2.6 AS 12 : सरकारी अनुदान के लिए लेखा (Accounting for Government Grants)

परिचय

AS 12 सब्सिडी, नकद प्रोत्साहन, कर्तव्य दोष इत्यादि जैसे सरकारी अनुदानों के लिए लेखांकन के साथ सौदा करता है और यह निर्दिष्ट करता है कि सरकारी अनुदान तब तक पहचाना नहीं जाना चाहिए जब तक उचित आश्वासन न हो कि उद्यम उनसे जुड़ी शर्तों का पालन करेगा, और अनुदान प्राप्त किया जाएगा। मानक गैर–मौद्रिक सरकारी अनुदान के उपचार का भी वर्णन करता है; विशिष्ट निश्चित संपत्तियों और राजस्व से संबंधित अनुदान की प्रस्तुति और प्रमोटरों के योगदान की प्रकृति में; सरकारी अनुदान आदि की वापसी के लिए उपचार

यह मानक इस बात से निपटता नहीं है :

(i) वित्तीय विवरणों में सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन में उत्पन्न होने वाली विशेष समस्याएँ कीमतों को बदलने या समान प्रकृति की पूरक जानकारी के प्रभाव को दर्शाती हैं।

(ii) सरकारी अनुदान के रूप में अन्य सरकारी सहायता

(iii) उद्यम के स्वामित्व में सरकारी भागीदारी।

किसी उद्यम द्वारा सरकारी अनुदान की प्राप्ति दो कारणों से वित्तीय विवरणों की तैयारी के लिए महत्वपूर्ण है। सबसे पहले, अगर एक सरकारी अनुदान प्राप्त हुआ है, इसलिए लेखांकन की उचित विधि आवश्यक है। दूसरा, रिपोर्टिंग अवधि के दौरान इस तरह के अनुदान से उद्यम को किस हद तक लाभ हुआ है, इस संकेत का संकेत देना वांछनीय है। यह पूर्व अवधि और अन्य उद्यमों के साथ उद्यम के वित्तीय विवरणों की तुलना को सुविधाजनक बनाता है।

सरकारी अनुदान

सरकारी अनुदान सरकार द्वारा कुछ शर्तों के साथ पिछले या भविष्य के अनुपालन के लिए नकद या तरह के उद्यम में सहायता है। वे सरकारी सहायता के उन रूपों को बहिष्कृत करते हैं जो उचित रूप से उन पर मूल्य नहीं लगा सकते हैं और सरकार के साथ लेनदेन नहीं कर सकते हैं जिन्हें उद्यम के सामान्य व्यापार लेनदेन से अलग नहीं किया जा सकता है।

सरकारी अनुदान का लेखांकन उपचार

सरकारी अनुदान के लेखांकन उपचार के लिए दो व्यापक दृष्टिकोणों का पालन किया जा सकता है :

- 'पूंजी दृष्टिकोण', जिसके तहत अनुदान को शेयरधारकों के धन के हिस्से के रूप में माना जाता है, और
- 'आय दृष्टिकोण', जिसके अंतर्गत एक या अधिक अवधि में आय के लिए अनुदान लिया जाता है।

आम तौर पर यह उचित माना जाता है कि सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन प्रासंगिक अनुदान की प्रकृति पर आधारित होना चाहिए। अनुदान जिनके पास प्रमोटरों के योगदान के समान गुण हैं, उन्हें शेयरधारकों के धन के हिस्से के रूप में माना जाना चाहिए। अन्य अनुदान के मामले में आय दृष्टिकोण अधिक उपयुक्त हो सकता है।

सरकारी अनुदान की मान्यता

एक सरकारी अनुदान तब तक पहचाना नहीं जाता जब तक उचित आश्वासन न हो कि :

© The Institute of Chartered Accountants of India

- उद्यम इसे संलग्न करने वाली स्थितियों का पालन करेगा; तथा
- अनुदान प्राप्त किया जाएगा।

