के विरुद्ध भी किया जा सकता है विशेषकर उस परिस्थिति में जब बैंक ऋण प्रसंविदा के अन्तर्गत कम्पनी के खातों को डेबिट करने के लिये अधिकृत है।

(2) बैंक द्वारा दिया गया गलत क्रेडिट तत्पश्चात् उसका समायोजन, बैंक समाधान विवरण की केवल एक मद है।

(3) अशं उचन्त खाते में 1000 का शेष बकाया राशि के समायोजन के उपरान्त आया है। इसे पूंजी संचय खाते में क्रेडिट किया जाना है।

(4) OYT योजना के अन्तर्गत जमा से ₹ 150 टेलीफोन व्यय समझे जाने चाहिए।

(5) गतवर्ष की राशियां नहीं दी गई हैं क्योंकि ये उपलब्ध नहीं हैं। इसी कारण, अनुसूची VI के अन्तर्गत बाधित सांख्यिकीय सूचना जिसकी अभिव्यक्ति की जानी थी, नहीं दी गई है।

उदाहरण 6

निम्न तलपट के सार की सहायता से इन्टरनेशनल होटल लि. की पुस्तकों में 31 मार्च 2006 को लाभ-हानि खाता तथा चिट्ठा तैयार कीजिए :

	नाम	**जमा**
अधिकृत पूंजी 5,000, 6% पूर्वाधिकार अंश ₹ 100 प्रत्येक तथा 10,000 समता अंश 100 प्रत्येक में विभाजित है।		15,00,000
याचित पूंजीः		
5,000, 6% पूर्वाधिकार अंश ₹ 100 प्रत्येक		5,00,000
समता अंश		8,05,000
क्रय—बाइन, सिगरेट्स एवं सिगार आदि	45,800	
आहार का सामान	36,200	
मजदूरी तथा वेतन	28,300	

© The Institute of Chartered Accountants of India

धुलाई		750
किराया, दर तथा कर	8,900	
विक्रय—शराब, सिगरेट्स एवं सिगार आदि		68,400
आहार		57,600
कोयला तथा आग की लकड़ी	3,290	
गाड़ी तथा कुली	810	
विविध व्यय	5,840	
विज्ञापन	8,360	
मरम्मत	4250	
कमरों का किराया		48,000
अण्डा		5,700
फुटकर प्राप्तियां		2,800
प्राप्त कटौती		3,300
हस्तान्तरण फीस		700
मुक्त भूमि तथा भवन	8,50,000	
उपस्कर तथा फिटिंग	86,300	
हाथ में रहतिया, 1 अप्रैल 2005 :		
शराब, सिगरेट्स एवं सिगार आदि	12,800	
आहार का सामान	5,260	
हाथ में रोकड़	2,200	
बैंकरों के पास रोकड़	76,380	
प्रारम्भिक तथा स्थापना व्यय	8,000	
2,000, 6 % ऋणपत्र ₹ 100 प्रत्येक		2,00,000
लाभ-हानि खाता		41,500
विविध लेनदार		42,000
विविध देनदार	19,260	
विनियोग	2,72,300	
ख्याति लागत पर	5,00,000	
सामान्य संचय		2,00,000
	19,75,000	19,75,000
अदत्त मजदूरी तथा वेतन	1280	
31 मार्च, 2006 को रहतिया :		
शराब, सिगरेट्स तथा सिगार आदि	22,500	
आहार का सामान	16,400	
मूल्य ह्रास		
उपस्कर तथा फिटिंग @ 5% प्रतिवर्ष, भूमि तथा भवन @ 2% प्रतिवर्ष		

© The Institute of Chartered Accountants of India

समता पूंजी 1 अप्रैल 2005 को ₹ 7,20,000 की खड़ी है। 6000 अंश पूर्ण दत्त तथा 2000 अंश ₹ 60 दत्त हैं। संचालकों द्वारा 1 अक्टूबर 2005 को ₹ 40 प्रत्येक अंश की याचना की गई, एक अंशधारी 100 अंश की याचना राशि का भुगतान नहीं कर सका तथा उसके अंश हरण किए तथा ₹ 90 प्रत्येक अंश पूर्णदत्त पर पुनर्निर्गमित कर दिए, संचालकों ने समता अंश पर 8% की दर से लाभांश की घोषणा की सामान्य संचय में हस्तान्तरित करने के लिए कोई राशि आवश्यक है। कर हटाना।

Solution

Profit and Loss Account of International Hotels Ltd.
for the year ended 31st March, 2006

	₹	₹		₹
To Stock on 1st April, 2005:			By Sales,	
Wines, Cigarettes,				
Cigars etc.		12,800	Wines, Cigarettes,	
Foodstuffs		5,260	Cigars etc.	68,400
To Purchases:			Food	57,600
Wines, Cigarettes etc.		45,800	By Rent of Rooms	48,000
Foodstuffs		36,200	By Billiards	5,700
To Wages and Salaries	28,300		By Miscellaneous Receipts	2,800
Add: Wages and			By Discount Received	3,300
Salaries Outstanding	1,280	29,580	By Transfer fees	700
To Rent, Rates and Taxes		8,900	By Stock on 31st March, 2006 :	
To Laundry		750	Wines, Cigarettes, Cigars,	
To Coal and Firewood		3,290	etc.	22,500
To Carriage & Cooliage		810	Foodstuffs	16,400
To Sundry Expenses		5,840		
To Advertising		8,360		
To Repairs		4,250		
To Interest on Debentures		12,000		
To Depreciation on Furniture and				
Fittings @ 5%		4,315		
Land and Buildings @ 2%		17,000		
To Net Profit c/d		30,245		
		2,25,400		2,25,400
To Preference Dividend Payable		30,000	By Net Profit b/d	41,500
To Proposed Equity Dividend		64,000	By Net Profit for the year	30,245
			By General Reserve	22,255
		94,000		94,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

Balance Sheet of International Hotels Ltd. as on 31st March, 2006

Liabilities		₹	*Assets*		₹
Share Capital :			*Fixed Assets*		
Authorised :			Goodwill (Cost)	5,00,000	
5,000 6% Preference shares of ₹ 100 each		5,00,000	Freehold land & Buildings*	8,50,000	
10,000 Equity shares of ₹ 100 each		10,00,000	*Less :* Depreciation	17,000	8,33,000
		15,00,000			
Issued and Subscribed :			Furniture and Fittings	86,300	
5,000 6% Preference Shares of ₹ 100 each		5,00,000	*Less :* Depreciation	4,315	81,985
8,000 Equity Shares of ₹ 100 each		8,00,000	*Investments :*		2,72,300
Reserves and Surplus :			*Current Assets, Loans and Advances :*		
Capital Reserve**	5,000		*(A) Current Assets :*		
General Reserve	2,00,000		Stock :		
Less : Amount used to pay dividend	22,255	1,77,745	Wines, Cigarettes & Cigars, etc.		22,500
			Foodstuffs		16,400
Secured loans :			Sundry Debtors		19,260
6% Debentures		2,00,000	Cash in hand		2,200
Outstanding Interest on above		12,000	Cash with Bankers		76,380
Current Liabilities and Provisions :			*(B) Loans and Advances :*		Nil
(A) Current Liabilities :			*Miscellaneous Expenditure :*		
Sundry Creditors		42,000	Preliminary Expenses		8,000
Wages and Salaries Outstanding		1,280			
(B) Provisions :					
Proposed Dividend (pref. and equity)		94,000			
		18,32,025			18,32,025

* Profit on forfeited shares reissued

* The amount in respect of Land has to be shown separately.

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण 7

Pioneer Ltd. द्वारा प्रस्तुत निम्नलिखित विवरण से कम्पनी अधिनियम के अनुसूची VI भाग I द्वारा अपेक्षित 31 मार्च 2006 पर आर्थिक चिट्ठा तैयार करें और यदि आप आवश्यक पाते है तो आर्थिक चिट्ठे के अन्त में टिप्पणी दें।

	नाम	जमा
समता अंश (₹ 100 का अंकित मूल्य)		1,00,000
बकाया राशि	1,000	
भूमि	2,00,000	
भवन	3,50,000	
संयन्त्र तथा यन्त्र	5,25,000	
उपस्कर	50,000	
सामान्य संचय		2,10,000
राज्य वित्तीय संस्थान से ऋण		1,50,000
रहतिया :		
निर्मित माल	2,00,000	
कच्चा माल	50,000	2,50,000
कर के लिए प्रावधान		68,000
विविध देनदार	2,00,000	
अग्रिम	42,700	
घोषित लाभांश		60,000
लाभ तथा हानि खाता		1,00,000
रोकड़ शेष	30,000	
बैंक में रोकड़	2,47,000	
प्रारम्भिक व्यय	13,300	
ऋण (असुरक्षित)		1,21,000
विविध लेनदार (माल तथा व्यय के लिये)		2,00,000
	19,09,000	1,90,000

निम्नलिखित अतिरिक्त सूचनाएं—

(1) विविध व्यय में अंकेक्षण फीस के ₹ 5,000 तथा अंकेक्षक की जेब से बाहर ₹ 700 सम्मिलित हैं।

(2) नगद अन्य प्रतिफल के लिए 2,000 समता अंश निर्गमित किए।

(3) देनदार ₹ 52,000 के छः माह से ज्यादा के देय हैं।

(4) सम्पत्ति की लागत

	₹
भवन	4,00,000
संयन्त्र तथा यन्त्र	7,00,000
उपस्कर	62,500

© The Institute of Chartered Accountants of India

(5) राज्य वित्त संस्थान के ऋण खाते के शेष ₹ 1,50,000 में ₹ 7,500 का उपार्जित परन्तु देय ब्याज शामिल है। ऋण संयन्त्र तथा मशीनरी द्वारा बन्धक सुरक्षित है।

(6) बैंक शेष में ₹ 2,000 Perfect बैंक लि. का शेष सम्मिलित है, जो अनुसूचित बैंक नहीं है।

(7) प्राप्त बिल ₹ 27,500 के जिनकी परिपक्वता तिथि 30 जून 2006 थी भुनाए गए।

(8) कम्पनी ने ₹ 1,50,000 में मशीनरी के निर्माण के लिए अनुबन्ध किया था, जो अधूरा है।

Solution

Pioneer Ltd.

Balance Sheet as on 31st March, 2006

Liabilities	₹	₹	*Assets*	₹	₹
Share Capital			*Fixed Assets*		
Authorised			Land		2,00,000
.... Equity shares of ₹ ... each			Building: Cost	4,00,000	
Issued & subscribed:			*Less:* Depreciation	50,000	3,50,000
10,000 Equity Shares of ₹ 100 each fully called up	10,00,000		Plant & Machinery		
(Of the above 2,000 Equity Shares of ₹ 100 each have been issued for consideration other than cash)			Cost	7,00,000	
			Less: Depreciation	1,75,000	5,25,000
			Furniture: Cost	62,500	
			Less: Depreciation	12,500	50,000
Less: calls in arrears	1,000	9,99,000	*Investment*		
Reserves & Surplus			*Current Assets, Loans & Advances*		
General Reserve		2,10,000	*A. Current Assets*		
Profit & Loss Account		1,00,000	Stock in trade		
Secured Loans			Finished goods	2,00,000	
Loan from State			Raw Material	50,000	2,50,000
Financial Corporation		1,42,500	(*a*) Debts outstanding for a period exceeding six		
(Secured by hypothecation of Plant and Machinery)			months	52,000	
Unsecured Loan			(*b*) Other Debts		
Unsecured Loans		1,21,000	*Less* : Provision	1,48,000	2,00,000
			Cash in hand		30,000
Current Liabilities & Provisions			Cash at Bank		
			(*a*) *with Scheduled Banks*	2,45,000	
			(*b*) *with others*		

© The Institute of Chartered Accountants of India

			Perfect	
			Bank Ltd.	2,000 2,47,000
A. Current Liabilities				
Sundry Creditors	2,00,000	*B. Loans & Advances*		
Interest accrued but		Advances		42,700
not due on loans (SFC)	7,500	*Misc. Expenses*		
B. Provisions		(to the extent		
Provision for taxation	68,000	not written off)		
Proposed Dividend	60,000	Preliminary Expenses		13,300
	19,08,000			9,08,000

टिप्पणियां—

(अ) पूंजी खाते पर अपूर्ण ठेके की अनुमानित राशि ₹ 1,50,000 है जिसका प्रावधान नहीं किया गया है।

(ब) भुनाये गये प्राप्य बिल, जो 30 जून, 2006 को परिपक्व हो रहे हैं, की राशि 2,75,000 है। यह माना गया है कि कम्पनी ने यह ठेका मशीनरी के क्रय के लिये दिया है।

उदाहरण 8

Fruit Juice लि., मुंबई का कारखाना रतनगिरि (Alphonso Mango Pulp) तथा नागपुर (Orange Juice). चालू वर्ष की समाप्ति पर 31 मार्च, 2006 को क्षेत्रवार दोनों कारखानों का आगम विवरण निम्न प्रकार है :

	रतनगिरि	**नागपुर**	**कुल**
प्रारंभिक रहतिया :			
चालू कार्य	24,000	12,000	36,000
निर्मित माल	8,000	2,000	10,000
	32,000	14,000	46,000
कच्चा माल उपभोग्य	25,00,000	10,00,000	35,00,000
कर्मचारी लागत	5,00,000	6,00,000	11,00,000
बिजली तथा ईंधन	1,00,000	50,000	1,50,000
भंडारण उपभोग्य सामग्री	15,000	7,000	22,000
कर तथा दर	14,000	9,000	23,000
कारखाने की मरम्मत :			
भवन	4,000	5,000	9,000
संयंत्र	80,000	50,000	1,30,000
अन्य सम्पत्ति	3,000	1,000	4,000
अन्य खर्चे	65,000	55,000	1,20,000
मूल्य ह्रास	1,00,000	90,000	1,90,000
	34,13,000	18,81,000	52,94,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

घटाया : अंतिम रहतिया			
चालू कार्य	28,000	13,000	41,000
निर्मित माल	5,000	8,000	13,000
	33,000	21,000	54,000
वितरण विभाग को			
हस्तांतरित माल की लागत	33,80,000	18,60,000	52,40,000

31 मार्च, 2006 की समाप्ति पर विपणन विभाग आपको उत्पाद के आगम की जानकारी निम्नलिखित सूचनाओं के साथ प्रस्तुत करता है।

	Mango Pulp	Orange Juice	Total
प्रारंभिक रहतिया	12,000	5,000	17,000
इस वर्ष में प्राप्तियां में से :			
कारखाने से गत वर्ष में भेजा	10,000	5,000	15,000
कारखाने से चालू वर्ष में भेजा	33,65,000	18,50,000	52,15,000
	33,75,000	18,55,000	52,30,000
कारखाने की लागत पर परिवहन	50,000	60,000	1,10,000
	34,37,000	19,15,000	53,40,000
बिक्री कमीशन	5,00,000	2,50,000	7,50,000
बिक्री कर	4,00,000	1,25,000	5,25,000
लाभ	6,70,000	2,15,000	8,85,000
बिक्री	50,00,000	25,00,000	75,00,000

आपसे पूछ रहे हैं, कि संचालक मण्डल तथा Fruit Juice लि. के सदस्यों के प्रस्तुतीकरण के लिए अनुभागीय और समेकित विवरण 31 मार्च, 2006 को तैयार कीजिए। बिक्री पर शुद्ध लाभ का प्रतिशत भी ज्ञात कीजिए।

अपने काम दिखाने के लिए यदि कोई हो।

समाधान 8

Revenue Statement of Fruit Juice Ltd. (Sectional and Consolidated)
for the year ended 31st March, 2006

	Mango Pulp	Orange Juice	Total
	₹ '000	₹ '000	₹ '000
Sales	5,000	2,500	7,500
Add : Excess of closing inventory over opening inventory *(Working note 1)*	1	17	18
Gross revenue	5,001	2,517	7,518
Less : Manufacturing and other expenses *(Working note 2)*	4,231	2,212	6,443

© The Institute of Chartered Accountants of India

Profit before depreciation	770	305	1,075
Less : Depreciation	100	90	190
Net Profit	670	215	885
	Mango Pulp	Orange Juice	Total
Percentage of net profit to sales	13.4%	8.6%	11.8%

Working Notes :

(1) *Excess of closing inventory over opening inventory*

(a)	Mango Pulp	Orange Juice	Total
	₹ '000	₹ '000	₹ '000
Opening Stock			
Finished goods :			
At factory	8	2	10
In transit (received during the year by marketing division)	10	5	15
With marketing division	12	5	17
	30	12	42
Work in process	24	12	36
Total	54	24	78

(b)	*Mango Pulp*	*Orange Juice*	*Total*
	₹ '000	*₹ '000*	*₹ '000*
Closing Stock			
Finished goods :			
At factory	5	8	13
In transit*	15	10	25
With marketing division	7	10	17
	27	28	55
Work in process	28	13	41
	55	41	96
(c) Closing Stock	55	41	96
Less : Opening stock	54	24	78
Excess of closing stock over opening stock	1	17	18
*Goods sent by factory	3,380	1,860	5,240
Less : Received by marketing division	3,365	1,850	5,215
Finished goods in transit	15	10	25

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) *Manufacturing and other costs*

	Mango Pulp ₹ *'000*	*Orange Juice* ₹ *'000*	*Total* ₹ *'000*
Manufacturing costs:			
Raw Material consumption	2,500	1,000	3,500
Employee cost	500	600	1,100
Power and fuel	100	50	150
Consumable stores	15	7	22
Rates and taxes	14	9	23
Repairs : Building	4	5	9
Machinery	80	50	130
Other assets	3	1	4
Other costs :			
Transport	50	60	110
Sales commission	500	250	750
Sales tax	400	125	525
Other expenses	65	55	120
	4,231	2,212	6,443

सारांश

(SUMMARY)