अनुदान की प्राप्ति स्वयं ही निर्णायक सबूत नहीं है कि अनुदान से जुड़ी शर्तों को पूरा किया जाएगा या पूरा किया जाएगा।

गैर–मौद्रिक सरकारी अनुदान

सरकारी अनुदान रियायती दरों पर दी गई भूमि या अन्य संसाधनों जैसे गैर मौद्रिक परिसंपत्तियों का रूप ले सकता है। इन परिस्थितियों में, ऐसी अधिग्रहण लागत पर ऐसी संपत्तियों के लिए जिम्मेदारी सामान्य है। मुफ्त में दी गई गैर–मौद्रिक संपत्तियों नाममात्र मूल्य पर दर्ज की जाती हैं।

विशिष्ट निश्चित परिसंपत्तियों से सम्बन्धित अनुदान की प्रस्तुति

विशिष्ट निश्चित परिसंपत्तियों से सम्बन्धित अनुदान सरकारी अनुदान हैं जिनकी प्राथमिक शर्त यह है कि उनके लिए योग्यता प्राप्त उद्यम ऐसी संपत्तियों को खरीदना, निर्माण करना या अन्यथा प्राप्त करना चाहिए। अन्य स्थितियों को संपत्ति के प्रकार या स्थान या उन अवधि के दौरान प्रतिबंधित किया जा सकता है, जिनके दौरान उन्हें अधिग्रहण या आयोजित किया जाना है।

विशिष्ट निश्चित परिसंपत्तियों से संबंधित अनुदान के वित्तीय विवरणों में प्रस्तुति के दो तरीकों को स्वीकार्य विकल्प माना जाता है।

विधि I

- अनुदान को अपने बुक वैल्यू पर पहुंचने से संबंधित संपत्ति के सकल मूल्य से कटौती के रूप में दिखाया गया है।
- अनुदान को कम मूल्यह्रास शुल्क के माध्यम से एक अवमूल्यन संपत्ति के उपयोगी जीवन पर लाभ और हानि बयान में मान्यता प्राप्त है।
- जहां अनुदान संपत्ति की लागत के पूरे, या लगभग पूरी तरह से बराबर है, संपत्ति को मामूली मूल्य पर बैलेंस शीट में दिखाया गया है।

उदाहरण 1

Z लिमिटेड ने ₹ 50 लाख के लिए एक निश्चित संपत्ति खरीदी, जिसमें ₹ 5,00,000 के बचाव मूल्य के साथ 5 साल का अनुमानित उपयोगी जीवन है। संपत्तियों की खरीद पर सरकार ने इसे ₹ 10 लाख के लिए अनुदान दिया। पहले दो वर्षों के लिए कंपनी की पुस्तकों में आवश्यक जर्नल प्रविष्टियां पास करें यदि अनुदान राशि का निर्धारण निश्चित संपत्ति के मूल्य से किया जाता है।

हल

Z लिमिटेड की किताबों में जर्नल

वर्ष	विवरण		₹	₹
1	निश्चित संपत्ति खाता	Dr.	50,00,000	
	बैंक खाते में			50,00,000
	(खरीदी गई निश्चित संपत्ति होने के नाते)			

© The Institute of Chartered Accountants of India

	बैंक खाता	Dr.	10,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में			10,00,000
	(सरकार से अनुदान प्राप्त किया जा रहा है)			
	मूल्यह्रास खाता	Dr.	7,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में			7,00,000
	(एसएलएम पर आरोप लगाया जा रहा है)			
	लाभ और हानि खाता	Dr.	7,00,000	
	मूल्यह्रास खाते में			7,00,000
	(लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते)			
2	मूल्यह्रास खाता	Dr.	7,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में			7,00,000
	(एसएलएम पर आरोप लगाया जा रहा है)			
	लाभ और हानि खाता	Dr.	7,00,000	
	मूल्यह्रास खाते में			7,00,000
	(लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते)			