- कम्पनी अधिनियम 1956 की धारा 3 में कंपनी का अर्थ परिभाषित करना।
- लेखा पुस्तकें कंपनी के पंजीकृत कार्यालय में रखी जानी चाहिए यदि संचालक मण्डल ने अन्यथा रखना।
- शाखा कार्यालय की दशा में कम–से–कम तीन माह के अंतराल पर उचित पुस्तकें रखनी चाहिए।
- उचित लेखा पुस्तकें नहीं मानी जायेंगी यदि वे स्थिति विवरण की सही एवं शुद्ध छवि प्रदर्शित नहीं करती।
- वैधानिक पुस्तकों की एक संख्या जो कंपनी अधिनियम के अंतर्गत निर्धारित सांख्यिकीय पुस्तकें को रखना जो सभी व्यवहार का रिकॉर्ड रख सकें।
- प्रत्येक कंपनी के द्वारा अपनी AGM के 60 दिन के भीतर अंश पूंजी के दस्तावेजों की वार्षिक विवरणी जमा करना।
- उद्योग लाभ कमाने के लिए चलाए जा रहा है तो अन्तिम खाते में लाभ तथा हानि खाता अथवा सम्मिलित है, के मामले में यदि उद्योग लाभ के लिए नहीं चलाए जा रहा है तो लाभ–हानि खाते के बदले आय तथा व्यय खाता बनाया जाएगा।
- वे कंपनी के मामलों में स्थिति विवरण सही एवं शुद्ध प्रदर्शित करना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- आर्थिक चिट्ठा या तो क्षैतिज प्रारूप में या लम्बवत् प्रारूप में तैयार किया जा सकता है। यहां लाभ–हानि खाते के लिए कोई निर्धारित प्रारूप नहीं है।
- अंतिम खातों की प्रस्तुति हाल ही में बीते हुए आय एवं व्ययों, संपत्ति एवं दायित्वों के आंकड़े के संक्षिप्त प्रारूप के रूप में होती है, जिसके अंतर्गत मुख्य शीर्षक लाभ एवं हानि खाते तथा आर्थिक चिट्ठे तथा अन्य विस्तार तथा प्रकटन हेतु अपेक्षित सूचनाएं भी समूह के रूप में संक्षिप्त प्रारूप में प्रकट किए जाते हैं।
- प्रबन्धकीय पारिश्रमिक की लाभ पर प्रतिशत के रूप में गणना की जाती है तथा कम्पनी अधिनियम के 1956 की विभिन्न धाराओं तथा कम्पनी अधिनियम 1956 की अभिसूची XIII द्वारा भी शासित है।
- निम्नलिखित बातें विभिन्न धाराओं के अंतर्गत परिमाण के साथ की गई है—
  - (a) कुल मिलाकर अधिकतम प्रबंधकीय पारिश्रमिक देय।
  - (b) प्रबन्धकीय पारिश्रमिक अपर्याप्त तथा अलाभ की स्थिति में।
  - (c) पारिश्रमिक देय पूर्णकालिक संचालक तथा अंशकालिक संचालक को।
  - (d) कंपनी का शुद्ध लाभ निश्चित करना।
  - (e) प्रबंधक को पारिश्रमिक।
- उपलब्ध लाभ में से वितरण के लिए राशि का निर्धारण करना महत्वपूर्ण कार्य तथा यह विभिन्न तत्वों की संख्या पर निर्भर करता है, प्रावधान की राशि तथा वरीयता से नियोजन करना जरूरी है।
- लाभांश के द्वारा अंशधारियों को पूंजी वापस नहीं की जा सकती है।
- लाभ का एक भाग संचालक मंडल के निर्णय तथा कानून के अनुसार पृथक के माध्यम से प्रतिशत निर्धारित किया गया है, परंतु उससे ज्यादा स्वैच्छिक स्थानांतरण की अनुमति है।
- संचय से बाहर लाभांश की घोषणा कुछ शर्तों में कर सकते हैं।
- विशेष परियोजनाओं में लंबी अवधि से जुड़े कुछ मामलों में सरकार से अनुमोदन के अधीन पूंजी पर ब्याज का भुगतान किया जा सकता है।
- कंपनी अधिनियम की अनुसूची VI का भाग II वर्ष के लाभ तथा हानि खाता में प्रदर्शित नियोजन, जिसके लिए प्रदान की गई राशि शामिल है :
  - (1) अंश पूंजी का पुनर्भुगतान; अथवा
  - (2) ऋण का पुनर्भुगतान [खंड (vii)].
- पूंजी संचय में भावी वितरण के लिए संचय शामिल नहीं है तथा समामेलन से पूर्व का लाभ, स्थायी संपत्तियों की बिक्री पर लाभ, जब्त किए हुए अंशों के पुनर्निर्गमित करने पर, पूंजी कमी खाते का जमा शेष।
- कम्पनी के विभाज्य लाभ के वितरण का तात्पर्य लाभांश सदस्यों के बीच एक कम्पनी में प्रत्येक के द्वारा धारित शेयरों की संख्या के लिए और अधिकारों के लिये।
- निदेशक बोर्ड की सिफारिश के आधार पर वार्षिक सामान्य सभा में घोषणा की जाती है।
- अन्तरिम लाभांश का भुगतान संचालक मण्डल के निर्णय के आधार पर किया जाता है।
- समता अंश पर कोई लाभांश घोषित होने से पहले पूर्वाधिकारी अंश के धारक को निर्धारित दर पर लाभांश प्राप्त करने का अधिकार होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- आंशिक भुगतान अंशों पर लाभांश कम्पनी के प्रति लेख के रूप में करते हैं तथा इसकी अनुपस्थिति में प्रति तालिका A के अनुसार करते हैं।
- घोषणा के 30 दिनों के साथ भुगतान किया जाना चाहिये और अलग प्रावधानों के गैर भुगतान के मामले में दिये गये प्रावधानों के साथ गैर अनुपालन के लिये दण्ड सहित लागू कर रहे हैं।
- लाभांश वितरण कर राशि पर प्रभारित लिये राशि घोषित इस कारण से लाभांश वितरित या भुगतान लाभांश के माध्यम से ऐसी कम्पनी द्वारा।
- यह लाभांश तथा अतिरिक्त उधार पर कर के अन्तिम भुगतान के रूप में उपचारित होगा इसीलिये, कर इसके भुगतान, के सम्बन्ध में कोई कम्पनी द्वारा या कोई व्यक्ति द्वारा दावे किये जायेंगे।
- इसके प्रकटीकरण के रूप में सम्बंधित आयकर और अन्य कराधान अलग से दिखाया जाएगा।
- लाभांश वितरित कर दायित्व, सामान्यतः सीमा मदों में निर्दिष्ट रूप से प्रदर्शित, समान वित्तीय वर्ष के खातों में मान्य होना चाहिये, जिसमें सम्बन्धित लाभांश मान्य है।
- लाभ को बाहर छोड़कर लाभांश घोषित नहीं किया जा सकता।
- लाभांश के मार्ग के द्वारा पूंजी अंशधारकों को वापस नहीं लौटाई जा सकती।

स्व-परीक्षा प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न

1. लाभांश सामान्यतः चुकाया जाता है :
   (अ) चुकता पूंजी पर
   (ब) अधिकृत पूंजी पर
   (स) याचित पूंजी पर
2. अशोध्य ऋणों के कारण होने वाली हानि की पूर्ति के लिये रखी जाने वाली राशि :
   (अ) संचय
   (ब) प्रावधान
   (स) दायित्व
3. प्रतिभूति प्रीमियम खाते को चिट्ठे में दायित्व पक्ष के किस शीर्षक में दर्शाते हैं :
   (अ) संचय तथा आधिक्य
   (ब) चालू दायित्व एवं प्रावधान
   (स) अंश पूंजी
4. यदि प्रस्तावित लाभांश 20% है तो लाभों से संचय में हस्तान्तरित राशि होगी :
   (अ) 2.5%
   (ब) 5%
   (स) 7.5%

© The Institute of Chartered Accountants of India

5. उस मद को इंगित कीजिये जो लाभ–हानि खाते में 'रेखा के नीचे' दिखाई जायेगी :
   (अ) प्रस्तावित लाभांश
   (ब) कर के लिये प्रावधान
   (स) भविष्य निधि में योगदान
6. लाभांश वितरण कर की दर होती है :
   (अ) 15%
   (ब) 8%
   (स) शून्य

[**उत्तर** (Answer)—1. (अ), 2. (ब), 3. (अ), 4. (स), 5. (अ), 6. (अ)।]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न

7. खाता पुस्तकें रखने के लिये कौन उत्तरदायी है? कम्पनी विधान में उचित लेखा पुस्तकें रखने के सम्बन्ध में किये गये प्रावधानों का संक्षेप में उल्लेख कीजिए।
8. विभाज्य लाभ से आपका क्या आशय है? पूंजीगत लाभों से लाभांश कब चुकाया जाता है?

III. दीर्घउत्तरीय प्रश्न

9. वे कौन से शीर्षक हैं, जिनके अंतर्गत कम्पनियों द्वारा सामान्यतः लाभ नियोजित किये जाते हैं तथा किन कारणों से?

IV. व्यवहारात्मक प्रश्न

10. रास्कर मिल का इंजीनियर मिल के शुद्ध लाभ पर 5% कमीशन का हकदार है, औषधि विक्रेता शुद्ध लाभ पर 4% कमीशन का हकदार उस राशि पर है जो दूसरे का कमीशन चार्ज करने के बाद परंतु स्वयं का कमीशन चार्ज करने से पहले जो लाभ आता है, प्रत्येक को देय राशि क्या होगी? यदि दोनों का कमीशन से पहले मिल का शुद्ध लाभ ₹ 5,00,000 हो।
11. Paper Company of India Ltd. की पुस्तकों में 31 मार्च, 2006 को निम्नलिखित आंकड़ों से लाभ तथा हानि खाता तैयार कीजिए।

To	कार्यालय, विक्रय तथा वित्तीय खर्चे	5,73,804	By	आगे ले जाए	3,12,632
To	राष्ट्रीय रक्षा कोष	18,800	By	व्यापार खाते का शेष	38,35,414
To	संचालक फीस	23,484	By	विनियोगों पर ब्याज	10,964
To	ऋणपत्र पर ब्याज	2,824	By	हस्तांतरण शुल्क	37
To	प्रबन्धकीय संचालकों का पारिश्रमिक	1,40,000	By	यंत्र की बिक्री पर लाभ	
To	स्थायी संपत्तियों पर ह्रास	4,69,713		प्राप्त राशि	40,000
To	कर के लिये प्रावधान	11,40,000		घटाया : पुस्तकीय मूल्य	31,000
				(लागत 35,000)	9,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

To	सामान्य संचय	5,00,000
To	ऋणपत्र डूबत कोष	4,800
To	विनियोग पुनर्मूल्यांकन संचय	9,800
To	आगे ले गई राशि	12,84,822

एक अंकेक्षक के रूप में आपसे अपेक्षा की जाती है कि आप प्रबन्धकीय पारिश्रमिक पर टिप्पणी दें।

12. Bee Ltd. के 31.03.2006 को निम्नलिखित शेष है :

	₹
6% पूर्वाधिकार अंश 25 प्रत्येक पूर्णदत्त	2,00,000
समता अंश @ 100 प्रत्येक पूर्णदत्त	10,00,000
अंश प्रतिभूति खाता	2,00,000
पूंजी शोधन संचय खाता	1,00,000
सामान्य संचय	3,00,000
लाभ–हानि खाता	80,000

उस तिथि को, भूमि तथा भवन खातों में ₹ 5,00,000 पर खड़ा था तथा ₹ 8,00,000 पर पुनर्मूल्यांकन किया, यह निर्णय लिया गया कि

1. पूर्वाधिकार अंशों को 100 प्रत्येक में संघटित किया जाए।
2. समता अंश को ₹ 1 प्रत्येक में विभाजित किया जाए।
3. भूमि तथा भवन के पुनर्मूल्यांकन को अपनाया जाए तथा
4. चालू समता अंश पूंजी के 50% के बराबर समता अंशधारियों को पूर्णदत्त बोनस अंशों का निर्गमन किया जाए, आगम संचय तथा लाभ को इस उद्देश्य के लिए यदि आवश्यक हो, तो उपयोग किया जाए।

ऊपर दिए गए व्यवहारों के लिए जर्नल प्रविष्टियां कीजिए तथा संचय एवं लाभों को बनाए रखें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

भाग 2 : रोकड़ प्रवाह विवरण

(UNIT–2 : CASH FLOW STATEMENTS)

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस इकाई के अध्ययन के उपरांत आप सक्षम हो जायेंगे—

- **ए एस** 3 (AS 3) **के अनुसार रोकड़ प्रवाह विवरण को परिभाषित करने में।**
- **संचालन** (Operating), **निवेशात्मक** (Investing) **तथा वित्तीय** (Financial) **गतिविधियों में अन्तर करने में।**
- **रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य** (Cash equivalents) **के विविध तत्वों के अध्ययन में।**
- **रोकड़ प्रवाह विवरण को प्रत्यक्ष विधि एवं अप्रत्यक्ष विधि दोनों द्वारा तैयार करने में।**

2.1 परिचय (Introduction)

रोकड़ प्रवाह विवरण, ए एस 3 (AS 3), मार्च, 2004 में जारी किया गया था। यह लाभ की रोकड़ अवधारणा पर आधारित है।

लाभार्थ (Benefits)—

(a) रोकड़ प्रवाह विवरण किसी संस्था की रोकड़ और रोकड़ तुल्य में परिवर्तन के बारे में सूचना प्रदान करता है।

(b) व्यापारिक संचालनों से उत्पन्न रोकड़ की पहचान करता है।

(c) संचालात्मक रोकड़ आधिक्य, जिसे स्थायी सम्पत्तियों में निवेश के लिए लागू किया जा सकता है।

(d) संचालनों से प्राप्त रोकड़ के एक हिस्से को लाभांश और कर के भुगतान में प्रयोग किया जाता है और अन्य हिस्से को फिर से व्यापार में नियोजित कर दिया जाता है।

(e) नियोजन का बेहद उपयोगी साधन (Tool) है।

उद्देश्य (Purpose)—रोकड़ प्रवाह विवरण के दो बिन्दुओं के बीच की रोकड़ क्रियाओं को स्पष्ट करने के लिए तैयार किया जाता है।

रोकड़ के स्रोत (Sources of Cash)—

1. अंशों तथा ऋणपत्रों का निर्गमन एवं दीर्घकालीन ऋणों को जुटाना।
2. निवेशों एवं अन्य स्थायी संपत्तियों का विक्रय।
3. संचालनों से प्राप्त रोकड़।
4. रोकड़ में कमी।

रोकड़ के उपयोग (Applications of Cash)—

1. पूर्वाधिकार अंशों तथा ऋणपत्रों का शोधन एवं दीर्घकालीन ऋणों का पुनः भुगतान।
2. निवेशों एवं अन्य स्थायी संपत्तियों का क्रय।
3. कर का भुगतान।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. लाभांश का भुगतान।
5. रोकड़ में वृद्धि।

सिर्फ रोकड़ प्रवाह विवरण में संतुलन हेतु ही रोकड़ में वृद्धि या रोकड़ में कमी को क्रमशः उपयोगों तथा स्रोतों में लिखा जाता है।

इस अवसर पर विद्यार्थी ध्यान रखें कि, रोकड़ की क्रियाओं को समझने हेतु, रोकड़ प्रवाह विवरण में चिट्ठे की सभी मदों में परिवर्तनों पर पृथ्क से विचार करना चाहिए।

2.2 रोकड़ कोष के तत्व (Elements of Cash Fund)

आई. सी. ए. आई. के परिषद् द्वारा निर्गमित ए. एस. 3 (AS 3) के अनुसार, 'रोकड़ कोषों' में शामिल हैं—

(i) हस्तस्थ रोकड़,
(ii) बैंकों के पास माँग निक्षेप, तथा
(iii) रोकड़ तुल्य।

(a) **घटक** (Components)—
- अल्पकालीन अत्याधिक तरल निवेश हैं जो कि तत्परता के साथ रोकड़ की ज्ञात राशि में परिवर्तनीय हैं तथा मूल्य में परिवर्तन कि नगण्य सी जोखिम के अधीन हैं।
- अल्प परिपक्वता अवधि हेतु वाली प्रतिभूतियाँ; जैसे—अधिग्रहण की तिथि से तीन माह या इससे भी कम।

(b) **लक्ष्य** (Objective)—एक अल्प अवधि हेतु, अल्पकालिक रोकड़ की प्रति–बद्धताओं को पूरा करने के लिए आवश्यक निष्क्रिय रोकड़ का विस्तार।

(c) **उदाहरण** (Examples)—पूर्वाधिकार अंशों का अधिग्रहण, उनकी निर्दिष्ट शोधन तिथि से पूर्व, अल्प परिपक्वता अवधि वाली बैंक निक्षेप इत्यादि।

(d) **निष्कर्ष** (Conclusion)—इस प्रकार, रोकड़ प्रवाह विवरण, रोकड़ कोषों के प्रवाह के साथ सम्बन्ध रखता है परन्तु रोकड़ के मध्य क्रियायों, माँग पर देय बैंक शेष तथा रोकड़ तुल्य में अधिक रोकड़ के विनियोग पर विचार नहीं करता है। उदाहरण हैं—चालू खाते से आहरित रोकड़, बैंक में साठ दिनों के लिए रोकड़ निक्षेप इत्यादि।

2.3 रोकड़ प्रवाह गतिविधियों का वर्गीकरण (Classification of Cash Flow Activities)

1. गतिविधियों का अंतर्वाह—जिसमें रोकड़ में वृद्धि होती है।
2. गतिविधियों का बहिर्वाह—रोकड़ में कमी करता है।
3. संक्षेप में—व्यापारिक सत्ता की नकद स्थिति में परिवर्तन हेतु स्पष्टीकरण प्रदान करता है।
4. लेखा मानक 3 (AS 3) के अनुसार किसी अवधि के दौरान होने वाले रोकड़ प्रवाहों को वर्गीकृत करा है—
   (a) संचालन (Operating) गतिविधि,
   (b) निवेशात्मक (Investing) गतिविधि तथा
   (c) वित्तीय (Financial) गतिविधि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

2.3.1 संचालन गतिविधियाँ (Operating Activities)—

1. **परिभाषा** (Definition)—ये किसी उपक्रम की प्रमुख राजस्व उत्पन्न करने वाली गतिविधियाँ हैं।
2. **शुद्ध प्रभाव** (Net Impact)—रोकड़ के प्रवाह पर संचालन गतिविधियों के शुद्ध प्रभाव को 'संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह' या 'संचालन से रोकड़' के रूप में प्रतिवेदित किया जाता है।
3. **प्रमुख संकेतन** (Key Indicator)—संचालन गतिविधियों से नकद प्रवाह की राशि उस सीमा का प्रमुख संकेतक है जो निम्न हेतु पर्याप्त रोकड़ प्रवाह उत्पन्न करने के लिए एक उपक्रम द्वारा संचालित होते हैं—
   (a) उपक्रम की संचालन क्षमता को बनाये रखना,
   (b) लाभांश चुकाना, ऋणों का पुनः भुगतान तथा
   (c) वित्त के बाहरी स्रोतों का सहारा लिए बिना नए निवेश करना।
4. **सूचना उपलब्ध** (Information Provided)—यह आंतरिक वित्त के सम्बन्ध में उपयोगी सूचना उपलब्ध कराता है।
5. **लाभार्थ** (Benefits)—एतिहासिक संचालन रोकड़ प्रवाहों के विशिष्ट घटकों के बारे में सूचना 'अन्य सूचना के साथ संयोजन में', 'भावी संचालन रोकड़ प्रवाहों के पूर्वानुमान में' उपयोगी है।

2.3.2 निवेशात्मक गतिविधियाँ (Investing Activities)—

1. **परिभाषा** (Definition)—यहाँ दीर्घकालीन सम्पत्तियों और अन्य निवेशों (रोकड़ तुल्यों में शामिल नहीं) के अधिग्रहण एवं निपटारे करते हैं।
2. **पृथक् प्रकटीकरण** (Separate Disclosure)—निवेशात्मक गतिविधियों से उत्पन्न होने वाले रोकड़ प्रवाहों का पृथक प्रकटीकरण महत्वपूर्ण है क्योंकि यह रोकड़ प्रवाह प्रतिनिधित्व करते हैं—

   भविष्य में आय एवं रोकड़ प्रवाह उत्पन्न करने के इरादे से संसाधनों हेतु किये गये व्ययों की सीमा का।

2.3.3 वित्तीय गतिविधियाँ (Financial Activities)—

1. **परिभाषा** (Definition)—ये गतिविधियाँ, स्वामित्व पूँजी (पूर्वाधिकार अंश पूँजी सहित) एवं उपक्रम के ऋणों के आकार तथा संरचना में परिवर्तनों का परिणाम हैं।
2. **पृथक प्रकटीकरण** (Separate Disclosure) : वित्तीय गतिविधियों से उत्पन्न होने वाले रोकड़ प्रवाहों का पृथक प्रकटीकरण महत्वपूर्ण है, क्योंकि यह उपक्रम के कोष प्रदाताओं (पूँजी तथा ऋण दोनों) द्वारा भविष्य के रोकड़ प्रवाहों पर दावों के पूर्वानुमान में उपयोगी है।

2.4 संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों की गणना (Calculation of Cash Flows from Operating Activities)

1. **घटक** (Components)—संचालन गतिविधियों द्वारा रोकड़ प्रवाह उन व्यवहारों तथा अन्य घटनाओं के परिणाम हैं जो शुद्ध लाभ एवं हानि के निर्धारण में दर्ज होते हैं।
2. **उदाहरण** (Examples)—मालों की बिक्री एवं सेवाओं को प्रदान करने से प्राप्त रोकड़; शुल्क (फीस), आढ़त (कमीशन) एवं अन्य राजस्व से प्राप्त रोकड़; मालों हेतु पूर्तिकर्ताओं को नकद भुगतान, कर्मचारियों को नकद भुगतान इत्यादि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

3. **विधियाँ** (Methods)—एक उपक्रम संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों का निर्धारण किसी एक के प्रयोग द्वारा कर सकता है—

   (a) **प्रत्यक्ष विधि** (Direct method)—प्रत्यक्ष विधि, जिसमें सकल रोकड़ प्राप्तियों एवं सकल रोकड़ भुगतानों की मुख्य श्रेणियों को विचारित किया जाता है।

   (b) **अप्रत्यक्ष विधि** (Indirect method)—अप्रत्यक्ष विधि, जिसमें शुद्ध लाभ एवं हानि को निम्न व्यवहारों के प्रभावों से समायोजित किया जाता है :

   - किसी गैर-रोकड़ प्रकृति;
   - पूर्व या भावी संचालात्मक रोकड़ प्राप्तियों या भुगतानों के आस्थगन या उपार्जन तथा
   - निवेशात्मक या वित्तीय गतिविधियों से जुड़ी आय या व्यय कि मदें।

2.4.1 प्रत्यक्ष विधि (Direct Method)—

1. **आवश्यक सूचना** (Information rquired)

   (a) 'संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों' को लेखांकन अभिलेखों से सकल प्राप्तियों एवं सकल रोकड़ भुगतानों को प्राप्त कर सुनिश्चित किया जा सकता है।

   (b) उदाहरण के लिए—

   (i) देनदारों से प्राप्त रोकड़ के बारे में सूचना,

   (ii) लेनदारों को भुगतान, रोकड़ व्ययों इत्यादि, जिन्हें रोकड़ पुस्तक (बही) के विश्लेषण द्वारा प्राप्त किया जा सकता है।

   (c) वास्तविक व्यवहार में, लाभ एवं हानि खाते में बिक्री, विक्रय की लागत तथा अन्य मदों को निम्न के समायोजन द्वारा प्रासंगिक जानकारी प्राप्त होती है—

   ➔ अवधि के दौरान रहतियों तथा संचालन प्राप्यों एवं देयतायों में परिवर्तन;

   ➔ अन्य गैर-रोकड़ मदें; जैसे—स्थायी सम्पत्तियों पर ह्रास, ख्याति का अपलेखन, प्रारम्भिक व्ययों का अपलेखन, स्थायी संपत्तियों की बिक्री पर लाभ या हानि इत्यादि,

   ➔ अन्य मदें, जो निवेशात्मक या वित्तीय रोकड़ प्रवाहों पर नकद प्रभाव डालती हैं। उदाहरण हैं—चुकता एवं प्राप्त ब्याज, चुकता एवं प्राप्त लाभांश इत्यादि, जो वित्तीय या निवेशात्मक गतिविधियों से सम्बन्धित हैं एवं रोकड़ प्रवाह विवरण में पृथक से दर्शाये जाते हैं, तथा

   ➔ संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह की गणना की इस प्रक्रिया को 'आय विवरण विधि' के रूप में भी जाना जाता है।

2. प्रत्यक्ष विधि ऐसी सूचनाएँ भी प्रदान करती है जो भावी रोकड़ प्रवाहों के आकलन में उपयोगी हो सकती है तथा जो अप्रत्यक्ष विधि के अंतर्गत उपलब्ध नहीं होती हैं। इसलिए, अप्रत्यक्ष विधि की तुलना में इसे अधिक उपयुक्त माना जाता है।

3. हालांकि, संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के निर्धारण की अप्रत्यक्ष विधि वास्तविक व्यवहार में अधिक लोकप्रिय है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

2.4.2 अप्रत्यक्ष विधि (Indirect Method)—

1. **निर्धारण की विधि** (Method of Determination)—अप्रत्यक्ष विधि के अंतर्गत, संचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़ प्रवाह के निर्धारण हेतु लाभ एवं हानि खाते में उपस्थित विशिष्ट मदों के बजाय शुद्ध लाभ या हानि को समायोजित किया जाता है। शुद्ध लाभ या हानि को भी निम्न प्रभावों हेतु समायोजित किया जाता है—
   (a) अवधि के दौरान रहतियों तथा संचालन प्राप्यों एवं देयतायों में परिवर्तन;
   (b) गैर–रोकड़ मदें जैसे कि ह्रास;
   (c) अन्य सभी मदें, जो निवेशात्मक या वित्तीय रोकड़ प्रवाहों पर नकद प्रभाव डालती हैं, तथा
   (d) अप्रत्यक्ष विधि को 'समाधान विधि' के रूप में भी जाना जाता है।

2.4.3 निष्कर्ष (Conclusion)—

1. यह ध्यान देने योग्य है कि, प्रत्यक्ष एवं अप्रत्यक्ष दोनों ही विधियों में चालू सम्पत्तियों तथा चालू दायित्वों से सम्बन्धित संचालन गतिविधियों को 'संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों' के निर्धारण हेतु समायोजित किया जाता है।
2. लेकिन 'संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों' के निर्धारण हेतु प्रत्यक्ष विधि लाभ एवं हानि खाते के विशिष्ट मदों को समायोजित करती है एवं अप्रत्यक्ष विधि सम्पूर्ण शुद्ध लाभ (या हानि) को समायोजित करती है।
3. इसलिए, अप्रत्यक्ष विधि संचालनों से रोकड़ के अलग-अलग विवरण देने में विफल रहती हैं।

अप्रत्यक्ष विधि द्वारा 'संचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह' का प्रारूप

		₹
वर्ष के लिए शुद्ध लाभ (कर के पश्चात)	–	
***जोड़ें*— गैर-रोकड़ व्यय—**		
ह्रास	–	
अंश बट्टे का अपलेखन	–	
संपत्तियों की बिक्री पर हानि	–	
कराधान हेतु प्रावधान, इत्यादि	–	
***घटाएँ*—गैर-रोकड़ आय—**		
संपत्तियों की बिक्री पर लाभ	(–)	
गैर-रोकड़ मदों हेतु समायोजन के बाद शुद्ध लाभ (संचालन से रोकड़)	–	
***जोड़ें/घटाएँ*— कार्यशील पूँजी में परिवर्तन**		
(–) संचालन चालू संपत्तियों में वृद्धि	(–)	
(+) संचालन चालू संपत्तियों में कमी	–	

© The Institute of Chartered Accountants of India

(+) संचालन चालू दायित्वों में वृद्धि	–	
(–) संचालन चालू दायित्वों में कमी	(–)	
कर और आसाधारण मदों के अधीन संचालन से रोकड़ प्रवाह	**–**	
घटाएँ—कर का भुगतान (कर वापसी से शुद्ध)	(–)	
जोड़ें/घटाएँ— असाधारण मदें	–	
संचालन गतिविधियों से रोकड़ अंतर्वाह/बहिर्वाह		–

* संचालन **चालू** सम्पत्तियों/दायित्वों में 'रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य', अल्पकालीन निवेशों और अल्पकालीन ऋणों के अतिरिक्त अन्य सभी चालू सम्पत्तियों/दायित्वों को शामिल किया जायेगा।

2.5 निवेशात्मक गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों की गणना (Calculation of Cash Flows From Investing Activities)

1. ये गतिविधियाँ दीर्घकालीन संपत्तियों, गैर संचालात्मक चालू सम्पत्तियों तथा निवेशों के अधिग्रहण से सम्बन्धित होती हैं जिसके परिणामस्वरूप रोकड़ का बहिर्वाह होता है।
2. पूर्वोक्त सम्पत्तियों के निपटारे के परिणामस्वरूप रोकड़ का अंतर्वाह होता है।
3. इस प्रकार सम्पत्तियों का अधिग्रहण एवं निपटारे से सम्बन्धित (संचालन गतिविधियों से सम्बन्धित के अतिरिक्त) अंतर्वाह एवं बहिर्वाह इस श्रेणी के अंतर्गत दर्शाये जाते हैं।

2.6 वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों की गणना (Calculation of Cash Flows from Financing Activities)

1. ये गतिविधियाँ मूलतः उपक्रम की पूँजी तथा ऋणों में परिवर्तनों से सम्बन्धित होती हैं, जो रोकड़ के प्रवाह को प्रभावित करती हैं।
2. अंशों के शोधन तथा ऋणों के पुनः भुगतान के परिणामस्वरूप रोकड़ का बहिर्वाह।
3. इस प्रकार, उपक्रम को पूँजी तथा ऋणों की राशि से सम्बन्धित अंतर्वाह एवं बहिर्वाह इस शीर्षक के अंतर्गत दर्शाये जाते हैं।

विद्यार्थियों को सलाह दी जाती है कि वे इस अध्याय को अच्छे से समझने हेतु रोकड़ प्रवाह विवरण पर संशोधित लेखांकन मानक ए एस 3 (AS 3) के सम्पूर्ण पाठ का अवलोकन करें।

उदाहरण (Illustration) **1**

कम्पनी के लेखांकन अभिलेखों से रोकड़ खाते के सारांश का अग्रलिखित सार निकाला गया है—

रोकड़ खाते के सारांश
(Summary Cash Account)

	(₹'000)
1.1.2006 पर शेष	35
ग्राहकों से प्राप्त	2,783

© The Institute of Chartered Accountants of India

अंशों का निर्गमन		300
स्थायी सम्पत्ति की बिक्री		128
		3,246
पूर्तीकर्त्ताओं को भुगतान	2,047	
स्थायी सम्पत्ति हेतु भुगतान	230	
उपरिव्यय हेतु भुगतान	115	
मजदूरी एवं वेतन	69	
कराधान	243	
लाभांश	80	
अधिकोष ऋण का पुनः भुगतान	250	(3,034)
31.12.2006 पर शेष		**212**

31 दिसम्बर, 2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु ए एस–3 AS-3 (संशोधित) के अनुसार हिल्स लिमिटेड कम्पनी का रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें।

कम्पनी के पास कोई रोकड़ तुल्य नहीं है।

समाधान (Solution)

Hills Ltd.

Cash Flow Statement for the year ended 31st December, 2006

(Using the direct method)

(₹'000)

Cash flows from operating activities :		
Cash receipts from customers	2,783	
Cash payments to suppliers	(2,047)	
Cash paid to employees	(69)	
Other cash payments (for overheads)	(115)	
Cash generated from operations	552	
Income taxes paid	(243)	
Net cash from operating activities		309
Cash flow from investing activities :		
Payments for purchase of fixed assets	(230)	
Proceeds from sale of fixed assets	128	
Net cash used in investing activities		(102)

© The Institute of Chartered Accountants of India

Cash flows from financing activities :		
Proceeds from issuance of share capital	300	
Bank loan repaid	(250)	
Dividend paid	(80)	
Net cash used in financing activities		(30)
Net increase in cash equilvalents		177
Cash and cash equivalents at begining of period		35
Cash and cash equivalents at end of period		212

उपरोक्त दिये गये उदाहरण का समाधान केवल संक्षेप रोकड़ खाते का उपयोग कर तैयार किया गया है। तुलनात्मक आर्थिक चिट्ठे एवं लाभ तथा हानि खाते से रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करने की तकनीक को जोड़ने हेतु, उपरोक्त उदाहरण को हील्स लिमिटेड की विस्तृत जानकारी निकाल कर निम्नलिखित तरीके से आगे बढ़ाया गया है।

31 मार्च 2006 तक समाप्त होने वाले वर्ष के रयान लिमिटेड के लेखांकन अभिलेखों द्वारा निम्न तथ्य प्रदान किये गये हैं—

आय विवरण
(Income Statement)

		₹
बिक्री		6,98,000
बिके माल की लागत		(5,20,000)
सकल मुनाफा		**1,78,000**
परिचालन व्यय		
(₹ 37,000 ह्रास व्यय सहित)		(1,47,000)
		31,000
अन्य आय (व्यय)—		
ब्याज व्यय चुकाया	(23,000)	
ब्याज आय प्राप्त	6,000	
विनियोगों की बिक्री पर लाभ	12,000	
सयंत्र की बिक्री पर हानि	(3,000)	
		(8,000)
		23,000
आयकर		(7,000)
		16,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

तुलनात्मक आर्थिक चिट्ठा
(Comparative Balance Sheets)

	₹ 31st मार्च, 2006	₹ 31st मार्च, 2005
सम्पत्तियाँ (Assets)—		
संयंत्र सम्पत्तियाँ (Plant Assets)	7,15,000	5,05,000
घटाएँ *(Less)*—		
एकत्रित ह्रास (Accumulated Depreciation)	(1,03,000)	(68,000)
	6,12,000	4,37,000
विनियोग (दीर्घकालीन) Investments (Long term)	1,15,000	1,27,000
चालू सम्पत्तियाँ (Current Assets)—		
रहतिया (Inventory)	1,44,000	1,10,000
प्राप्य खाते (Accounts Receivable)	47,000	55,000
रोकड़ (Cash)	46,000	15,000
पूर्वदत्त व्ययों (Perpaid Expenses)	1,000,	5,000
	9,65,000	**7,49,000**
दायित्वों (Liabillities)—		
अंश पूँजी (Share Capital)	4,65,000	3,15,000
संचय एवं आधिक्य (Reserves and Surplus)	1,40,000	1,32,000
अनुबंधपत्र (Bonds)	2,95,000	2,45,000
चालू दायित्वों (Current Liabilities)—		
देय खाते (Accounts Payable)	50,000	43,000
उपार्जित दायित्वों (Accrued Liabilities)	12,000	9,000
देय आयकर (Income Taxes Payable)	3,000	5,000
	9,65,000	**7,49,000**

2005-2006 के दौरान हुए व्यवहारों तथा चुने हुए खातों के विश्लेषण हैं—

1. ₹ 78,000 हेतु विनियोग क्रय किये।
2. ₹ 1,02,000 हेतु विनियोग बेचे। इन विनियोगों की लागत ₹ 90,000 है।
3. ₹ 1,20,000 हेतु सयंत्र सम्पत्तियाँ क्रय कीं।
4. ₹ 5,000 हेतु सयंत्र संपत्तियों को बेचा, जिनकी लागत ₹ 10,000, के साथ ₹ 2,000 एकत्रित ह्रास है।
5. 31st मार्च, 2006 पर संयत्र संपत्तियों हेतु एक विनिमय में ₹ 1,00,000 के अंकित मूल्य के अनुबंधपत्र निर्गमित किये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

6. परिपक्वता पर ₹ 50,000 अंकित मूल्य के अनुबंध पत्रों का पुनःभुगतान किया।

7. ₹ 10 प्रत्येक के ₹ 15,000 अंशों को निर्गमित किया।

8. ₹ 8,000 लाभांश नकद चुकाया।

अप्रत्यक्ष विधि का प्रयोग कर AS-3 (संशोधित) के अनुसार रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें।

समाधान (Solution)

Ryan Ltd.

Cash Flow Statement

for the year ending 31st March, 2006

	₹	₹
Cash flows from operating activities :		
Net profit before taxation	23,000	
Adjustments for :		
Depreciation	37,000	
Gain on sale of investments	(12,000)	
Loss on sale of plant assets	3,000	
Interest expens	23,000	
Interest income	(6,000)	
Operating profit before working capital changes	**68,000**	
Decrease in accounts receivable	8,000	
Increase in inventory	(34,000)	
Decrease in prepaid expenses	4,000	
Increase in accounts payable	7,000	
Increase in accrued liabilities	3,000	
Cash generated from operations	56,000	
Income taxes paid*	(9,000)	
Net cash from operating activities		**47,000**
Cash flows from investing activities :		
Purchase of plant assets	(1,20,000)	
Sale of plant assets	5,000	
Purchase of investments	(78,000)	
Sale of investments	1,02,000	
Interest received	6,000	
Net cash used in investing activities		**(85,000)**

© The Institute of Chartered Accountants of India

Cash flows from Financing activities :		
Proceeds from issuance of share capital	1,50,000	
Repayment of bonds	(50,000)	
Interest paid	(23,000)	
Dividends paid	(8,000)	
Net cash from financing activities		**69,000**
Net increase in cash (and cash equivalents)		31,000
Cash (and cash equivalents) at beginning of period		15,000
Cash (and cash equivalents) at end of period		**46,000**

क्रियात्मक टिप्पणी (Working Note)—

	₹
आयकर चुकाया (Income taxes paid)—	
वर्ष हेतु आय कर व्यय (Income tax expense for the year)	7,000
जोड़ें (*Add*)—वर्ष के प्रारम्भ पर आय कर दायित्व (Income tax liability at the beginning of the year)	5,000
	12,000
घटायें *(Less)*—वर्ष के अन्त पर आय कर दायित्व (Income tax liability at the end of the year)	3,000
	9,000

उदाहरण (Illustration) **3**

31 मार्च, 2006 तथा 2005 पर सन लिमिटेड के आर्थिक चिट्ठे का सारांश इस प्रकार किया गया—

	2006	**2005**
	₹	₹
समता अंश पूँजी (Equity Share Capital)	60,000	50,000
संचय (Reserves)—		
लाभ एवं हानि खाता (Profit and Loss Account)	5,000	4,000
चालू दायित्वों (Current Liabilities)—		
लेनदार (Creditors)	4,000	2,500
कराधान (Taxation)	1,500	1,000
प्रस्तावित लाभांश (Proposed dividends)	2,000	1,000
	72,500	**58,500**

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थायी सम्पत्तियाँ (Fixed Assets) **अपलिखित मूल्य पर**—		
परिसर (Premises)	10,000	10,000
स्थिर वस्तु (Fixtures)	17,000	11,000
गाड़ियाँ (Vehicles)	12,500	8,000
अल्पकालीन विनियोग (Short-term investments)	2,000	1,000
चालू सम्पत्तियाँ (Current Assets)—		
रहतिया (Stock)	17,000	14,000
देनदार (Debtors)	8,000	6,000
अधिकोष तथा रोकड़ (Bank and Cash)	6,000	8,500
	72,500	**58,500**

तथा 31st मार्च, 2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु लाभ एवं हानि खाते का प्रकटीकरण—

	₹
कर से पूर्व लाभ (Profit before tax)	4,500
कराधान (Taxation)	(1,500)
कर के उपरान्त लाभ (Profit after tax)	3,000
प्रस्तावित लाभांश (Proposed dividends)	(2,000)
प्रतिधारित लाभ (Retained profit)	**1,000**

अतिरिक्त जानकारी उपलब्ध है (Further information is available)—

	Vehicles	Fixtures
	₹	₹
वर्ष हेतु ह्रास (Depreciation for year)	1,000	2,500
निष्कासन (Disposals)—		
निष्कासन पर प्राप्ति (Proceeds on disposal)	–	1,700
अपलिखित मूल्य (Written down value)	–	(1,000)
निष्कासन पर लाभ (Profit on disposal)		700

31st मार्च, 2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

Sun Ltd.