विधि II

- अवमूल्यन संपत्ति से संबंधित अनुदान को स्थगित आय के रूप में माना जाता है जो संपत्ति के उपयोगी जीवन पर व्यवस्थित और तर्कसंगत आधार पर लाभ और हानि बयान में पहचाना जाता है।
- गैर–वंचित संपत्तियों से संबंधित अनुदान इस विधि के तहत पूंजीगत रिजर्व में जमा किए जाते हैं, क्योंकि ऐसी संपत्तियों के संबंध में आमतौर पर आय का कोई शुल्क नहीं होता है।
- यदि एक गैर–वंचित संपत्ति से संबंधित अनुदान निश्चित की पूर्ति की आवश्यकता है।

दायित्वों, अनुदान को उसी अवधि में आय का श्रेय दिया जाता है जिस पर इस तरह के दायित्वों को पूरा करने की लागत आय पर लगाई जाती है।

उदाहरण 2

Z लिमिटेड ने ₹ 50 लाख के लिए एक निश्चित संपत्ति खरीदी, जिसमें ₹ 5,00,000 के बचाव मूल्य के साथ 5 वर्ष का अनुमानित उपयोगी जीवन है। संपत्तियों की खरीद पर सरकार ने इसे ₹ 10 लाख के लिए अनुदान दिया। अनुदान को स्थगित आय के रूप में माना जाता है, तो पहले दो वर्षों के लिए कंपनी की किताबों में आवश्यक जर्नल प्रविष्टियां पास करें।

हल

Z लिमिटेड की किताबों में जर्नल

वर्ष	विवरण		₹ (Dr.)	₹ (Cr.)
1	निश्चित संपत्ति खाता	Dr.	50,00,000	
	बैंक खाते में			50,00,000
	(खरीदी गई निश्चित संपत्ति होने के नाते)			

© The Institute of Chartered Accountants of India

	बैंक खाता Dr.	10,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में		10,00,000
	(सरकार से अनुदान प्राप्त किया जा रहा है)		
	मूल्यह्रास खाता Dr.	9,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में		9,00,000
	(एसएलएम पर आरोप लगाया जा रहा है)		
	लाभ और हानि खाता Dr.	9,00,000	
	मूल्यह्रास खाते में		9,00,000
	(लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते)		
	स्थगित सरकारी अनुदान खाता Dr.	2,00,000	
	लाभ और हानि खाते के लिए		2,00,000
	(लाभ और हानि खाते में लिया गया सरकारी अनुदान होने के नाते)		
2	मूल्यह्रास खाता Dr.	9,00,000	
	निश्चित संपत्ति खाते में		9,00,000
	(एसएलएम पर आरोप लगाया जा रहा है)		
	लाभ और हानि खाता Dr.	9,00,000	
	मूल्यह्रास खाते में		9,00,000
	(लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते)		
	स्थगित सरकारी अनुदान खाता Dr.	2,00,000	
	लाभ और हानि खाते के लिए		2,00,000
	(लाभ और हानि खाते में लिया गया सरकारी अनुदान होने के नाते)		

उदाहरण 3

संतोष लिमिटेड को पिछड़े क्षेत्र में कारखाने की स्थापना के लिए सरकार से ₹ 8 करोड़ का अनुदान मिला है। इस अनुदान से, कंपनी ने लाभांश के रूप में ₹ 2 करोड़ वितरित किए। इसके अलावा, संतोष लिमिटेड को राज्य सरकार से जमीन मुफ्त में मिली, लेकिन इसने किताबों में इसे बिल्कुल दर्ज नहीं किया है क्योंकि कोई पैसा खर्च नहीं किया गया है। AS 12 की जांच में, क्या अनुदान दोनों का उपचार सही है?