Cash Flow Statement

for the year ending 31st March, 2006

	₹	₹
Cash flows from operating activities :		
Net profit before taxation	4,500	
Adjustments for :		
Depreciation	3,500	
Profit on sale of vehicles	(700)	
Operating profit before working capital changes	7,300	
Increase in sundry debtors	(2,000)	
Increase in inventories	(3,000)	
Increase in sundry creditors	1,500	
Cash generated from operations	**3,800**	
Income taxes paid	(1,000)	
Net cash from operating activities		**2,800**
Cash flows from investing activities		
Sale of vehicles	1,700	
Purchase of vehicles	(8,000)	
Purchase of fixtures	(7,000)	
Net cash used in investing activities		**(13,300)**
Cash flows from Financing activities		
Issue of shares for cash	10,000	
Dividends paid	(1,000)	
Net cash from financing activities		**(9,000)**
Net increase in cash (and cash equivalents)		(1,500)
Cash (and cash equivalents) at beginning of period		9,500
Cash (and cash equivalents) at end of period		**8,000**

रोकड़ प्रवाह विवरण की टिप्पणी (Note to the Cash Flow Statement)

रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य (Cash and Cash Equivalents)

	31.3.2006	**31.3.2005**
अधिकोष एवं रोकड़ (Bank and Cash)	6,000	8,500
अल्पकालीन विनियोग (Short-term investments)	2,000	1,000
रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य (Cash and cash equivalents)	**8,000**	**9,500**

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रियात्मक टिप्पणी (Working Notes)—

		₹	₹
1.	**आय कर चुकाया** (Income taxes paid)		
	वर्ष हेतु आय कर व्यय (Income tax expense for the year)	1,500	
	जोड़ें (*Add*) : वर्ष के प्रारम्भ पर आय कर दायित्व (Income tax expense for the year)	1,000	
			2,500
	घटायें (*Less*) : वर्ष के अंत पर आय कर दायित्व (Income tax liability at the end ot the year)		1,500
			1,000
2.	**चुकता लाभांश** (Dividend paid)		
	वर्ष हेतु प्रस्तावित लाभांश (Proposed dividend for the year)		2,000
	जोड़ें *(Add) :* वर्ष के प्रारम्भ पर देय राशि (Amount payable at the beginning of the year)		1,000
			3,000
	घटायें *(Less) :* वर्ष के अंत पर देय राशि (Amount payable at the end of the year)		2,000
			1,000

3. **अधिग्रहण स्थायी सम्पत्तियाँ** (Fixed assets acquisitions)

	स्थिर वस्तु (Fixtures)	गाड़ियाँ (Vehicles)
	₹	₹
31.3.2006 पर अपलिखित मूल्य	17,000	12,500
वापस जोड़ें *(Add back) :*		
वर्ष हेतु ह्रास (Depreciation for the year)	1,000	2,500
निष्कासन (Disposals)	–	1,000
	18,000	16,000
घटायें *(Less) :* 31.12.2005 पर अपलिखित मूल्य	11,000	8,000
2005-2006 के दौरान अधिग्रहण	**7,000**	**8,000**

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण (Illustration) **4**

स्टार ऑइल लिमिटेड की मिस ज्योति ने 2005 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु रोकड़ प्रवाह विवरण बनाने के लिए अग्रलिखित सूचनाएँ एकत्रित कीं :

	(₹ लाखों में)
शुद्ध लाभ (Net Profit)	25,000
चुकता लाभांश (लाभांश कर सहित) [Dividend (including dividend tax) paid	8,535
आयकर हेतु प्रावधान (Provision for incomce tax)	5,000
वर्ष के दौरान चुकाया आयकर (Income tax paid during the year)	4,248
संपत्तियों की बिक्री पर हानि (शुद्ध) (Loss on sale of assets (net))	40
बिकी संपत्तियों का पुस्तक मूल्य (Book value of the assets sold)	185
लाभ एवं हानि खाते में प्रभारित ह्रास (Depreciation charged to profit & Loos Account)	20,000
पूँजी अनुदान का परिशोधन (Amortization of Capital grant)	6
विनियोगों की बिक्री पर लाभ (Profit on sale of investments)	100
बिके विनियोगों की परिचालन राशि (Carrying amount of investment sold)	27,765
विनियोगों पर ब्याज आय (Interest Income on Investments)	2,506
वर्ष के ब्याज व्यय (Interest expenses of the year)	10,000
वर्ष के दौरान चुकता ब्याज (Interest paid during the year)	10,520
कार्यशील पूँजी में वृद्धि (रोकड़ एवं अधिकोष शेष के अतिरिक्त) (Increase in working capital excluding cash & Bank Balance)	56,075
स्थायी संपत्तियों का क्रय (Purchase of fixed assets)	14,560
संयुक्त उद्यम में विनियोग (Investment in joint venture)	3,850
निर्माणाधीन कार्य पर व्यय (Expenditure on construction work in progress)	34,740
अप्राप्त याचनायों से प्राप्ति (Proceeds from calls in arrear)	2
पूँजीगत परियोजनाओं हेतु प्राप्त अनुदान (Receipt of grant for capital projects)	12
दीर्घकालीन उधार से प्राप्ति (Proceeds from long-term borrowings)	25,980
अल्पकालीन उधार से प्राप्ति (Proceeds from short-term borrowings)	20,575
प्रारम्भिक रोकड़ तथा अधिकोष शेष (Opening cash and Bank balance)	5,003
अंतिम रोकड़ तथा अधिकोष शेष (Closing cash and Bank balance)	6,988

अपेक्षित (Required)—

2005 वाले वर्ष हेतु इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड एकाउन्टेंट ऑफ इण्डिया द्वारा निर्गमित रोकड़ प्रवाह विवरण, ए.एस.–3 AS-3 के अनुसार रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें। (आवश्यक मान्यताएँ लें)

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

Star Oils Limited

Cash Flow Statement

for the year ending 31st December, 2005

₹ ₹ (लाखों में)

Cash flows from operating activities :		
Net profit before taxation (25,000 + 5,000)	30,000	
Adjustments for :		
Depreciation	20,000	
Loss on sale of assets (Net)	40	
Amortisation of capital grant	(6)	
Profit on sale of investments	(100)	
Interest income on investments	(2,506)	
Interest expenses	10,000	
Operating profit before working capital changes	57,428	
Changes in working capital (Excluding cash and bank balance)	(56,075)	
Cash generated from operations	1,353	
Income taxes paid	(4,248)	
Net cash used in operating activities		**(2,895)**
Cash flows from investing activities :		
Sale of assets	145	
Sale of investments (27,765 + 100)	27,865	
Interest income on investments	2,506	
Purchase of fixed assets	(14,560)	
Investment in joint venture	(3,850)	
Expenditure on construction work-in progress	(34,740)	
Net cash used in investing activities		**(22,634)**
Cash flows from Financing activities :		
Proceeds from calls in arrear	2	
Receipts of grant for capital projects	12	
Proceeds from long-term borrowings	25,980	
Proceeds from short-term borrowings	20,575	

© The Institute of Chartered Accountants of India

Interest paid	(10,520)	
Dividends (including dividend tax) paid	(8,535)	
Net cash from financing activities		**27,514**
Net increase in cash (and cash equivalents)		**1,985**
Cash (and cash equivalents) at beginning of period		**5,003**
Cash (and cash equivalents) at end of period		6,988

क्रियात्मक टिप्पणी (Working Notes)—

	₹
बिकी संपत्तियों का पुस्तक मूल्य (Book value of the assets)	185
घटायें *(Less)* : संपत्तियों की बिक्री पर हानि (Loss on sale of assets)	40
बिक्री की प्राप्ति (Proceeds on sale)	145

मान्यता (Assumption)—

₹ 2,506 के विनियोगों पर ब्याज आय को वर्ष के दौरान प्राप्त माना है।

उदाहरण (Illustration) **5**

एक्स लिमिटेड के रोकड़ खाते के निम्नलिखित सारांश से, 31st मार्च, 2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु ए एस–3 AS-3 (संशोधित) के प्रत्यक्ष विधि के प्रयोग अनुसार रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें। कम्पनी के पास कोई रोकड़ तुल्य नहीं हैं।

31.3.2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु रोकड़ खाते का सारांश

	₹'000		**₹'000**
1.4.2005 पर शेष	50	पूर्तीकर्ताओं का भुगतान	2,000
समता अंशों का निर्गमन	300	स्थायी संपत्तियों का क्रय	200
ग्राहकों से प्राप्ति	2,800	उपरिव्यय व्यय	200
स्थायी संपत्तियों की बिक्री	100	मजदूरी एवं वेतन	100
		कराधान	250
		लाभांश	50
		अधिकोष ऋण का पुनः भुगतान	300
		31.3.2006 पर शेष	150
	3,250		**3,250**

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

X Limited

Cash Flow Statement for the year ended 31st March, 2006

(Using Direct Method)

	₹'000	₹'000
Cash flows from operating activities :		
Cash receipts from customers	2,800	
Cash payments to suppliers	(2,000)	
Cash paid to employees	(100)	
Cash payments for overheads	(200)	
Cash generated from operations	500	
Income taxes paid	(250)	
Net cash from operating activities		**(250)**
Cash flow from investing activities :		
Payments for purchase of fixed assets	(200)	
Proceeds from sale of fixed assets	100	
Net cash used in investing activities		**(100)**
Cash flows from financing activities		
Proceeds from issuance of equity shares	300	
Bank loan repaid	(300)	
Dividend paid	(50)	
Net cash from financing activities		**(50)**
Net increase in cash (and cash equlvalents)		**100**
Cash (and cash equivalents) at beginning of period		**50**
Cash (and cash equivalents) at end of period		**150**

उदाहरण (Illustration) **6**

ए बी सी लिमिटेड के लाभ एवं हानि खाते तथा सम्बन्धित आर्थिक चिट्ठे की सूचना नीचे दी गयी है—

ए बी सी लिमिटेड का लाभ एवं हानि खाता

(Prfit and Loss Account of ABC Ltd.)

31st **दिसम्बर**, 2006 **पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु**

(₹ लाखों में)

आगम (Revenue) :	
बिक्री (Sales)	4,150
ब्याज एवं लाभांश (Interest and dividend)	100
रहतिया समायोजन (Stock adjustment)	20
योग (Total) (A)	**4,270**

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यय (Expenditure) :	
क्रय (Purchase)	2,400
मजदूरी एवं वेतन (Wages and salaries)	800
अन्य व्यय (Other expenses)	200
ब्याज (Interest)	60
ह्रास (Depreciation)	100
योग (Total) (B)	**3,560**
कर पूर्व लाभ (Profit before tax) (A–B)	710
कर प्रावधान (Tax provision)	200
कर पश्चात लाभ (Profit after tax)	510
लाभ एवं हानि खाते का शेष लाया गया (Balance of Profit and Loss account brought forward)	50
वितरण हेतु उपलब्ध लाभ (Profit available for distribution (C)	560
विनियोजन (Appropriations)—	
सामान्य संचय में हस्तांतरण (Transfer to general reserve)	200
प्रस्तावित लाभांश (Proposed dividend)	300
वितरण कर (Distribution tax)	30
योग (Total) (D)	530
शेष (Balance) (C–D)	30

सम्बन्धित आर्थिक चिट्ठे की सूचना	31.12.2006	31.12.2005
(Relevant Balance Sheet Information)	₹ in lakhs	₹ in lakhs
देनदार (Debtors)	400	250
रहतिया (Inventories)	200	180
लेनदार (Creditors)	250	230
अदत्त मजदूरी (Outstanding wages)	50	40
अदत्त व्यय (Outstanding expenses)	20	10
अग्रिम कर (Advance tax)	195	180
कर प्रावधान (Tax provision)	200	180

कर देयता का आकलन करें।

प्रत्यक्ष विधि एवं अप्रत्यक्ष विधि दोनों का प्रयोग कर संचालन (Operating) गतिविधि से रोकड़ प्रवाह की गणना करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

ABC Limited

Cash Flow from Operating Activities

for the year ending 31st December, 2006

	₹ लाखों में	₹ लाखों में
By Direct Method		
Cash Receipts :		
Cash sales and collection from debtors		
Sales+Opening debtors–Closing debtors (A)	4,150 + 250 – 400	4,000
Cash Payments :		
Cash purchases & payment to creditors		
Purchases+Opening creditors–Closing creditors	2,400+230 – 250	2,380
Wages and salaries paid	800 + 40 – 50	790
Cash expenses	200 + 10 – 20	190
Taxes paid–Advance tax		195
(B)		3,555
Cash flow from operating activities (A–B)		445
By Indirect method		
Profit before tax		710
Add : Non-cash items : Depreciation		100
Add : Interest : Financing cash outflow		60
Less : Interest and Dividend : Investment cash inflow		(100)
Less : Tax paid		(195)
Working capital adjustments		
Debtors	250–400 (–150)	
Inventories	180–200 (–20)	
Creditors	250–230 20	
Outstanding wages	50–40 10	
Outstanding expenses	20–10 10	(130)
Cash flow from operating activities		445

© The Institute of Chartered Accountants of India

सारांश
(SUMMARY)

- ए एस 3 (AS 3) के अंतर्गत व्यवहारित।
- लाभ की नकद अवधारणा पर आधारित।
- किसी उपक्रम के रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य में परिवर्तन से सम्बन्धित शामिल सूचनाओं की सुविधा।
- नियोजन (Planning) का उपयोगी साधन।
- रोकड़ कोष में शामिल हैं—
  (a) हस्तस्थ रोकड़
  (b) अधिकोष (बैंक) के साथ माँग निक्षेप
  (c) रोकड़ तुल्य
- रोकड़ प्रवाह गतिविधियों का अंतर्वाह एवं बहिर्वाह के रूप में वर्गीकृत किया जा सकता है लेकिन ए एस–3 (AS-3) इन्हें संचालन (Operating) गतिविधि, निवेशात्मक (Investing) गतिविधि, वित्तीय (Financial) गतिविधि के रूप में वर्गीकृत करता है।
- संचालन (Operating) गतिविधियाँ प्रमुख राजस्व उत्पन्न करने वाली गतिविधियाँ हैं।
- निवेशात्मक (Investing) गतिविधियों, दीर्घकालीन संपत्तियों और अन्य निवेशों के अधिग्रहण एवं निपटारे से सम्बन्धित हैं।
- वित्तीय (Financial) गतिविधियों में, स्वामित्व पूँजी (पूर्वाधिकार अंश पूँजी सहित) एवं उपक्रम के ऋणों के आकार तथा संरचना में परिवर्तनों का परिणाम शामिल हैं।
- संचालन (Operating) गतिविधि से रोकड़ प्रवाह गणना की दो विधियाँ शामिल हैं—
  (a) प्रत्यक्ष विधि
  (b) अप्रत्यक्ष विधि इसे 'समाधान विधि' के रूप में भी जाना जाता है।
- निवेशात्मक (Investing) गतिविधियों की गणना के क्रम में, संपत्तियों का अधिगृहण एवं निपटारे से सम्बन्धित (संचालन गतिविधियों से सम्बन्धित के अतिरिक्त) अंतर्वाह एवं बहिर्वाह इस श्रेणी के अंतर्गत दर्शाये जाते हैं।
- वित्तीय (Financial) गतिविधियों की गणना के क्रम में, उपक्रम की पूँजी तथा ऋणों की राशि से सम्बन्धित अंतर्वाह एवं बहिर्वाह इस शीर्षक के अंतर्गत दर्शाये जाते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्व-परीक्षा प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न (Objective Type Questions)

दिए गये विकल्पों से अधिक उपयुक्त उत्तर चुनिये—

1. यश लिमिटेड अपना रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार कराना चाहता है। वह अपने ₹60,000 पुस्त मूल्य के उपकरणों को ₹8,000 के लाभ पर बेचते हैं। इस रोकड़ प्रवाह विवरण के अंतर्गत संचालन (operating) गतिविधियों की प्रतिवेदित की जाने वाली राशि है—
   (अ) शून्य (Nil)
   (ब) (8,000)
   (स) 8,000
2. एक वित्तीय उपक्रम द्वारा चुकता ब्याज से अर्जित रोकड़ प्रवाह कि दशा में, यह ..... से रोकड़ प्रवाह है।
   (अ) वित्तीय (Financial) गतिविधि
   (ब) निवेशात्मक (Investing) गतिविधि
   (स) संचालन (Operating) गतिविधि
3. रोकड़ प्रवाह विवरण की दशा में, 'रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य' में शामिल हैं—
   (अ) बैंक एवं रोकड़
   (ब) अल्पकालीन विनियोग
   (स) (अ) तथा (ब) दोनों
4. रोकड़ प्रवाह विवरण पर ए एस–3 (AS-3) के अनुसार, एक निर्माणी कम्पनी द्वारा ए बी सी कम्पनी लिमिटेड के अंशों की बिक्री से प्राप्त रोकड़ को ..... के रूप में वर्गीकृत किया जाना चाहिए—
   (अ) संचालन (Operating) गतिविधि,
   (ब) वित्तीय (Financial) गतिविधि,
   (स) निवेशात्मक (Investing) गतिविधि,
5. रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करते समय, ऋण का समता में परिवर्तन
   (अ) वित्तीय (Financial) गतिविधि के रूप में दर्शाना चाहिए।
   (ब) निवेशात्मक (Investing) गतिविधि के रूप में दर्शाना चाहिए
   (स) गैर-रोकड़ व्यवहारों (non-cash transaction) के रूप में नहीं दर्शाना चाहिए।

   [**उत्तर** (Answer)—1. (अ), 2. (स), 3. (स), 4. (स), 5. (स)।]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न (Short Answer Type Questions)

6. उपयोगकर्ता रोकड़ प्रवाह विवरण से क्या अतिरिक्त सूचना प्राप्त कर सकते हैं?
7. लेखों के उपयोगकर्त्ताओं को रोकड़ प्रवाह सूचनाएँ प्रदान करने हेतु आवश्यक रोकड़ प्रवाह वर्गीकरण की संक्षेप में चर्चा करें।
8. एक निर्माणी संस्थान के निवेशात्मक (Investing) गतिविधियों एवं संचालन (Operating) गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह के दो उदाहरण दें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

III. दीर्घ उत्तरीय प्रश्न (Long Answer Type Questions)

9. रोकड़ प्रवाह विवरण का क्या महत्व है? रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य के विभिन्न तत्वों को समझाएँ।

10. उदाहरण की सहायता से रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करने की प्रत्यक्ष एवं अप्रत्यक्ष विधियों का वर्णन करें।

IV. क्रियात्मक प्रश्न (Practical Problems)

11. ग्रो मोर लिमिटेड के खातों से सम्बन्धित निम्नलिखित विवरणों से रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें—

	₹ **31st मार्च, 2006**	₹ **31st मार्च, 2005**
दायित्व (Liabllities)—		
अंश पूँजी (Share Capital)	10,00,000	8,00,000
संचय (Reserve)	2,00,000	1,50,000
लाभ एवं हानि खाता (Profit and Loss Account)	1,00,000	60,000
ऋणपत्र (Debentures)	2,00,000	–
कराधान हेतु प्रावधान (Provision for taxation)	1,00,000	70,000
प्रस्तावित लाभांशा (Proposed dividend)	2,00,000	1,00,000
विविध लेनदार (Sundry creditors)	7,00,000	8,20,000
	25,00,000	**20,00,000**
सम्पत्तियाँ (Assets) :		
यंत्र एवं सयंत्र (Plant and Machinery)	7,00,000	5,00,000
भूमि तथा भवन (Land and Building)	6,00,000	4,00,000
विनियोग (Investments)	1,00,000	–
विविध देनदार (Sundry debtors)	5,00,000	7,00,000
रहतिया (Stock)	4,00,000	2,00,000
हस्तस्थ / बैंक में रोकड़ (Cash on hand/Bank)	2,00,000	2,00,000
	25,00,000	**20,00,000**

(i) यंत्र एवं सयंत्र के प्रारम्भिक मूल्य पर 25% कि दर से ह्रास प्रभार किया गया ।

(ii) वर्ष के दौरान ₹50,000 लागत (अपलिखित मूल्य ₹20,000) का एक पुराना यंत्र ₹35,000 पर बेच दिया गया।

(iii) ₹50,000 आयकर वर्ष के दौरान चुकाया गया।

(iv) निर्माणाधीन भवन कोई मूल्यह्रास के अधीन नहीं था।

रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

12. निम्नलिखित आर्थिक चिट्ठे एवं सूचनाओं से, 31st मार्च, 2006 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु रयान लिमिटेड का रोकड़ प्रवाह विवरण तैयार करें—

आर्थिक चिट्ठा

(Balance Sheet)

	₹ 31st March, 2006	₹ 31st March, 2006
दायित्व (Liabllities) :		
समता अंश पूँजी (Equity Share Capital)	6,00,000	5,00,000
10% विमोचनशील पूर्वाधिकार पूँजी (Redeemable Preference Capital)	–	2,00,000
पूँजी शोधन संचय (Capital Redemption Reserve)	1,00,000	–
पूँजी संचय (Capital Reserve)	1,00,000	–
सामान्य संचय (General Reserve)	1,00,000	2,50,000
लाभ एवं हानि खाता (Profit and Loss Account)	70,000	50,000
9% ऋणपत्र (Debentures)	2,00,000	–
विविध लेनदार (Sundry Creditors)	95,000	80,000
देय विपत्र (Bills Payable)	20,000	30,000
व्यय हेतु दायित्व (Liabilities for Expenses)	30,000	20,000
कराधान हेतु प्रावधान (Provision for Taxation)	95,000	60,000
प्रस्तावित लाभांश (Proposed dividend)	90,000	60,000
	15,00,000	**12,50,000**
सम्पत्तियाँ (Assets) :		
भूमि तथा भवन (Land and Building)	1,50,000	2,00,000
यंत्र एवं सयंत्र (Plant and Machinery)	7,65,000	5,00,000
विनियोग (Investments)	50,000	80,000
रहतिया (Inventory)	95,000	90,000
प्राप्य विपत्र (Bills Receivable)	65,000	70,000
विविध देनदार (Sundry debtors)	1,75,000	1,30,000
रोकड़ एवं बैंक (Cash and Bank)	65,000	90,000
प्रारंभिक व्यय (Preliminary Expenses)	10,000	25,000
स्वैच्छिक पृक्करण भुगतान (Voluntary Separation Payments)	1,25,000	65,000
	15,00,000	**12,50,000**

© The Institute of Chartered Accountants of India

अतिरिक्त सूचना (Additional information)—

(i) भूमि का एक हिस्सा ₹ 1,50,000 (लागत : ₹ 1,20,000) हेतु बेच दिया और शेष भूमि पुनर्मूल्यांकित की गयी थी। पूँजी संचय में बिक्री का लाभ एवं पुनर्मूल्यांकन का लाभ शामिल है।

(ii) ₹ 90,000 हेतु एक यंत्र को 1st अप्रैल, 2005 पर बेचा गया था (वास्तविक लागत : ₹ 70,000 तथा अपलिखित मूल्य : ₹ 50,000) और ₹ 1 लाख मूल्य के ऋणपत्रों को ₹ 4.5 लाख के अधिग्रहित संयत्र के प्रतिफल के हिस्से के रूप में निर्गमित किया गया था।

(iii) विनियोगों के एक हिस्से को ₹ 70,000 हेतु (लागत : ₹ 50,000) बेचा गया था।

(iv) प्राप्त पूर्व अधिग्रहण लाभांश ₹ 5,000 को विनियोग की लागत के सम्मुख समायोजित किया गया।

(v) संचालकों (निदेशकों) ने चालू वर्ष हेतु 15% लाभांश प्रस्तावित किया है।

(vi) ₹ 50,000 की स्वैच्छिक पृथक्करण लागत को सामान्य संचय के सम्मुख समायोजित किया गया।

(vii) चालू वर्ष हेतु आयकर देयता का अनुमान ₹ 1,35,000 था।

(viii) संयंत्र पर 15% की दर से ह्रास अपलिखित किया गया है लेकिन भूमि तथा भवन पर कोई ह्रास प्रभारित नहीं किया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

3

समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि

[PROFIT OR LOSS PRIOR TO INCORPORATION]

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस अध्याय के अध्ययन के पश्चात् आप सक्षम होंगे—

- **समामेलन से पूर्व के लाभों के लेखे करने में।**
- **समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि की गणना करने की विभिन्न विधियों को सीखने में।**
- **विक्रेता के देनदारों ओर लेनदारों की अवधारणा को समझने में तथा उन्हें उपचारित करने में।**

1. परिचय
(INTRODUCTION)

जब किसी कम्पनी के प्रवर्तक एक चालू व्यवसाय को उसके पंजीयन की तिथि से पूर्व अधिगृहीत करते हैं एवं उस व्यवसाय का स्वामित्व एवं प्रबन्धन करते हैं तो ऐसे व्यवसाय को कम्पनी के रूप में अस्तित्व में आने से पूर्व की अवधि तक के इस लाभ या हानि की राशि को समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि के रूप में जाना जाता है। ऐसे लाभ या हानियाँ जो कम्पनी से सम्बन्धित होते हैं या इसके द्वारा देय होते हैं। पूँजीगत प्रवृति के होते हैं। यह आवश्यक है कि इस प्रकार के लाभ या हानि को व्यावसायिक लाभ या हानि से पृथक् अभिव्यक्त किया जाये।

इस सम्बन्ध में सामान्य व्यवहार यह है कि—

(i) यदि हानि हो तो,

  (a) इसको लाभ–हानि डेबिट करके अपलिखित किया जा सकता है या इसे एक विशिष्ट खाते "समामेलन से पूर्व की हानि" में डेबिट करके चिट्ठे में सम्पत्ति के रूप में दिखाया जाता है।

  (b) वैकल्पिक रूप में इसे ख्याति खाते में डेबिट किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) दूसरी ओर यदि, अधिग्रहण से पूर्व की अवधि में लाभ कमाया जाता है और इसे उस अवधि के लिए देय ब्याज से पूर्णतः शोधित (Abrobed) नहीं किया जाता है तो इसे पूँजी संचय खाते या ख्याति खाते में क्रेडिट कर दिया जाता है, यदि कोई ख्याति सम्पत्ति के रूप में समायोजित की गई हो। यह लाभ कम्पनी के सदस्यों में लाभांश के रूप में वितरण योग्य उपलब्ध नहीं होगा।

2. समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि की गणना करने की विधियाँ

(METHOD OF COMPUTING PROFIT OR LOSS PRIOR TO INCORPORATION)

ऐसे लाभ या हानि का निर्धारण करना बहुत सरल बात होगी यदि कम्पनी के अस्तित्व में आने से पूर्व लेख पुस्तकों को बन्द करना व व्यवसाय द्वारा रखे गये स्टॉक (रहतिये) को ज्ञात करना संभव हो। ऐसी स्थिति में पुस्तकों से संक्षिप्त (Abstracted) तलपट तैयार किया जायेगा और लाभ या हानि को ज्ञात किया जायेगा। तत्पश्चात् या तो पुस्तकें बन्द कर दी जायेंगी या बिना वितरण के शेष जारी रखे जायेंगे। केवल इस प्रकार ज्ञात की गई लाभ या हानि की राशि को उपर्युक्त वर्णित रीति से समायोजित किया जाएगा। जब यह सम्भव न हो तब निम्न में से कोई विधि इस उद्देश्य हेतु अपनायी जायेगी।

(1) सबसे सरल परन्तु सबसे उचित विधि नहीं है कि पुरानी पुस्तकों को बन्द कर दिया जाये और समामेलन की तिथि पर विद्यमान सम्पत्तियों व दायित्वों के साथ नई पुस्तकें खोली जाएं। इस प्रकार उस विधि तक के परिणाम स्वतः समायोजित हो जायेंगे। तथा अधिगृहीत सम्पत्तियों व दायित्वों के मूल्य व क्रय मूल्य के मध्य अन्तर को या तो ख्याति या संचय के रूप में समायोजित कर दिया जाता है।

अतः खाते केवल समामेलन की अवधि से सम्बन्धित होंगे तथा समामेलन से पूर्व की अवधि के लाभ या हानि के लिये किसी प्रकार के समायोजन की आवश्यकता नहीं पड़ेगी।

(2) चूंकि व्यवसाय के अधिग्रहण का निर्णय सामान्यतः उस तिथि से बहुत बाद में लिया जाता है। जिस तिथि से इसे अधिगृहीत करने की सहमति बनती है। अतः साधारणतः यह सम्भव नहीं होता कि उपर्युक्त वर्णित विधियों में से किसी विधि को अपनाया जाये। ऐसी परिस्थिति में केवल यही विकल्प बचता है कि वर्ष के लाभों को समामेलन से पूर्व तथा पश्चात् की अवधि के लिए दो भागों में बाँटकर हस्तांतरित कर दिया जाये। ऐसा समय के आधार पर या विक्रय के आधार पर या ऐसी विधि जो दोनों का मिश्रण हो के आधार पर किया जाये।

3. बंटवारे का आधार

(BASIS OF APPORTIONMENT)

- किसी व्यवसाय के सकल लाभ की राशि समय पर निर्भर नहीं होती है। अतः अपेक्षाकृत यह अधिक उपयुक्त होगा कि इसे विक्रय के आधार पर बाँटा जाये। इसी प्रकार सकल लाभ को अर्जित करने में जो व्यय हुए हैं यदि उनका उससे प्रत्यक्ष सम्बन्ध नहीं है तो, उन्हें प्रत्येक परिस्थिति में एक उपयुक्त आधार पर बाँटा जाना चाहिए।
- सामान्य व्यय जो स्थायी होते हैं, जैसे–बीमा, वेतन, ह्रास आदि समय के आधार पर बाँटे जाते हैं, जबकि वे परिवर्तनशील व्यय होते हैं, जैसे—डूबत ऋण, कटौती (discount), बाह्य भाग, इत्यादि को विक्रय के आधार पर बाँटा जाता है [उपलब्ध सूचना की दृष्टि से उस समय जब ये व्यय किये गये हों या उन दोनों अवधियों के लाभों से सम्बन्धित प्रतिफल स्वरूप व्यय किये गये हों]

© The Institute of Chartered Accountants of India

- उदाहरण के लिये, विक्रेता के क्रेडिट शेष पर देय ब्याज उस अवधि के लाभ से चार्ज किया जाता है, जो व्यवसाय के अधिग्रहण से पूर्व की अवधि का है। तथा यह माना जाता है कि यह उस अवधि से सम्बन्धित है जब यह लाभ उपार्जित किया गया है। यद्यपि क्रय मूल्य का भुगतान नहीं किया गया है, किन्तु यदि व्यवसाय के अधिग्रहण पर क्रय मूल्य नहीं चुकाया जाता है, तो बाद की अवधि का ब्याज समामेलन के पश्चात् की अवधि के लाभों में से चार्ज किया जाता है।
- पुनः कम्पनी के निर्माण से सम्बन्धित व्यय यद्यपि समामेलन से पूर्व की अवधि में व्यय किये जाते हैं, किन्तु वे समामेलन के पश्चात् की अवधि के लाभों में से चार्ज किये जाते हैं।

	₹
माना समामेलन से पूर्व अवधि की बिक्री	6,000
समामेलन के पश्चात् की अवधि की बिक्री	19,000
	25,000

कम्पनी केवल एक ही प्रकार के उत्पाद का व्यापार करती है। वर्ष में समामेलन के पूर्व अवधि की बिक्री की इकाई लागत की तुलना के पश्चात् की अवधि की इकाई लागत 10% कम हो गई है। इस स्थिति में बिक्री की लागत दोनों अवधियों के मध्य 6,000 : 17,100 (अर्थात् 19,000 – 1,900) के अनुपात में विभाजित की जायेगी।

4. समामेलन के पूर्व या हानि
(PRE-INCORPORATION PROFITS & LOSSES)

क्र.	समामेलन से पूर्व लाभ	समामेलन से पूर्व हानि
1.	इसका पूँजीगत संचय खाते में हस्तांतरण (पूँजीवृत) इसका प्रयोग किया जा सकता है—	इसका व्यवसाय अधिगृहीत करने के लागत के रूप में उपचारित करके (ख्याति) इसका प्रयोग किया जा सकता है—
	• अधिग्रहण पर ख्याति को अप–लिखित करने	• समामेलन के पश्चात् के लाभों से
	• प्रारम्भिक व्यय को अपलिखित, सम्पत्तियों के अधिमूल्य को (Writing down)	• अधिग्रहण पर ख्याति को जोड़ना
	• बोनस अंशों को निर्गमित	• पूँजीगत लाभों को अपलिखित करना।
	• अंशतः भुगतान अंशों का भुगतान (Party paid share)	

उदाहरण (Illustration) **1**

विद्युत लिमिटेड का 1 जुलाई, 2007 को बिजली लिमिटेड का 1 जनवरी से अधिग्रहण करने के लिए समामेलन हुआ। बिजली का व्यवसाय चालू रखा जायेगा। स्थायी सम्पत्ति व ख्याति का क्रय मूल्य उन वर्षों के लाभों के 80% के बराबर देय होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

निम्न तलपट 31 दिसम्बर, 2007 को दिया गया है, जिससे आप चिट्ठा तैयार कर सकें तथा लाभ–हानि बंटबारा खाते में से 1/3 प्रारम्भिक व्यय को अपलिखित करना है :

	Dr.	Cr.
	₹	₹
अंश पूँजी 1,500 समता अंशों की ₹100 प्रत्येक ₹80 चुकता		1,20,000
विविध देनदार	82,000	
31 दिसम्बर, 2007 पर रहतिया	67,000	
अधिकोष में तथा हाथ में रोकड़	24,000	
निर्देशक शुल्क	3,000	
प्रारम्भिक व्यय	24,000	
विविध लेनदार		32,000
बिजली के साथ प्रवेश ठहराव के अन्तर्गत सभी व्ययों के प्रावधान के पश्चात् वर्ष का लाभ		48,000
	2,00,000	2,00,000

समाधान (Solution)

Balance Sheet of M/s Bidyut Ltd. as on 31st Dec. 2007

Liabilities	₹	***Assets***	₹
Share Capital		*Fixed Assets*	
Issued & Subscribed		Goodwill & Fixed Assets	38,400*
Capital 1,500 Equity		Investments	Nil
Shares of ₹ 100 each,		*Current Assets*	
₹ 80 paid up	1,20,000	Stock	67,000
Reserves & Surplus		Debtors	82,000
Capital Reserve	24,000	Bank	24,000
(Per-incorporation profit)		*Misc. Expenses & Losses*	
Profit & Loss A/c	13,000	*not written off*	
Secured Loans	Nil	Preliminary expenses	16,000
Unsecured Loans	Nil		
Current Liabilities & Provisions			
Trade Creditors	32,000		
Due to Bijli	38,400		
	2,27,400		2,27,400

* ट्रावनकोर सुगर एण्ड केमिकल लिमिटेड विरुद्ध C I T (62 CIT 566), में उच्चतम न्यायालय द्वारा धारित किया गया कि कर उद्देश्य हेतु सम्बन्धित भुगतान एक आयगत व्यय है तथा कम्पनी के लाभों में से घटेगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

Statement of Appropriation of Profit

	₹	*Pre-incor-poration* ₹	*Post-incor-poration* ₹
Net Profit for the Year		24,000	24,000
Less : Directors' fee	3,000		
Preliminary Exps.	8,000		11,000
		24,000	13,000
Amount Payable to Bijli :			
Profit for the year			48,000
80% due as cost of goodwill, assets, etc.		38,400	

उदाहरण (Illustration) **2**

इन्दर और विष्णु एक साझेदारी संयुक्त स्कंध फर्म में कार्य कर रहे थे, जिसे उन्होंने फैलो ट्रैवल्स के नाम से पंजीकृत कराया। 31 मार्च, 2005 को अपने विद्यमान व्यवसाय को अधिगृहीत किया। 1 जनवरी, 2007 से साझेदारी फर्म की सभी सम्पत्तियों के ₹3,00,000 में लेने के लिए सहमत हुए और जब तक इस राशि का पूर्ण भुगतान नहीं हो जाता इस पर 6% की दर से ब्याज देय होगा। 30 जून, 2007 को राशि का भुगतान किया। क्रय प्रतिफल का भुगतान (discharge) करने के लिए कम्पनी ने ₹10 प्रति वाले 20,000 समता अंश ₹1 प्रति प्रब्याजि पर निर्गमित किये और 7% वाले ऋणपत्र विक्रेता को सम मूल्य पर जिनका अंकित मूल्य ₹1,50,000 है बाँटे।

The Profit and Loss Account of the "Fellow Travellers Ltd." for the year ended 31st December, 2007 was as follows—

	₹		₹
Purchase, including stock	1,40,000	Sales :	
Freight and carriage	5,000	1st January to 31st May, 2005	60,000
Gross Profit c/d	60,000	1st June to 31st Dec., 2005	1,20,000
		Stock in hand	25,000
	2,05,000		2,05,000
Salaries and Wages	10,000	Gross profit b/d	60,000
Debenture Interest	5,250		
Depreciation	1,000		
Interest on Purchase Consideration (up to 30-6-2007)	9,000		
Selling Commission	9,000		
Directors' Fees	600		
Preliminary Expenses	900		
Provision for taxes	6,000		
Dividend on equity shares @ 5%	5,000		
Balance c/d	13,250		
	60,000		60,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि के बँटबारे का विवरण व उन राशियों को भी दर्शाइये जो चिट्ठे में शामिल की जानी चाहिये।

समाधान (Solution)

Fellow Travellers Ltd.

Statement showing apportionment of profit between periods prior to and since incorporation

		Ratio	*Pre-incor-poration*	*Post-incor-poration*
			₹	₹
Gross profit allocated on the basis of sale		1:2	20,000	40,000
Administrative Expenses allocated On time basis :				
(i) Salaries and wages	10,000			
(ii) Depreciation	1,000	5:7	4,583	6,417
Selling Commission on the basis of sales		1:2	3,000	6,000
Interest on Purchase Consideration (Time basis)		5:1	7,500	1,500
Expenses applicable wholly to the Post-incorporation period :				
Debenture interest	5,250			
Director's Fees	600			5,850
Appropriations :				
Preliminary Expenses w/o	900			
Provision for Tax	6,000			
Dividend on equity share	5,000			11,900
Balance c/d to Balance Sheet			4,917	8,333
			20,000	40,000

Fellow Travellers Ltd.

Extract From the Balance Sheet as on 31st Dec., 2007

	₹
Share Capital :	
20,000 equity shares of ₹ 10 each fully paid	2,00,000
Reserve and Surplus :	
Profit Prior to Incorporation	4,917

© The Institute of Chartered Accountants of India

Securities Premium Account	20,000
Profit and Loss Account	8,333
7% Debentures	1,50,000
Provision for Taxes	6,000
Total	3,89,250

उदाहरण (Illustration) 3

मंत्री एजेन्सी के साझेदारों ने 1 जनवरी, 2007 पर अपना साझेदारी व्यवसाय MA(P) Ltd. नाम कि एक निजी सीमित कम्पनी में बदलने का निर्णय लिया। 31 दिसम्बर, 2006 पर फर्म के आर्थिक चिट्ठे के आधार पर क्रय प्रतिफल ₹ 1 करोड़ 17 लाख पर निर्धारित हुआ। इसके बाद कुछ प्रक्रियागत कठिनाइयों के बाद कम्पनी का समामेलन 1 अप्रैल, 2007 पर हुआ। इस बीच कम्पनी के नाम के संदर्भ में व्यवसाय चालू रखा तथा उक्त तिथि को क्रय प्रतिफल का भुगतान 12 प्रतिशत प्रतिवर्ष पर ब्याज के साथ किया गया। कम्पनी द्वारा लेखांकन की उन्हीं पुस्तकों को निरन्तर रखते हुए अपने प्रथम बार खातों का समापन 31 मार्च, 2008 पर किया तथा निम्नलिखित सारांशीकृत लाभ एवं हानि खाता तैयार किया।

विवरण	**राशि (₹)**	**राशि (₹)**
बिक्री		2,34,00,000
विक्रय हुए माल की लागत	1,63,80,000	
वेतन	11,70,000	
ह्रास	1,80,000	
विज्ञापन	7,02,000	
बट्टा	11,70,000	
प्रबन्धकीय संचालक पारिश्रमिक	90,000	
विविध कार्यालय व्यय	1,20,000	
शोरूम सहित कार्यालय किराया	7,20,000	
ब्याज	9,51,000	
		2,14,83,000
लाभ		19,17,000

कम्पनी ने क्रय प्रतिफल को चुकाने एवं कार्यशील पूँजी की आवश्यकता हेतु ₹ 50 लाख का ऋण 12% प्रतिवर्ष की दर से लिया।

कम्पनी 1 अप्रैल, 2007 से फर्म की औसत मासिक बिक्री को दुगना करने में सक्षम थी, परन्तु उक्त तिथि से वेतन तिगुना हो गया। 1 जुलाई, 2007 से एक अतिरिक्त स्थान ₹ 30,000 प्रतिमाह किराये पर लिया गया। समामेलन से पूर्व व पश्चात् की अवधि में विभिन्न व्ययों एवं आयों को बाँटते हुए स्तरीय प्रारूप में लाभ एवं हानि खाता तैयार करें। साथ ही समामेलन पूर्व के लाभ को कैसे व्यवहारित किया जाएगा इस पर सलाह दें—

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

MA (P.) Ltd.