हल

AS 12 'सरकार अनुदान के लिए लेखांकन' के अनुसार, जब किसी विशेष उद्देश्य के लिए सरकारी अनुदान प्राप्त होता है, तो इसका उपयोग इसके लिए किया जाना चाहिए। तो कारखाने की स्थापना के लिए प्राप्त अनुदान लाभांश के वितरण के लिए उपलब्ध नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

दूसरे मामले में, भले ही कंपनी ने भूमि अधिग्रहण के लिए धन खर्च नहीं किया है, फिर भी जमीन को मामूली मूल्य पर खातों की किताबों में दर्ज किया जाना चाहिए। अनुदान के दोनों तत्वों का उपचार AS 12 के अनुसार गलत है।

राजस्व से संबंधित अनुदान की प्रस्तुति

राजस्व से संबंधित अनुदान कभी–कभी लाभ और हानि बयान में क्रेडिट के रूप में प्रस्तुत किए जाते हैं, या तो अलग–अलग या 'अन्य आय' जैसे सामान्य शीर्षक के तहत। वैकल्पिक रूप से, वे संबंधित व्यय की रिपोर्टिंग में कटौती की जाती है।

प्रमोटरों के योगदान की प्रकृति के अनुदान की प्रस्तुति

जहां सरकार अनुदान प्रमोटरों के योगदान की प्रकृति के हैं, यानी, उन्हें उपक्रम में कुल निवेश के संदर्भ में या कुल पूंजीगत व्यय (उदाहरण के लिए, केंद्रीय निवेश सब्सिडी योजना) के योगदान के माध्यम से दिया जाता है और कोई चुकौती नहीं होती है आम तौर पर इसके संबंध में उम्मीद की जाती है, अनुदान को पूँजीगत रिजर्व के रूप में माना जाता है जिसे न तो लाभांश के रूप में वितरित किया जा सकता है और न ही स्थगित आय के रूप में माना जाता है।

उदाहरण 4

टॉप एण्ड टॉप लिमिटेड ने अपने व्यापार को एक निर्धारित पिछड़े क्षेत्र में स्थापित किया है जो कंपनी को भारत सरकार से निवेश की लागत के 20% की सब्सिडी प्राप्त करने का अधिकार देता है। इस योजना के तहत सभी शर्तों को पूरा करने के बाद, पूंजीगत संपत्तियों में ₹ 50 करोड़ के निवेश पर कंपनी ने जनवरी, 2017 में सरकार से ₹ 10 करोड़ (लेखांकन अवधि 2016-2017) प्राप्त की। कंपनी इस रसीद को राजस्व की वस्तु के रूप में पेश करना चाहती है और इस प्रकार 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए लाभ और हानि खाते पर होने वाले नुकसान को कम करती है।

प्रासंगिक लेखा मानक को ध्यान में रखते हुए, चर्चा करें कि यह क्रिया उचित है या नहीं।

हल

AS 12 'सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन' के पैरा 10 के अनुसार, जहां सरकार अनुदान प्रमोटरों के योगदान की प्रकृति का है, यानी उन्हें उपक्रम में कुल निवेश के संदर्भ में या कुल पूंजीगत व्यय के लिए योगदान के माध्यम में दिया जाता है (उदाहरण के लिए, केंद्रीय निवेश सब्सिडी योजना) और इसके संबंध में कोई चुकौती सामान्य रूप से अपेक्षित नहीं है, अनुदान को पूँजीगत रिजर्व के रूप में माना जाता है जिसे न तो लाभांश के रूप में वितरित किया जा सकता है और न ही स्थगित आय के रूप में माना जाता है।

दिए गए मामले में, प्राप्त सब्सिडी न तो विशिष्ट निश्चित संपत्ति के संबंध में है और न ही राजस्व के संबंध में है। इस प्रकार लाभ और हानि बयान में सरकारी अनुदान को पहचानना अनुचित है, क्योंकि वे अर्जित नहीं किए जाते हैं, लेकिन बिना किसी लागत के सरकार द्वारा प्रदान किए गए प्रोत्साहन का प्रतिनिधित्व करते हैं। सही उपचार पूँजी आरक्षित को सब्सिडी का श्रेय देना है। इसलिए, कंपनी द्वारा वांछित लेखांकन उपचार उचित नहीं है।

सरकारी अनुदान की वापसी

- सरकारी अनुदान कभी–कभी वापसी योग्य हो जाते हैं क्योंकि कुछ शर्तों को पूरा नहीं किया जाता है और उन्हें असाधारण वस्तु (AS 5) के रूप में माना जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- राजस्व से संबंधित सरकारी अनुदान के संबंध में धनवापसी की राशि पहले अनुदान के संबंध में शेष किसी भी गैर कानूनी स्थगित क्रेडिट के खिलाफ लागू की जाती है। इस हद तक कि धनवापसी की राशि किसी ऐसे स्थगित क्रेडिट से अधिक है, या जहां कोई स्थगित क्रेडिट मौजूद नहीं है, तो राशि तुरंत लाभ और हानि बयान के लिए चार्ज की जाती है।

- एक निश्चित परिसंपत्ति से संबंधित सरकारी अनुदान के संबंध में धनवापसी की राशि संपत्ति के बुक वैल्यू को बढ़ाकर या स्थगित आय राशि को उचित रूप से वापस करने के द्वारा दर्ज की जाती है। पहले विकल्प में, यानी, जहां परिसंपत्ति का पुस्तक मूल्य बढ़ता है, संशोधित पुस्तक मूल्य पर मूल्यह्रास संपत्ति के अवशिष्ट उपयोगी जीवन पर संभावित रूप से प्रदान किया जाता है।

- जहां एक अनुदान जो प्रमोटरों के योगदान की प्रकृति में है, कुछ हिस्सों में पूरी तरह से या पूर्ण रूप से, कुछ निर्दिष्ट शर्तों की पूर्ति पर सरकार को वापस कर दिया जा सकता है, सरकार द्वारा पुनर्प्राप्त योग्य राशि पूंजी आरक्षित से कम हो जाती है।

उदाहरण 5

Z लिमिटेड ने ₹ 50 लाख के लिए एक निश्चित संपत्ति खरीदी, जिसमें ₹ 5,00,000 के बचाव मूल्य के साथ 5 साल का अनुमानित उपयोगी जीवन है। संपत्तियों की खरीद पर सरकार ने इसे ₹ 10 लाख के लिए अनुदान दिया (यह राशि निश्चित संपत्ति की लागत से कम हो गई थी)। अनुदान को दूसरे वर्ष के अंत में ₹ 7,00,000 तक की वापसी के रूप में माना जा सकता था। पहली विधि के अनुसार अनुदान की वापसी के लिए जर्नल प्रविष्टि पास करें।

हल

फिक्स्ड एसेट्स खाता	Dr.	₹ 7,00,000	
बैंक खाते में			₹ 7,00,000
(परिसंपत्ति पर सरकारी अनुदान होने के नाते)			

प्रकटीकरण

(i) वित्तीय विवरणों में प्रस्तुति के तरीकों सहित सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन नीति अपनाई गई;

(ii) वित्तीय अनुदान में मान्यता प्राप्त सरकारी अनुदान की प्रकृति और सीमा, जिसमें रियायती दर या मुफ्त में दी गई गैर मौद्रिक परिसंपत्तियों के अनुदान शामिल हैं।

उपाय 6

₹ 20 लाख के लिए एक निश्चित संपत्ति खरीदी जाती है। इसके लिए प्राप्त सरकारी अनुदान ₹ 8 लाख है। अवशिष्ट मूल्य ₹ 4 लाख है और उपयोगी जीवन 4 वर्ष है। सीधे लाइन विधि के आधार पर मूल्यह्रास मानें। संपत्ति अनुदान के बैलेंस शीट नेट में दिखाया गया है। 1 वर्ष के बाद, अनुदान कुछ शर्तों के अनुपालन के कारण ₹ 5 लाख की सीमा तक वापसी योग्य हो जाता है। पहले दो वर्षों के लिए पत्रिका प्रविष्टियां पास करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