Profit & Loss A/c for 15 Months ended 31st March, 2007

	Pre-inc.	*Post inc.*		*Pre-inc.*	*Post -inc.*
	₹	₹		₹	₹
To Cost of goods sold	18,20,000	1,45,60,000	By Sales	26,00,000	2,08,00,000
Salaries	90,000	10,80,000	,, Loss	19,000	
” Depreciation	36,000	1,44,000			
” Advertisement	78,000	6,24,000			
” Discounts	1,30,000	10,40,000			
” M.D.'s Remuneration	–	90,000			
” Misc. Office Expenses	24,000	96,000			
” Rent	90,000	6,30,000			
” Interest	3,51,000	6,00,000			
” Net Profit	–	19,36,000			
	26,19,000	2,08,00,000		26,19,000	2,08,00,000

क्रियात्मक टिप्पणियाँ—

(1) बिक्री के अनुपात की गणना

माना कि समामेलन से पूर्व अवधि में प्रतिमाह औसत बिक्री 'x' है तो समामेलन के पश्चात् अवधि में औसत बिक्री '$2x$' होगी अर्थात् कुल

बिक्री $(3 \times x) + (12 \times 2x)$ या $27x$ होगी। बिक्री का अनुपात $3x : 24x$ या 1:8 होगा।

समय अनुपात 3 माह : 12 माह या 1:4 है।

(2) बिक्री के आधार पर बाँटे गये व्यय बिके माल की लागत, विज्ञापन, बट्टा है।

(3) समय के आधार पर बाँटे गये व्यय ह्रास तथा विविध कार्यालय व्यय हैं।

(4) वेतन के बँटवारे हेतु अनुपात—

यदि समामेलन से पूर्व मासिक औसत x है, 3 माह हेतु $3x$ है।

शेष 12 माह हेतु $3x$ से या $36x$ होगा।

यानि विभाजन का अनुपात 1 : 12 है।

(5) किराये का बँटबारा—

	₹
कुल किराया	7,20,000
9 माह हेतु अतिरिक्त किराया (1 जुलाई से 31 मार्च, 2007 तक)	2,70,000
पुराने परिसर हेतु 15 माह के लिये किराया	4,50,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

	समामेलन पूर्व	समामेलन पश्चात्
पुराने परिसर	90,000	3,60,000
जोड़े : नया परिसर	—	2,70,000
	90,000	6,30,000

उपचार पर टिप्पणी—

चूँकि समामेलन से पूर्व का लाभ ऋणात्मक है या होगा।

(a) व्यवहारों के सम्बन्ध में अर्जित किसी पूँजी संचय पूर्णतः घटाने हेतु विचारणीय

(b) ख्याति के रूप में उपचारित।

उदाहरण (Illustration) **4**

1 मई, 2006 पर ABC लिमिटेड का समामेलन, DEF एण्ड कम्पनी के व्यवसाय को 1 जनवरी, 2006 से लेने हेतु हुआ। 31.12.2005 पर समाप्त होने वाले वर्ष हेतु ABC Ltd. द्वारा निम्नांकित लाभ एवं हानि खाता प्रस्तुत किया गया।

Profit and Loss Account

	₹		₹
To Rent and Taxes	90,000	By Gross Profit	10,64,000
To Salaries including Manager's salary of ₹ 85,000	3,31,000	By Interest on Investments	36,000
To Carriage Outwards	14,000		
To Printing and Stationery	18,000		
To Interest on Debentures	25,000		
To Sales Commission	30,800		
To Bad Debts (related to sales)	91,000		
To Underwriting Commission	26,000		
To Preliminary Expenses	28,000		
To Audit Fees	45,000		
To Loss on sale of Investments	11,200		
To Net Profit	3,90,000		
	11,00,000		11,00,000

निम्नलिखित सूचनाओं पर विचार करने के पश्चात् समामेलन से पूर्व तथा समामेलन के पश्चात् के बँटबारे को दर्शाते हुए एक विवरण तैयार करें :

(1) सकल लाभ अनुपात वर्ष भर स्थिर रहा।

(2) जनवरी तथा अक्टूबर हेतु बिक्री औसत मासिक बिक्री का 1.5 गुना था तथा दिसम्बर हेतु बिक्री औसत मासिक बिक्री की दुगनी थी।

(3) जुलाई 2003 में हुई बिक्री हेतु ₹ 7,000 के अशोध्य ऋण की वापसी को समायोजित करने के पश्चात् अशोध्य ऋण दर्शाये गये हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(4) प्रबन्धक का वेतन 1 मई, 2006 से ₹2,000 प्रतिमाह बढ़ा दिया गया था।

(5) सभी विनियोगों को 1 अप्रैल, 2006 पर बेच दिया गया।

समाधान (Solution)

समामेलन पूर्व अवधि 4 माह (1 जनवरी, 2006 से 30 अप्रैल, 2006 तक) है तथा समामेलन पश्चात् अवधि 8 माह (1 मई, 2006 से 31 दिसम्बर, 2006 है)।

Profit & Loss Account for the Year ended 31st December, 2006

	Pre-inc. ₹	*Post inc.* ₹		*Pre-inc.* ₹	*Post -inc.* ₹
To Rent and Taxes	30,000	60,000	By Gross Profit	3,42,000	7,22,000
To Salaries			By Interest on		
Manager's Salary	23,000	62,000	Investments	36,000	—
Other Salaries	82,000	1,64,000	By Bad Debts		—
			Recovery	7,000	
To Printing and Stationery	6,000	12,000			
To Audit fees	15,000	30,000			
To Carriage Outwards	4,500	9,500			
To Sales Commission	9,900	20,900			
To Bad Debts					
(91,000 + 7,000)	31,500	66,500			
To Interest Debentures	—	25,000			
To Underwriting	—	26,000			
Commission					
To Preliminary Expenses	—	28,000			
To Loss on sale of					
investments	11,200	—			
To Net Profit	1,71,900*	2,18,100			
	3,85,000	7,22,000		3,85,000	7,22,000

समामेलन से पूर्व का लाभ पूँजीगत लाभ है तथा इसे पूँजी संचय में हस्तांतरित किया जायेगा।

कार्यशील टिप्पणियाँ—

(1) बिक्री के अनुपात की गणना :

माना औसत मासिक बिक्री 'x' है, तो जनवरी से अप्रैल तक की बिक्री $4.5x$ तथा मई से दिसम्बर तक की बिक्री $9.5x$ होगी।

बिक्री का अनुपात $\frac{9}{2x} : \frac{19}{2x}$ या 9 : 19 होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(2) सकल लाभ, बाहरी गाड़ी भाड़ा, बिक्री कमीशन, तथा अपलिखित अशोध्य ऋणों को समामेलन से पूर्व तथा पश्चात् की अवधि में बिक्री के अनुपात में यानि 9:19 में बाँटा जायेगा।

(3) किराया, वेतन, छपाई एवं लेखन सामग्री तथा अंकेक्षण शुल्क समय आधार पर बाँटा जायेगा।

(4) ऋणपत्रों पर ब्याज, अभिगोपक कमीशन तथा प्रारम्भिक व्ययों को समामेलन पश्चात् अवधि में बाँटना है।

(5) विनियोग पर ब्याज, विनियोगों की बिक्री पर हानि तथा अशोध्य ऋणों की वसूली समामेलन पूर्व अवधि में बाँटना है।

उदाहरण (Illustration) 5

एक कम्पनी मिस्टर M के व्यवसाय को 1 अप्रैल, 2008 से अधिग्रहण करने के लिए 1 जुलाई, 2008 को समामेलित हुई। उक्त विधि को मिस्टर M का चिट्टा निम्ननुसार है।

Liabilities	₹	*Assets*	₹
Trade Creditors	36,000	Building	80,000
Capital	1,94,000	Furniture and Fittings	10,000
		Debtors	90,000
		Stock	30,000
		Bank	20,000
	2,30,000		2,30,000

विक्रेता द्वारा देनदार व अधिकोष शेषों को रोककर रखा और लेनदारों को उनके द्वारा चुका दिया गया। कम्पनी द्वारा देनदारों की वसूली की राशि पर 5% कमीशन दिया जायेगा। कम्पनी द्वारा मिस्टर M को ₹10 प्रति वाले 10,000 समता अंश निर्गमित किये गये प्रति अंश ₹8 चुकता और ₹56,000 नकद।

कम्पनी ने ₹10 प्रति अंश, 20,000 समता अंश नकद के लिए जनता को निर्गमित किये जो कि 31 मार्च, 2009 को ₹8 प्रति अंश याचित एवं चुकता है, परन्तु 1,000 अंशों को छोड़कर जिन पर तीसरी माँग ₹2 प्रति अंश प्राप्त नहीं हुई है तथा 2,000 अंशों की स्थिति में पूर्ण अंकित मूल्य प्राप्त हो गया है। अंशों को 2% कमीशन पर अभिगोपन द्वारा निर्गमित किया गया जो पूर्णतः चुकता अंशों पर देय है।

इसके अतिरिक्त ऊपर से उत्पन्न शेष राशि के अतिरिक्त, निम्न को कम्पनी की पुस्तकों के खाते में 31 मार्च, 2008 को दिखाया गया है।

विवरण	₹
बट्टा (विक्रेता के देनदार को दिया गया ₹ 1,000 शामिल है)	6,000
प्रारम्भिक व्यय	10,000
निर्देशक फीस	12,000
वेतन	48,000
देनदार (विक्रेता देनदार शामिल)	1,60,000
लेनदार	48,000
क्रय	3,20,000
विक्रय	4,60,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

31 मार्च, 2009 को रहतिया ₹ 52,000 था। उपस्कर एवं वस्तुएँ पर 10% ह्रास और परिसर पर 5% ह्रास उपलब्ध कराया जायेगा। अवधि में विक्रेता से सम्बन्धित देनदारों से ₹ 60,000 संगृहीत हुए।

31 मार्च, 2009 पर समाप्त होने वाली अवधि के लिए सीमित कम्पनी का व्यापारिक लाभ एवं हानि खाता तथा उसी तिथि के लिए उसका आर्थिक चिट्ठा तैयार करें।

समाधान (Solution)

Trading and Profit & Loss Account for the year ended 31.03.2009

Dr.	₹	*Cr.*	₹
To Opening Stock	30,000	By Sales	4,60,000
To Purchases	3,20,000	By Closing Stock	52,000
To Gross profit c/d	1,62,000		
	5,12,000		5,12,000

	Pre-inc. ₹	*Post in* ₹		*Pre-inc.* ₹	*Post -inc.* ₹
To Salaries	12,000	36,000	By Gross Profit c/d	40,500	1,21,500
To Director's fee	–	12,000	By Commission	–	3,000
To Discount	1,250	3,750			
To Depreciation					
Building	1,000	3,000			
Furniture	250	750			
To Pre-Incorporation Profit Transferred to Capital Reserve A/c	26,000				
To Net Profit	–	69,000			
	40,500	1,24,500		40,500	1,24,500

टिप्पणी (Note)—लाभ एवं हानि खाते में समामेलन पूर्व एवं समामेलन पश्चात् अवधि के बँटवारे निम्नलिखित आधार का प्रयोग कर लिये गये—

मद	*आधार*	*अनुपात*
सकल लाभ	समय	1 : 3
वेतन	समय	1 : 3
बट्टा	समय	1 : 3
निर्देशक शुल्क		100% समामेलन पश्चात् अवधि का
कमीशन		100% समामेलन पश्चात् अवधि का

© The Institute of Chartered Accountants of India

Balance Sheet as on 31.03.2009

Liabilities	₹	₹	*Assets*	₹	₹
Share Capital :			Fixed Assets :		
30,000 equity shares			Building	80,000	
of ₹ 10 each ₹ 8			*Less* : Depreciation	4,000	76,000
called up	2,40,000				
Less : Calls-in-Arrear			Furniture & Fittings	10,000	
(of the above 10,000			*Less* : Depreciation	1,000	9,000
shares are allotted			Investments		Nil
pursuant to a contract					
without payments being					
received in cash)	2,000	2,38,000			
Share Suspense A/c (400			Current Assets,		
shares to be issued to the			Loans & Advances :		
underwriter in considera-					
tion of under writing					
commission on comple-					
tion of share issue)		4,000			
Reserve & Surplus :			(A) Current Assets :		
Capital Reserve	26,000		Stock	52,000	
Less : Goodwill W/o	16,000	10,000	Debtors	1,31,000	
Profit & Loss A/c		69,000	Cash	91,000	2,74,000
Secured Loans		Nil			
Unsecured loans		Nil	(B) Loans and		
			Advances		Nil
Current Liabilities			Miscellaneous		
and Provision :			Expenditure :		
(A) Current Liabilities			Preliminary Expenses	10,000	
Sundry Creditors	48,000		Underwriting		
			Commission	4,000	14,000
Calls-in-Advance	4,000	52,000			
(B) Provisions		Nil			
		3,73,000			3,73,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रियात्मक टिप्पणियाँ (Working Notes)—

(1) अधिग्रहण पर ख्याति—

क्रय प्रतिफल		₹
₹10 प्रति, ₹8 चुकता के 10,000		80,000
समता अंश		56,000
रोकड़		1,36,000
घटायें—ली गयी सम्पत्तियाँ		
भवन	80,000	
उपस्कर तथा वस्तुएँ	10,000	
रहतिया	30,000	1,20,000
ख्याति		16,000

(2) समता अंशों के सार्वजनिक निर्गमन से रोकड़ अन्तः प्रवाह

	₹
₹10 प्रति, ₹8 याचित के 20,000 समता अंश	1,60,000
घटायें—1,000 अंशों पर ₹2 प्रति अंश की दर से अप्राप्त याचनाएँ	2,000
	1,58,000
जोड़ें—₹2,000 अंशों पर ₹2 की दर से अग्रिम याचनाएँ।	4,000
	1,62,000

(3) ₹ 2,00,000 अंकित मूल्य पर 2% अभिगोपक कमीशन 4,000 अभिगोपक कमीशन अंशों के अभिगोपक से सम्बन्धित कार्य की पूर्णतः पर देय होता है। 31 मार्च, 2009 तक सार्वजनिक निर्गमन से सम्बन्धित कार्य समाप्त नहीं हुआ है। इसलिये अभिगोपकों को उनके दावे हेतु कमीशन के भुगतान में निर्गमित अंशों की रकम अंश उच्चन्त खाते को बनाकर की जानी चाहिये।

(4) Cash collection from company's debtors :

Total Debtors Account

	Vendors' Debtors ₹	*Companys' Debtors* ₹		*Vendors' Debtors* ₹	*Companys' Debtors* ₹
To Balance b/d	90,000	–	By Discount	1,000	5,000
To Sales	–	4,60,000[1]	By Cash	60,000	3,24,000[2]
			By Balance c/d	29,000	1,31,000[3]
	90,000	4,60,000		90,000	4,60,000

[1] Assumed that all sales were on credit.
[2] Balancing figure.
[3] Total Debtors ₹ 1,60,000 minus Vendor's Debtors ₹ 29,000.

© The Institute of Chartered Accountants of India

(5) **Cash Payment for Purchases**

Dr.	**Total Creditors Account**		Cr.
	₹		₹
To Cash (Balancing figure)	2,72,000	By Purchases	3,20,000[1]
To Balance c/d	48,000		
	3,20,000		3,20,000

(6) **Summary Cash Book**

Dr.				Cr.
	₹			₹
Share Capital A/c	1,62,000	By	Total Creditors A/c	
Total Debtors A/c			Payment to creditors	2,72,000
Collection from		By	Vendors' A/c:	
Company's debtors	3,24,000		Purchase consideration	56,000
Collection from vendors'		By	Preliminary Expenses	10,000
debtors	60,000	By	Directors' Fees	12,000
		By	Salaries	48,000
		By	Vendor's A/c	
			(Collection lees	
			Commission ₹ 3,000)	57,000
		By	Balance c/d	91,000
	5,46,000			5,46,000

उदाहरण (Illustration) **6**

रोहन एक निजी सीमित कम्पनी, रोहन प्रा. लिमिटेड नाम के अन्तर्गत 1 अप्रैल, 2008 से उसके मौजूदा व्यवसाय को लेने हेतु गठन करता है, लेकिन कम्पनी का समामेलन 1 जुलाई, 2008 तक नहीं हो पाया। व्यवसाय को हस्तांतरण करने के सम्बन्ध में पुस्तकों में कोई प्रविष्टि पारित नहीं की गई तथा बिना किसी रुकावट के 31 मार्च, 2009 तक चलाया गया।

31 मार्च, 2009 पर पुस्तकों से निम्नलिखित तलपट प्राप्त किया गया।

	Dr.	Cr.
विवरण	₹	₹
1 अप्रैल, 2008 पर रहतिया	4,300	—
बिक्री	—	27,800
क्रय	18,900	
बाह्य गाड़ी भाड़ा	330	
यात्री कमीशन	750	
कार्यालय वेतन एवं व्यय	2,100	

[1] Assumed that all purchases were on credit.

© The Institute of Chartered Accountants of India

किराया एवं दर	1,200	
1 अप्रैल 2008 पर रोहन का पूँजी खाता		23,000
संचालक शुल्क	1,800	
स्थायी सम्पत्तियाँ	13,400	
चालू दायित्व		3,700
चालू सम्पत्तियाँ (रहतिया के अतिरिक्त)	11,200	
प्रारम्भिक व्यय	520	
	54,500	54,500

आपको निम्नलिखित सूचनाएँ भी दी जाती हैं :

(a) 31 मार्च, 2009 पर रहतिया ₹ 4400।

(b) सहमत क्रय प्रतिफल ₹ 30,000 था, जो ₹ 10 प्रति के 3,000 समता अंशों के निर्गमन द्वारा संतुष्ट हुआ।

(c) सकल लाभ अनुपात स्थिर है तथा अप्रैल 2008 फरवरी 2009 एवं मार्च 2009 में मासिक बिक्री वर्ष के शेष माहों की मासिक बिक्री से दुगनी है।

(d) प्रारम्भिक व्ययों को अपलिखित करना है।

(e) आप मान लें कि बाह्य गाड़ी भाड़ा तथा यात्री कमीशन बिक्री के प्रत्यक्ष समानुपात में परिवर्तित होता है।

31 मार्च, 2009 पर समाप्त होने वाले वर्ष के लिए समामेलन पूर्व तथा पश्चात् अवधि के बँटवारे हेतु व्यापारिक तथा लाभ एवं हानि खाता और उक्त तिथि का आर्थिक चिट्ठा बनाना अपेक्षित है। ह्रास को अनेदखा करें।

समाधान (Solution)

Rohan Pvt. Ltd.

Trading and Profit & Loss Account for the year ending 31st March, 2009

	₹	₹		₹	₹
To Opening Stock		4,300	By Sales		27,800
To Purchases		18,900	By Closing Stock		4,400
To Gross Profit c/d					
April – June	2,400				
July – March	6,600	9,000			
		32,200			32,200
	April June	July March		April June	July March
	₹	₹		₹	₹
To Office Salaries & Expenses (Time basis)	525	1,575	By Gross Profit b/d	2,400	6,600

© The Institute of Chartered Accountants of India

To	Rent & Taxes (Time basis)	300	900		
To	Carriage outwards (Sales basis)	88	242		
To	Travellers' Commission (Sales basis)	200	550		
To	Preliminary Expenses		520		
To	Directors' fees		1,800		
To	Capital Profit transferred to capital Reserve	1,287*			
To	Balance c/d		1,013*		
		2,400	6,600	2,400	6,600

Rohan Pvt. Ltd.

Balance Sheet as on 31st March, 2009

Liabilities	₹	*Assets*	₹
Share Capital		Fixed Assets :	
Authorised Capital		Goodwill	7,000
Shares of ₹ 10 each		Fixed Assets	13,400
Issued & Subscribed Capital :			
3,000 Equity Shares of ₹ 10		Investments	—
each fully paid	30,000		
(All issued for consideration		Current Assets, Loans	
other than cash)		& Advances :	
Reserves & Surplus		Stock in trade	4,400
Capital Reserve	1,287	Other Current Assets	11,200
Profit & Loss Account	1,013		
Secured Loans	—		
Unsecured Loans	—		
Current Liabilities & Provisions			
Current Liabilities	3,700		
	36,000		36,000

* Subject to depreciation on fixed assets.

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रियात्मक टिप्पणियाँ (Working Notes)—

(1) सकल लाभ के बँटवारे हेतु अनुपात—

माना कि अप्रैल 2008, फरवरी 2009 तथा मार्च 2009 माह हेतु बिक्री 2 है। तथा अन्य माहों की 1 प्रतिमाह है, तो

अप्रैल, मई, जून हेतु बिक्री = 4

जुलाई 2008 से मार्च 2009 तक की बिक्री = 11

यह 4 : 11 का अनुपात देता है। इस अनुपात का प्रयोग सकल लाभ तथा बिक्री से सम्बन्धित व्ययों को विभाजित करने हेतु किया जायेगा।

(2) किराया एवं दर समय आधार पर बाँटा जायेगा जो कि 3 : 9 या 1 : 3 है।

(3) 1 अप्रैल, 2008 पर रोहन के पूँजी खाते के शेष ₹ 23,000 तथा क्रय प्रतिफल की राशि ₹ 30,000 के मध्य का अन्तर ख्याति है।

(4) देनदार तथा लेनदार उच्चन्त खाते पूर्व में दर्शाये अनुसार, एक कम्पनी चालू व्यवसाय को लेने के साथ ही एक एजेन्ट के रूप में उसकी देनदारियों के संग्रह तथा विक्रेता के संदर्भ पर लेनदारों के भुगतान हेतु भी सहमत हो सकती है। इस दशा में विक्रेता के देनदार एवं लेनदार कम्पनी के खातों में सामान्य खाता बही में प्रत्यक्ष से नाम या जमा द्वारा व्यवसायी के देनदारों तथा लेनदारों से उनमें अन्तर रखते हुए उच्चन्त खाते के सम्बन्ध में प्रति प्रविष्टियाँ करते हुए शामिल कर लिये जाते हैं। साथ ही देनदारों तथा लेनदारों के शेषों को पृथक् खातों में रखा जायेगा। इस क्रय में विक्रेता के देनदारों से संग्रह तथा लेनदारों को भुगतान कम्पनी में अपने पक्षकारों के साथ मिश्रित नहीं होने चाहिए। एक ऐच्छिक प्रक्रिया द्वारा रोकड़ पुस्तक में उनके प्रत्यक्ष स्तम्भों को रखते हुए उनमें अन्तर किया जा सकता है। इस दशा में देनदारों हेतु पारित की जाने वाली उक्त पुस्तक की प्रविष्टियों को नीचे दर्शाया है—

डेबिट विविध देनदार खाता	प्रारम्भिक शेष के लिये
क्रेडिट देनदार उच्चन्त खाता	
डेबिट रोकड़ (नकद)	देनदारों से प्राप्त राशि के लिये
डेबिट देनदार उच्चन्त खाता	देनदारों आदि हेतु छूट
क्रेडिट विविध देनदार खाता	छूट तथा रोकड़ आदि हेतु
डेबिट देनदार उच्चन्त खाता	देनदारों से प्राप्त राशि के लिये
क्रेडिट विक्रेता खाता	और विक्रेता को देय

विक्रेता की देय देनदारियों के सम्बन्ध में क्रेता कम्पनी द्वारा प्राप्त रोकड़ हेतु विक्रेता को एक लेनदार के रूप में उपचारित किया जायेगा, इसी तरह यदि वह उनके देनदारों से रोकड़ स्वयं संग्रह करते हैं तो प्राप्ति को क्रेता कम्पनी भेजा जायेगा।

लेनदारों के सम्बन्ध में प्रविष्टियों हेतु, उपर्युक्त लेखांकन के विपरीत उपचारित होगा। क्रेता कम्पनी द्वारा विक्रेता कम्पनी को उसके देनदारों को चुकता रोकड़ के सम्बन्ध में एक देनदार के रूप में विचार किया जायेगा। संगृहीत रोकड़ में से चुकता रोकड़ घटाकर शेष रकम विक्रेता पर द्वारा देय रकम को प्रतिनिधित्व करती है जो कि देनदारों तथा लेनदारों के शेषों में से कोई संग्रहण व्ययों को समायोजित करने के बाद अर्जित की जाती है। उच्चन्त खाते में शेष हमेशा लिये गये लेनदारों व देनदारों पर किसी भी समय असमायोजित शेषों के अतिरिक्त के बराबर होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उदाहरण (Illustration) 7

मैसर्स X, Y & Z ने 1 जनवरी, 1999 को उसी नाम से अपने व्यवसाय को एक लिमिटेड कम्पनी में हस्तांतरित कर लिया है जिसका चिट्ठा नीचे दिया हुआ है। वह सहमत हुए कि कम्पनी सभी सम्पत्तियों को अधिगृहीत करेगी रोकड़ को छोड़कर और पुस्तकीय ऋणों को उनके पुस्तकीय मूल्य पर लेगी। व्यवसाय की ख्याति के लिए ₹20,000 देय होंगे और पुस्तकीय ऋणों को 5% कमीशन पर वसूला जायेगा।

जो भी देनदार वसूल किये जायेंगे उनमें से सबसे पहले विविध लेनदारों के दायित्वों को चुकाया जायेगा, जैसे भी राशि उपलब्ध होगी और यदि कोई शेष बचता है तो उसे छः माह बाद विक्रेता को चुकाया जायेगा। साझेदार अधिविकर्ष को चुकाने के लिये तैयार हैं।

आप क्रय प्रतिफल की गणना व विक्रेता वसूली खाता बनाकर तैयार करें। मान लें कि कुल देनदारों में से केवल ₹65,000 वसूल हुए हैं; और शेष देनदारों को विक्रेता द्वारा अन्तिम 6 माह में अधिगृहीत किया गया। देनदारों से वसूली इस प्रकार है। जनवरी ₹30,000, फरवरी ₹15,000, मार्च ₹10,000, अप्रैल ₹5,000, मई ₹5,000, जून–शून्य

Balance Sheet of M/s X, Y, Z as on 31st December, 1998

Liabilities	₹	₹	*Assets*	₹
Capital Accounts of			Land & Building	25,000
Partners :				
X	75,000		Machinery	1,50,000
Y	60,000		Stock	60,000
Z	40,000	1,75,000	Book Debts	75,000
General Reserve		80,000	Cash	5,000
Sundry Creditors		56,000		
Bank Overdraft		4,000		
		3,15,000		3,15,000

समाधान (Solution)

Purchase consideration payable :

	₹	₹
Total of Assets	3,15,000	
Add : Amount of Goodwill	20,000	
Less : Assets not taken over :		3,35,000
Cash Balance	5,000	
Book debts	75,000	80,000
		2,55,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

Vendors Debtors' Account

Dr.							Cr.
1999			₹	1999			₹
Jan.1	To	Balance of Debtors take over for collection	75,000	Jan. 31	By	Cash (Amount collected)	30,000
				Feb. 28	By	Cash (Amount collected)	15,000
				Mar. 31	By	Cash (Amount collected)	10,000
				Apr. 30	By	Cash (Amount collected)	5,000
				May. 31	By	Cash (Amount collected)	5,000
				June. 30	By	Balance transferred to Debtors' Suspense Account	10,000
			75,000				75,000

Debtors' Suspense Account

Dr.							Cr.
1999			₹	1999			₹
Jan.31	To	Amount transferred to Vendors' Collection A/c	28,500	Jan. 1	By	Balance of vendors' debtors taken over for collection	75,000
	To	Commission A/c	1,500				
Feb.28	To	Amount transferred to vendors' collection A/c	14,250				
	To	Commission A/c	750				
Mar.31	To	Amount transferred to vendors' collection A/c	9,500				
	To	Commission A/c	500				

© The Institute of Chartered Accountants of India

Apr.30	To Amount transferred to vendors' collection A/c	4,750	
	To Commission A/c	250	
May.31	To Amount transferred to vendors' collection A/c	4,750	
	To Commission A/c	250	
June.30	To Amount transferred to vendors' collection A/c	10,000	
		75,000	75,000

Creditors' Suspense Account

Dr.						Cr.
1999		₹	1999			₹
Jan.1	To Amount recoverable from vendors in respect of liabilities taken over	56,000	Jan. 31	By	Vendors' Collection A/c	28,500
			Feb. 28	By	Vendors' Collection A/c	14,250
			Mar. 31	By	Vendors' Collection A/c	9,500
			Apr. 30	By	Vendors' Collection A/c	3,750
		56,000				56,000

Vendors' Creditors' Account

1999		₹	1999		₹
Jan.31	To Cash	28,500	Jan. 1	By Amount payable on behalf of vendors	56,000
Feb.28	To Cash	14,250			
Mar.31	To Cash	9,500			
Apr.30	To Cash	3,750			
		56,000			56,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

Vendors' Collection Account

1999			₹	1999			₹
Jan.31	To	Amount transferred to creditors' Suspense A/c	28,500	Jan.31	By	Amount transferred from Debtors' Supense A/c	28,500
Feb.28	To	Amount transferred to creditors' Suspense A/c	14,250	Feb.28	By	Amount transferred from Debtors' Supense A/c	14,500
Mar.31	To	Amount transferred to creditors' Suspense A/c	9,500	Mar.31	By	Amount transferred from Debtors' Supense A/c	9,500
Apr.30	To	Amount transferred to creditors' Suspense A/c	3,750	Apr.30	By	Amount transferred from Debtors' Supense A/c	4,750
June 30	To	Cash (Amount paid to vendors)	5,750	May31	By	Amount transferred from Debtors' Supense A/c	4,750
			61,750				61,750

© The Institute of Chartered Accountants of India

सारांश

(SUMMARY)

- कम्पनी के अस्तित्व में आने से पूर्व, व्यापार के लाभ या हानि को समामेलन से पूर्व लाभ या हानि कहा जाता है।
- सामान्यतः समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि को ज्ञात करने के लिए निम्न दो विधियाँ हैं—
  (i) पुरानी पुस्तकों को बन्द कर दिया जाये तथा समामेलन की तिथि पर विद्यमान सम्पत्ति व दायित्वों के साथ नई पुस्तकें खोली जाएँ। इस प्रकार उस तिथि तक के परिणाम स्वतः समायोजित हो जाते हैं।
  (ii) वर्ष के लाभ को समामेलन से पूर्व तथा पश्चात् की अवधि के लिए दो भागों में बाँटकर हस्तांतरित कर दिया जाए। ऐसा या तो समय आधार पर या विक्रय आधार पर या ऐसी विधि जो दोनों का मिश्रण हो के आधार पर किया जाता है।
- एक कम्पनी जो एक चालू व्यवसाय को अधिगृहीत कर रही है वह उस विक्रेता के देनदारों को वसूल करने के लिए एजेन्ट के रूप में सहमत हो सकती है। इस दशा में जो विक्रेता के लेनदार व देनदार है, उन्हें भी कम्पनी के खातों में अलग से सामान्य खातों में डेबिट या क्रेडिट करते हुए शामिल किया जाएगा और उन्हें व्यवसाय के लेनदारों व देनदारों से पृथक् रखा जाएगा। और उससे सम्बन्धित उच्चन्त खातों में प्रति प्रविष्टि की जायेगी तथा साथ ही देनदारों व लेनदारों की सूचनाओं को पृथक् खातों में रखा जायेगा।
- विक्रेता को क्रेता कम्पनी से प्राप्त होने वाले रोकड़ के सम्बन्ध में लेनदार की तरह उपचारित होगा और विक्रेता पर देय ऋणों के सम्बन्ध में यह समझा जाएगा कि वह स्वयं उसके देनदारों से रोकड़ वसूल करते हुए उसे क्रेता कम्पनी को भेजता है।
- क्रेता कम्पनी द्वारा अपने लेनदारों को देय रोकड़ के सम्बन्ध में विक्रेता को देनदार माना जायेगा। रोकड़ वसूली का शेष, घटाये भुगतान का यह प्रतिनिधित्व करता है देय राशि या विक्रेता द्वारा लेनदारों व देनदारों द्वारा उत्पन्न हुए शेषों जो कि लिये गये हैं, वसूली विषय के रूप में।
- उच्चन्त खाते का शेष हमेशा लिये गये लेनदारों व देनदारों पर किसी भी समय असमायोजित शेषों के अतिरिक्त के बराबर होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्व-परीक्षा प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न (Objective Type Questions)

नीचे दिए गये विकल्पों से अधिक उपयुक्त उत्तर चुनिये—

1. समामेलन से पूर्व को लाभ हस्तांतरित होगा :
   (अ) सामान्य संचय
   (ब) पूँजीगत संचय
   (स) लाभ एवं हानि खाता
   (द) इनमें से कोई नहीं
2. कम्पनी द्वारा क्रय विधि से समामेलन की तिथि तक अर्जित लाभ :
   (अ) समामेलन से पूर्व लाभ
   (ब) समामेलन के पश्चात् लाभ
   (स) माना हुआ लाभ (मान्य लाभ)
   (द) अनुमानित लाभ

   [**उत्तर** (Answer)—1. (ब), 2. (स)।]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न (Short Answer Type Questions)

3. समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि पर संक्षिप्त टिप्पणी लिखिए?

III. दीर्घ उत्तरीय प्रश्न (Long Answer Type Questions)

4. समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि की गणना करने की विभिन्न विधियों का संक्षेप में वर्णन कीजिए।

IV. क्रियात्मक प्रश्न (Practical Problems)

5. फ्लैट प्रा. लि. का 1 जुलाई, 2005 को मि. राउंड के व्यवसाय का अधिग्रहण करने के पश्चात् समामेलन हुआ।

   31 मार्च, 2006 को निम्न लाभ एवं हानि खाता दिया हुआ है :

		₹			₹
To	Commission	2,625	By	Gross Profit	98,000
To	Advertisement	5,250	By	Bad Debt Realised	500
To	Managing director's Remuneration	9,000			
To	Depreciation	2,800			
To	Salaries	18,000			
To	Insurance	600			
To	Preliminary Expenses	700			
To	Rent & Taxes	3,000			
To	Discount	350			
To	Bad Debts	1,250			
To	Net Profit	54,925			
		98,500			98,500

© The Institute of Chartered Accountants of India

निम्न सूचनाएँ उपलब्ध हैं—

(i) औसत मासिक आवर्त पिछले माह की अपेक्षा जुलाई 2005 से दोगुना हो गया।

(ii) प्रथम 3 माह का किराया प्रतिमाह ₹ 200 था तथा इसके बाद ₹ 50 प्रतिमाह से वृद्धि हो गई।

(iii) विज्ञापन व्यय प्रत्यक्षतः विक्रय के अनुपात में आपको समामेलन से पूर्व के लाभ या हानि और उसके कम्पनी की पुस्तकों में क्या उपचार होगा बताना है।

6. B Ltd. का 30 जून, 2005 को T Ltd. का 1 जनवरी, 2005 को करने के पश्चात् समामेलन हुआ। 31 दिसम्बर, 2005 को व्यवसाय के वित्तीय लेखे दिये गये हैं जो इस प्रकार हैं—

	₹	₹
विक्रय		
जनवरी से जून	1,20,000	
जुलाई से दिसम्बर	1,80,000	
	3,00,000	
घटाये—क्रय		
जनवरी से जून	75,000	
जुलाई से दिसम्बर	1,20,000	
सकल लाभ		1,95,000
घटाये—वेतन	15,000	
विक्रय व्यय	3,000	
ह्रास	1,500	
निर्देशक पारिश्रमिक	750	
ऋणपत्र ब्याज	90	
प्रशासन व्यय	4,500	
(किराया, कर आदि)		24,840
		80,160

आप 31 दिसम्बर, 2005 को समामेलन से पूर्व व पश्चात् के लाभ के बँटबारे का विवरण तैयार कीजिए और लाभ एवं हानि विनियोजन खाता तैयार कीजिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

© The Institute of Chartered Accountants of India

4

बोनस निर्गमन हेतु लेखांकन
[ACCOUNTING FOR BONUS ISSUE]

अध्ययन के उद्देश्य (Learning Objectives)

इस अध्याय के अध्ययन के उपरांत, आप सक्षम हो जायेंगे—

- **बोनस अंशों के निर्गमन सम्बन्धी प्रावधानों को समझने में।**
- **बोनस अंशों हेतु लेखांकन में।**

1. परिचय
(INTRODUCTION)

कम्पनी अधिनियम में लाभों के पूंजीकरण तथा 'फलस्वरूप बोनस अंशों के निर्गमन' के सम्बन्ध में कोई विशिष्ट प्रावधान शामिल नहीं है। तथापि, कम्पनी अधिनियम यह अनुमति देता है, कि अंश प्रब्याजी (Premium) की राशि कम्पनी द्वारा कम्पनी के अनिर्गमित अंशों को उसके सदस्यों को पूर्ण दत्त बोनस अंशों के निर्गमन द्वारा चुकाने में प्रयुक्त की जा सकती है।

साथ ही, कम्पनी पूंजी शोधन कोष की राशि का प्रयोग भी कम्पनी के अनिर्गमित अंशों को उसके सदस्यों को पूर्णदत्त बोनस अंशों के निर्गमन द्वारा चुकाने हेतु कर सकती है।

सेबी (अभिव्यक्ति एवं निवेशक संरक्षण) मार्गदर्शन सिद्धान्त, 2000 जो 27 जनवरी, 2000 से प्रभावी है, यह अपेक्षा करता है कि, कम्पनी बोनस अंशों को निर्गमित करते समय निम्नांकित को सुनिश्चित करेगी :

(a) कोई भी कम्पनी पूर्णतः परिवर्तनीय ऋणपत्रों (FCDs)/अंशतः परिवर्तनीय ऋणपत्रों (PCDs) के परिवर्तन के विचाराधीन रहते हुए, बोनस के माध्यम से कोई निर्गमन नहीं करेगी, जब तक कि पूर्णतः (FCDs)/अंशतः (PCDs) परिवर्तनीय ऋणपत्रों के ऐसे धारकों को पूर्णतः (FCDs)/अंशतः (PCDs) परिवर्तनीय ऋणपत्रों के ऐसे हिस्से के अनुपात में अंशों को आरक्षित करते हुए, समान लाभों को बढ़ा नहीं दिया जाता है।

(b) इस प्रकार आरक्षित अंशों को ऋणपत्रों के परिवर्तन के समय (ओं) पर उन्हीं समरूप शर्तों पर (जिन पर बोनस अंशों को जारी किया गया था) जारी किया जा सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

1.1 परिभाषा (Definition)

बोनस अंश (Bonus Share)—बोनस अंश, स्टॉक का वह मुक्त अंश है, जो कम्पनी के मौजूदा अंशधारकों को प्रदान किया जाता है, जो कि उन अंशों की संख्या पर आधारित हैं, जिनके अंशधारक पहले से ही स्वामी हैं।

बोनस अंशों के निर्गमन से निर्गमित एवं स्वामित्व अंशों की कुल संख्या में वृद्धि हो जाती है, जबकि यह कम्पनी की शुद्ध सम्पत्ति में कोई वृद्धि नहीं करता।

हालांकि निर्गमित अंशों की कुल संख्या में वृद्धि हो जाती है, प्रत्येक अंशधारक द्वारा धारित अंशों की संख्या का अनुपात स्थिर रहता है।

बोनस अंशों के निर्गमन को बोनस निर्गमन के रूप में संदर्भित किया जाता है। कम्पनी के संवैधानिक दस्तावेजों के आधार पर केवल कुछ वर्गों के अंशों को ही बोनस निर्गमन के लिए उपयुक्त माना गया है या अन्य वर्गों से बोनस निर्गमन के लिए प्राथमिकता दी गई है।