हल

जर्नल प्रविष्टियाँ

वर्ष	विवरण		₹ लाख में	₹ लाख में
1	निश्चित संपत्ति खाता	Dr.	20	
	बैंक खाते में			20
	(खरीदी गई निश्चित संपत्ति होने के नाते)			
	बैंक खाता	Dr.	8	
	निश्चित संपत्ति खाते में			8
	(सरकार से अनुदान प्राप्त होने से निश्चित संपत्ति की लागत कम हो गई है)			
	मूल्यह्रास खाता (कार्य नोट 1)	Dr.	2	
	निश्चित संपत्ति खाते में			2
	(स्ट्रेट लाइन विधि (एसएलएम) पर लगाए गए मूल्यह्रास होने के नाते)			
	लाभ और हानि खाता	Dr.	2	
	मूल्यह्रास खाते में			2
	(वर्ष के अंत में लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते 1)			
2	निश्चित संपत्ति खाता	Dr.	5	
	बैंक खाते में			5
	(परिसंपत्ति पर सरकारी अनुदान होने के कारण आंशिक रूप से धनवापसी की गई जो निश्चित संपत्ति की लागत में वृद्धि हुई)			
	मूल्यह्रास खाता (कार्य नोट 2)	Dr.	3.67	
	निश्चित संपत्ति खाते में			3.67
	(संभावित संपत्ति के संशोधित मूल्य पर एसएलएम पर लगाए गए मूल्यह्रास के कारण)			
	लाभ और हानि खाता	Dr.	3.67	
	मूल्यह्रास खाते में			3.67
	(वर्ष के अंत में लाभ और हानि खाते में स्थानांतरित मूल्यह्रास होने के नाते 2)			

© The Institute of Chartered Accountants of India

कार्य नोट्स :

1. वर्ष 1 का मूल्यह्रास

	₹ लाखों में
संपत्ति की लागत	20
कम : सरकारी अनुदान प्राप्त हुआ	08
	12
मूल्यह्रास $\frac{12-4}{4}$	2

2. वर्ष 2 के लिए मूल्यह्रास

	₹ लाखों में
संपत्ति की लागत	20
कम : सरकारी अनुदान प्राप्त हुआ	$\frac{(8)}{12}$
कम : पहले वर्ष के लिए अवमूल्यन $\frac{12-4}{4}$	$\frac{2}{10}$
जोड़ें : सरकारी अनुदान वापसी योग्य	$\frac{5}{15}$
दूसरे वर्ष के लिए अवमूल्यन $\frac{15-4}{3}$	3.67

उदाहरण 7

1.4.2014 को, ABC लिमिटेड ने ₹ 1,500 लाख की लागत वाली मशीनरी के अधिग्रहण के लिए ₹ 300 लाख सरकारी अनुदान प्राप्त किया। अनुदान संपत्ति की लागत को जमा किया गया था। मशीनरी का जीवन 5 साल है। WDV आधार पर मशीनरी को 20% कम किया गया है। कुछ शर्तों की पूर्ति के कारण कंपनी को मई 2017 में अनुदान वापस करना था।

ABC लिमिटेड की किताबों में अनुदान की वापसी के साथ आप कैसे निपटेंगे ?