बोनस निर्गमन (Bonus Issue)—बोनस निर्गमन (या प्रतिभूतिपत्र निर्गमन) एक स्टॉक विभाजन है, जिसमें कम्पनी अपनी निर्गमित पूंजी को विनियोजित पूंजी (लाभ के पश्चात् कम्पनी के पास उपलब्ध बढ़ी हुई पूंजी) के समान रखने के लिए नए अंश बिना किसी प्रभार के निर्गमित करती है। सामान्यतः यह कम्पनी द्वारा लाभ उपार्जित करने पर होता है, जो विनियोजित पूंजी में वृद्धि करता है। अतएव बोनस निर्गमन को लाभांश के विकल्प के रूप में देखा जा सकता है। बोनस निर्गमन से कोई नए कोषों का उपार्जन नहीं होता।

1.2 बोनस अंशों का निर्गमन (Issue of Bonus Shares)

बोनस अंशों का निर्गमन कम्पनी के स्वतंत्र संचयों से किया जाता है।

कम्पनी की सम्पत्तियों में नकद संचयों का भी समावेश होता है। एक कम्पनी, पिछले कुछ वर्षों के अपने लाभों के रोके हुए हिस्से (वह हिस्सा, जिससे लाभांश भुगतान नहीं किया है।) द्वारा संचयों का निर्माण करती है। एक समय बाद, इन स्वतंत्र संचयों में वृद्धि होती है एवं बोनस अंशों के निर्गमन की इच्छुक कम्पनी, संचयों के हिस्से को पूंजी में परिवर्तित कर देती है।

1.2.1 बोनस निर्गमन हेतु शर्तें (Conditions for Bonus Issue)—बोनस अंशों का निर्गमन, कम्पनी के संचयों को पूँजी में परिवर्तित करके किया जाता है। यह कम्पनी के संचयों के पूंजीकरण के बगैर संभव नहीं है। यहाँ कुछ शर्तें हैं जिनका बोनस अंशों के निर्गमन के पूर्व संतुष्ट होना आवश्यक है—

(a) बोनस निर्गमन तब तक नहीं किया जा सकता जब तक अंशतः दत्त अंशों (यदि कोई हों) को पूर्ण दत्त नहीं बना दिया जाता।

(b) कम्पनी ने 'स्थायी निक्षेपों के सम्बन्ध में ब्याज का मूलधन' और 'मौजूदा ऋणपत्रों पर ब्याज' या 'शोधन (विमोचन) पर मूलधन' के भुगतान में कोई चूक ना की हो, तथा

(c) कम्पनी के पास इस विश्वास का पर्याप्त कारण है कि उससे कर्मचारियों के वैधानिक देयों के सम्बन्ध में कोई चूक नहीं हुई है जैसे की, भविष्य निधि में अंशदान, ग्रेच्युटी, बोनस आदि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(d) एक कम्पनी, जो निदेशक मंडल के अनुमोदन के पश्चात् अपना बोनस निर्गमन घोषित करती है, तो इस तरह के अनुमोदन की तिथि से छः माह की अवधि के भीतर प्रस्ताव लागू कर देना चाहिए तथा निर्णय बदलने का विकल्प नहीं होगा।

(i) कम्पनी के पार्षद अंतर्नियम में संचयों इत्यादि के पूंजीकरण हेतु प्रावधान शामिल होना चाहिए।

(ii) यदि यहाँ अंतर्नियमों में ऐसा प्रावधान नहीं है तो कम्पनी को अपनी सामान्य सभा में पूंजीकरण हेतु पार्षद अंतर्नियमों में प्रावधान करने का एक प्रस्ताव पारित करना चाहिए।

1.2.2 अधिकृत पूँजी में वृद्धि हेतु प्रस्ताव (Resolution for Increased Authorised Capital)—बोनस अंशों के निर्गमन के परिणामस्वरूप, यदि अभियाचित और चुकता पूँजी, अधिकृत अंश पूँजी से अधिक हो जाती है तो कम्पनी द्वारा अपनी सामान्य सभा में अधिकृत पूँजी में वृद्धि हेतु एक प्रस्ताव पारित किया जाएगा।

1.2.3 सार्वजनिक क्षेत्र के उपक्रमों द्वारा बोनस अंशों का निर्गमन (Issue of Bonus Shares by Public Sector Undertakings)—यह सरकार के जानकारी में आया है कि कुछ एक केन्द्रीय सरकारी सार्वजनिक क्षेत्र के उपक्रमों में एक अपेक्षाकृत छोटी चुकता पूँजी आधार के सम्मुख उनके चिठ्ठे में पर्याप्त संचयों को रखते हैं। इन उपक्रमों के अपने संचयों के एक हिस्से को पूंजीकरण द्वारा मौजूदा अंशधारकों को बोनस अंशों के निर्गमन की जरूरत का प्रश्न सरकार के पास विचाराधीन है। बोनस अंशों का निर्गमन, एकत्रित संचयों एवं चुकता पूँजी के मध्य एक उचित संतुलन लाने, सार्वजनिक उपक्रमों के समता निर्गमन हेतु बेहतर पब्लिक प्रतिक्रिया प्राप्त करने तथा कम्पनी की बाजार छवि में सुधार करने में मदद करने में सहायक होता है।

इसलिए, सरकार ने निर्णय किया है कि, सार्वजनिक उपक्रमों, जिनमें उनकी चुकता पूंजी की तुलना में पर्याप्त संचयों को रखा जा रहा है, संचयों के पूंजीकरण से बोनस अंशों का निर्गमन किया जाएगा, जिसके लिए कुछ नियमों/शर्तों तथा मानदंड की सन्तुष्टि एवं पालन किया जा सकता है। यहाँ बोनस निर्गमन हेतु कुछ सेबी मार्गदर्शन (दिशा-निर्देश) हैं, जो सेबी (अभिव्यक्ति एवं निवेशक संरक्षण) मार्गदर्शन 2000 के अध्याय XV में समाहित हैं, जिनका बोनस अंशों के निर्गमन द्वारा संचयों के पूंजीकरण में सही अनुपात निर्धारण में पालन किया जाना चाहिए।

2. पंजी प्रविष्टियाँ

(JOURNAL ENTRIES)

(1) **बोनस अंशों के किसी निर्गमन के अनुमोदन पर** (Upon the sanction of an issue of bonus shares)—

(a) **विकलन** (Debit)—लाभ एवं हानि खाता (या संचय)

(b) **समाकलन** (Credit)—अंशधारकों को बोनस खाता।

(2) **अंशों के निर्गमन पर** (Upon issue of share)—

(a) **विकलन** (Debit)—अंशधारकों को बोनस खाता

(b) **समाकलन** (Credit)—अंश पूँजी खाता।

© The Institute of Chartered Accountants of India

टिप्पणी (Note)—यदि अंशतः दत्त अंशों को बोनस के माध्यम से पूर्ण दत्त किया जाता है, तो प्रविष्टि संख्या (2) को दो प्रविष्टियों में विभाजित किया जाएगा।

(a) **विकलन** (Debit)—याचना खाता एवं **समाकलन** (Credit)—अंश पूंजी खाता, तथा

(b) **विकलन** (Debit)—अंशधारकों को बोनस खाता एवं **समाकलन** (Credit)—याचना खाता।

उदाहरण (Illustration)

31 मार्च, 2008 पर सोलिड लिमिटेड के चिट्ठे का सार निम्नांकित है—

	₹
10,000 12% ₹ 10 प्रति के पूर्वाधिकार (अधिमान) अंश	1,00,000
1,00,000 ₹ 10 प्रति के समता अंश	10,00,000
	11,00,000
निर्गमित एवं अभियाचित पूँजी (Issued and Subscribed capital)—	
8,000 12% ₹ 10 प्रति के पूर्वाधिकार (अधिमान) अंश	80,000
90,000 ₹ 10 प्रति के समता अंश, ₹ 8 दत्त	7,20,000
संचय एवं आधिक्य (Reserves and Surplus)—	
सामान्य संचय	1,20,000
पूँजी संचय	75,000
प्रतिभूति प्रब्याजी (Securities Premium)	25,000
लाभ एवं हानि खाता	2,00,000
रक्षित ऋण (Secured Loan)—	
12% अंशतः परिवर्तनशील ऋणपत्र दर ₹ 100 प्रति	5,00,000

1 अप्रैल, 2008 पर कम्पनी ने 90,000 समता अंशों पर ₹ 2 प्रति अंश की अंतिम याचना की। याचना राशि कम्पनी ने 20 अप्रैल, 2008 को प्राप्त की। इसके पश्चात् कम्पनी ने निर्णय लिया कि प्रत्येक चार धारित अंशों हेतु एक अंश की दर पर बोनस के माध्यम द्वारा अपने संचयों का पूंजीकरण किया जाये। ₹ 25,000 की प्रतिभूति प्रब्याजी में, एकीकरण की योजना के तहत विक्रेताओं को निर्गमित अंशों के लिए ₹ 5,000 का एक प्रब्याजी शामिल है। संयंत्र एवं मशीनरी की बिक्री पर अर्जित ₹ 40,000 का लाभ पूँजी संचय में शामिल है। 12% ऋणपत्रों के 20% का परिवर्तन 1 जुलाई, 2008 पर, ₹ 10 प्रति वाले पूर्णदत्त समता अंशों में होना है।

कम्पनी की पुस्तकों में आवश्यक प्रविष्टियाँ दर्शाएं तथा बोनस निर्गमन के तुरन्त पश्चात् लेकिन ऋणपत्रों के परिवर्तन के पूर्व चिट्ठे का सार प्रस्तुत कीजिए। क्या परिवर्तनीय ऋणपत्रधारी बोनस अंशों के अधिकारी हैं?

© The Institute of Chartered Accountants of India

समाधान (Solution)

Journal Entries in the books of Solid Ltd.

Date	*Particulars*		*LF*	*Dr.*	*Cr.*
2008				₹	₹
April 1	Equity share Final Call A/c	Dr.		1,80,000	
	To Equity Share Capital A/c				1,80,000
	(Final call of ₹ 2 per share on 90,000 equity shares due as per Board's Resolution dated....)				
April 20	Bank A/c	Dr.		1,80,000	
	To Equity Share Final Call A/c				1,80,000
	(Being Final Call money on 90,000 equity shares received)				
April 20	Capital Reserve A/c	Dr.		40,000	
	Securities Premium A/c	Dr.		20,000	
	General Reserve A/c	Dr.		1,20,000	
	Profit and Loss A/c	Dr.		45,000	
	To Bonus to Shareholders A/c				2,25,000
	(Being Bonus issue one share for every four shares held by utilizing various reserves as per Board's Resolution dated.....')				
April 20	Bonus to Shareholders A/c	Dr.		2,25,000	
	To Equity Share Capital A/c				2,25,000
	(Being Capitalisation of profit)				

Balance Sheet (Extract) as on 30th April, 2008 (after bonus issue)

	₹
Authorised Capital :	
10,000 12% preference shares of ₹ 10 each	1,00,000
1,25,000 equity shares of ₹ 10 each	12,50,000
Issued and Subscribed Capital :	
8,000 12% preference shares of ₹ 10 each, fully paid	80,000
1,12,500 equity shares of ₹ 10 each, fully paid	11,25,000
(Out of above, 22,500 equity shares @ ₹ 10 each were issued by way of bonus)	

© The Institute of Chartered Accountants of India

Reserves and Surplus :

Capital Reserve	35,000
Securities Premium	5,000
Profit and Loss Account	1,55,000

Secured Loan :

12% Convertible Debentures @ ₹ 100 each	5,00,000

टिप्पणी (Notes)—

1. नगद में वसूल पूँजी संचय, पूर्ण दत्त बोनस अंशों के निर्गमन हेतु उपयोग किया जा सकता है।
2. सेबी मार्गनिर्देशों के अनुसार, सिर्फ नगद में संगृहीत प्रतिभूति प्रब्याजी का ही उपयोग बोनस निर्गमन हेतु किया जा सकता है।
3. यह माना गया है, कि कम्पनी ने अपनी सामान्य सभा में अधिकृत पूँजी को बढ़ाने हेतु आवश्यक प्रस्ताव पारित कर लिया है। पूर्वानुमान में, अधिकृत पूँजी में अपेक्षित वृद्धि निम्नानुसार की गयी है—

	₹
अधिकृत रूप में समता अंशों की मौजूदा संख्या	1,00,000*
जोड़ें—समता अंशधारियों को निर्गमित बोनस अंशों का निर्गमन	22,500
जोड़ें—ऋणधारियों को परिवर्तन के बाद निर्गमित बोनस अंशों की संख्या	2,500
	1,25,000

* इस आंकड़े में ऋणपत्रों के परिवर्तन हेतु आवश्यक अंशों की संख्या शामिल है।

4. सेबी मार्गदर्शिका के पैरा (ii) के अनुसार, कोई भी कम्पनी परिवर्तनशील ऋणपत्रधारियों को समान लाभ दिए बिना अपने अंशधारकों को बोनस अंशों का निर्गमन नहीं कर सकती है। यदि ऐसा परिवर्तन विचाराधीन है, अंशों की आवश्यक संख्या परिवर्तनीय ऋणपत्रधारियों के लिए निर्धारित (निश्चित) कर दिए जाने चाहिए। इसलिए, परिवर्तनीय ऋणपत्रधारियों को भी समता अंशधारियों के समरूप उसी अनुपात में बोनस अंशों को प्राप्त करने का अधिकार है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सारांश

(SUMMARY)

- बोनस निर्गमन का अर्थ है मौजूदा अंशधारकों को मुक्त अतिरिक्त अंशों का एक प्रस्ताव। एक कम्पनी लाभांश भुगतान में वृद्धि के एक विकल्प के रूप में अतिरिक्त अंशों के वितरण का निर्णय ले सकती है।
- बोनस निर्गमन को "प्रतिभूतिपत्र निर्गमन" या "पूंजीकरण निर्गमन" के रूप में भी जाना जाता है।
- बोनस निर्गमन के प्रमुख प्रभाव निम्नलिखित हैं—
  - बोनस निर्गमन अनुपात के अनुसार अंश पूँजी में वृद्धि होती है।
  - स्टॉक वृद्धि में तरलता।
  - प्रभावी प्रति अंश आय, पुस्तक मूल्य एवं अन्य प्रति अंश मूल्यों में स्थिर कमी।
  - बाजार द्वारा सामान्यतः अनुकूल प्रदर्शन के रूप में कार्यवाही।
  - बोनस अंशों के निर्गमन पर बाजार मूल्य में समायोजन होना।
  - एकत्रित लाभों में कमी आना।
- बोनस अंशों का निर्गमन निम्न में से किया जा सकता है—
  - सामान्य संचय
  - नगद में संगृहीत पूँजी संचय
  - नगद में संगृहीत प्रतिभूति प्रब्याजी

स्व-परीक्षण प्रश्न

(SELF-EXAMINATION QUESTIONS)

I. वस्तुनिष्ठ प्रश्न (Objective Type Questions)

1. बोनस अंशों का निर्गमन निम्न में से किया जा सकता है, सिवाय :
   (अ) स्वतन्त्र संचयों।
   (ब) नगद में संगृहीत प्रतिभूति प्रब्याजी।
   (स) स्थायी सम्पत्तियों के पुनःमूल्यांकन द्वारा निर्मित संचयों।
2. बोनस अंशों के किसी निर्गमन के अनुमोदन पर, _____ खाता समाकलन (credit) किया जाता है।
   (अ) अंश पूँजी
   (ब) संचय
   (स) अंशधारकों को बोनस
3. एक कम्पनी जो निदेशक मण्डल के अनुमोदन के पश्चात् उसके बोनस निर्गमन की घोषणा करती है तो उसे ऐसे अनुमोदन की तिथि से _____ की अवधि के अंदर प्रस्ताव को लागू कर देना चाहिए।
   (अ) एक वर्ष
   (ब) छह माह
   (स) तीन माह

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. बोनस अंशों के निर्गमन एवं घोषणा से सम्बन्धित, निम्नलिखित कथनों में से कौन-सा सत्य है।

(अ) कम्पनी द्वारा अंशधारियों को सम्पत्तियाँ हस्तान्तरित की जाती हैं।

(ब) किसी बोनस निर्गमन के परिणामस्वरूप प्रतिधारित आयों (retained earning) में कमी।

(स) अंशधारकों की समता में कमी।

(द) एक बोनस निर्गमन लाभांशों की घोषणा के समान है।

[**उत्तर** (Answer)—1. (स); 2. (स); 3. (ब); 4. (ब)।]

II. लघु उत्तरीय प्रश्न (Short Answer Type Questions)

5. "बोनस अंशों" का क्या अर्थ है? संक्षेप में समझाइए।

6. बोनस अंशों के निर्गमन हेतु आप कैसे लेखा करेंगे? वर्णन कीजिए।

III. दीर्घ उत्तरीय प्रश्न (Long Answer Type Questions)

7. बोनस अंशों के निर्गमन से सम्बन्धित सेबी प्रावधानों का वर्णन कीजिए।

IV. क्रियात्मक प्रश्न (Practical Problems)

8. आर लिमिटेड के पास संचय खाते में भारी मात्रा में एकत्रित लाभ हैं तथा निदेशकों ने, संचयों के हिस्से के पूंजीकरण द्वारा अंशतः दत्त अंशों को पूर्णतः दत्त अंशों में परिवर्तित करने एवं बोनस अंशों का निर्गमित करने का निर्णय लिया।

कम्पनी की चुकता अंश पूँजी ₹ 10,00,000 है, जो ₹ 10 प्रति वाले 90,000 पूर्ण दत्त वर्ग 'अ' समता अंशों एवं ₹ 5 प्रति अंश चुकता (₹ 10 प्रति अंकित मूल्य) वाले 20,000 वर्ग 'ब' समता अंशों में विभक्त है। निदेशकों का निर्णय है कि, प्रत्येक पूर्ण दत्त धारित अंश हेतु ₹ 10 के दो बोनस अंशों का निर्गमन सममूल्य पर तथा वर्ग 'ब' समता अंशों के सम्बन्ध में अंशतः दत्त अंशों को पूर्णतः दत्त कर दिया जाये। बोनस अंश के आबंटन की तिथि पर वर्ग 'ब' के समता अंश का बाजार मूल्य ₹ 33 पर स्थिर है।

संचयों की पूंजीकरण की राशि की गणना कीजिए।

9. 31.3.2008 पर 'अ' लिमिटेड का चिट्ठा निम्नांकित है :

दायित्वों	**राशि**	**सम्पत्तियों**	**राशि**
	₹		₹
अधिकृत अंश पूँजी—		विविध सम्पत्तियाँ	17,00,000
1,50,000 समता अंश ₹ 10 प्रति	15,00,000		
निर्गमित,अभियाचित एवं चुकता पूँजी—			
80,000 समता अंश ₹ 7.50 याचित एवं चुकता	6,00,000		
पूँजी शोधन संचय	1,50,000		
सयंत्र पुनःमूल्यांकन संचय	20,000		

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रतिभूति प्रब्याजी	1,50,000	
विकास छूट संचय	2,30,000	
निवेश भत्ता संचय	2,50,000	
सामान्य संचय	3,00,000	
	17,00,000	17,00,000

कम्पनी दो—हेतु—एक आधार पर अपने अंशधारियों को बोनस अंशों का निर्गमन करना चाहती है। आवश्यक प्रस्ताव पारित किया गया एवं जरूरी कानूनी आवश्यकताओं का पालन किया गया।

आप से अपेक्षित है कि, 'अ' लिमिटेड की पुस्तकों में प्रस्ताव के प्रभाव को देने हेतु पंजी प्रविष्टियाँ कीजिए। इसके अतिरिक्त बोनस अंशों के निर्गमन के पश्चात् के चिठ्ठे को दर्शाएँ।

© The Institute of Chartered Accountants of India