हल

सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन पर AS 12 के पैरा 21 के मुताबिक, एक निश्चित परिसंपत्ति से संबंधित अनुदान के संबंध में धनवापसी की राशि संपत्ति के बुक वैल्यू को बढ़ाकर या स्थगित आय शेष को कम करके, उचित रूप से दर्ज करके दर्ज की जानी चाहिए धनवापसी राशि। जहां पुस्तक मूल्य बढ़ता है, संशोधित पुस्तक मूल्य पर मूल्यह्रास संपत्ति के अवशिष्ट उपयोगी जीवन पर संभावित रूप से प्रदान किया जाना चाहिए।

		₹ लाखों में
1 अप्रैल, 2014	मशीनरी की अधिग्रहण लागत (₹ 1,500 – ₹ 1,000)	1,200.00
31 मार्च, 2015	*कम* : 20% की कमी	(240.00)
31 मार्च, 2016	पुस्तक मूल्य	960.00
31 मार्च, 2017	*कम* : 20% की कमी	(192.00)

© The Institute of Chartered Accountants of India

1 अप्रैल, 2017	पुस्तक मूल्य	768.00
मई 2017	*कम* : 20% की कमी	(153.60)
	पुस्तक मूल्य	614.40
	जोड़ें : अनुदान की वापसी	300.00
	संशोधित पुस्तक मूल्य	914.00

₹ 914.40 लाख के संशोधित पुस्तक मूल्य पर @ 20% की गिरावट संपत्ति के अवशिष्ट उपयोगी जीवन पर संभावित रूप से प्रदान की जानी है।

उदाहरण 8

A लिमिटेड ने ₹ 40 लाख के लिए एक मशीनरी खरीदी। (उपयोगी जीवन 4 साल और अवशिष्ट मूल्य ₹ 8 लाख) सरकारी अनुदान प्राप्त ₹ 16 लाख है।

तीसरे वर्ष में अनुदान की वापसी और निश्चित परिसंपत्तियों के मूल्य पर पारित होने के लिए जर्नल प्रविष्टि दिखाएं, यदि :

(1) अनुदान निश्चित परिसंपत्तियों खाते को जमा किया जाता है।

(2) अनुदान को वंचित अनुदान में जमा किया जाता है।

हल

A लिमिटेड की किताबों में

जर्नल प्रविष्टियां (अनुदान की वापसी के समय)

(1) यदि अनुदान निश्चित संपत्ति खाते में जमा किया जाता है :

		₹	₹
1	निश्चित संपत्ति खाता Dr.	16 लाख	
	बैंक खाते में		16 लाख
	(अनुदान दिया जा रहा है) धनवापसी की राशि ₹ 16 लाख होनी चाहिए		

II दो साल के मूल्यह्रास के बाद निश्चित परिसंपत्तियों का शेष ₹ 16 लाख (कार्य दिवस 1) होगा और अनुदान की वापसी के बाद यह (₹ 16 लाख + ₹ 16 लाख) = ₹ 32 लाख होगा, जिस पर शेष दो वर्षों के लिए मूल्यह्रास शुल्क लिया जाएगा।

अगले दो वर्षों के लिए मूल्यह्रास = (32 – 8)/2 = ₹ 12 लाख सालाना शुल्क लिया जाएगा।

(2) यदि अनुदान को अनुदान खाते में जमा किया जाता है :

AS 12 'सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन' के अनुसार, स्थगित अनुदान खाते से आय आमतौर पर अवधि और अनुपात में लाभ और हानि खाते में आबंटित की जाती है जिसमें संबंधित परिसंपत्तियों पर मूल्यह्रास शुल्क लिया जाता है। तदनुसार, पहले दो वर्षों में (₹ 16 लाख / 4 वर्ष) = प्रतिवर्ष ₹ 4 लाख प्रति वर्ष × 2 साल = ₹ 8 लाख को लाभ और हानि में जमा किया गया था और ₹ 8 लाख दो साल बाद स्थगित अनुदान खाते का शेष था।

© The Institute of Chartered Accountants of India

इसलिए, तीसरे वर्ष में धनवापसी पर, निम्नलिखित प्रविष्टि पारित की जाएगी :

		₹	₹
I	स्थगित अनुदान खाता Dr.	8 लाख	
	लाभ एवं हानि खाता Dr.	8 लाख	
	बैंक खाते में		16 लाख
	(अनुदान दिया जा रहा है) धनवापसी की राशि		
	₹ 16 लाख होनी चाहिए		

II दो वर्ष के मूल्यह्रास के बाद निश्चित परिसंपत्तियों का शेष ₹ 16 लाख (कार्य दिवस 1) होगा और अनुदान की वापसी के बाद यह (₹ 16 लाख + ₹ 16 लाख) = ₹ 32 लाख होगा, जिस पर शेष दो वर्षों के लिए मूल्यह्रास शुल्क लिया जाएगा।

अगले दो वर्षों के लिए मूल्यह्रास = (32 – 8)/2 = ₹ 12 लाख सालाना शुल्क लिया जाएगा।

कार्य नोट्स :

1. दो साल बाद फिक्स्ड एसेट्स का बैलेंस लेकिन धनवापसी से पहले (पहले विकल्प के तहत)

शुरू में पुस्तकों में दर्ज की गई स्थाई संपत्ति = ₹ 40 लाख – ₹ 16 लाख = ₹ 24 लाख प्रति वर्ष मूल्यह्रास = (₹ 24 लाख – ₹ 8 लाख) / 4 साल = प्रति वर्ष ₹ 4 लाख

दो साल बाद निश्चित संपत्तियों का मूल्य, लेकिन अनुदान की वापसी से पहले ₹ 24 लाख (₹ 4 लाख × 2 साल) = ₹ 16 लाख

2. दो साल बाद निश्चित संपत्तियों का बैलेंस लेकिन धनवापसी से पहले (दूसरे विकल्प के तहत)

प्रारंभिक रूप से पुस्तकों में दर्ज की गई स्थायी संपत्ति = ₹ 40 लाख

प्रति वर्ष मूल्यह्रास = (₹ 40 लाख – ₹ 8 लाख) / 4 साल = प्रति वर्ष ₹ 8 लाख दो साल के बाद निश्चित संपत्तियों का बुक वेल्यू = ₹ 40 लाख (₹ 8 लाख × 2 वर्ष) = ₹ 24 लाख

नोट : यह माना जाता है कि प्रश्न के लिए निश्चित सम्पत्तियों के मूल्य की आवश्यकता है। सरकारी अनुदान की वापसी के बाद दिया गया।

संदर्भ : छात्रों को AS 12 "सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन" के पूर्ण पाठ को संदर्भित करने की सलाह दी जाती है।

2.7 निवेश के लिए लेखा [AS 13 (संशोधित)] (Accounting For Investments (AS 13 (Revised))

परिचय (Introduction)

मानक उद्यमों और संबंधित प्रकटीकरण आवश्यकताओं के वित्तीय विवरणों में निवेश के लिए लेखांकन के साथ मानक सौदों। उद्यमों को वर्तमान निवेश (प्रकृति में प्राप्य और अपने अधिग्रहण की तारीख से एक वर्ष से अधिक नहीं होने के लिए आयोजित किया जाता चाहिए) और दीर्घकालिक निवेश (मौजूदा निवेश के अलावा) अपने वित्तीय विवरणों में स्पष्ट रूप से खुलासा करना आवश्यक है। निवेश की लागत में सभी अधिग्रहण लागत (ब्रोकरेज, फीस और कर्तव्यों सहित) और निवेश के निपटारे में शामिल होना चाहिए, ले जाने वाली राशि और शुद्ध निपटान आय के बीच का अंतर लाभ और हानि बयान के लिए चार्ज या क्रेडिट किया जाना चाहिए।

यह मानक इस बात से निपटता नहीं है :

(a) AS 9 द्वारा कवर किए गए निवेश पर अर्जित ब्याज, लाभांश और किराये की मान्यता के लिए आधार

© The Institute of Chartered Accountants of India

(b) ऑपरेटिंग या वित्त पट्टे

(c) सेवानिवृत्ति लाभ योजनाओं और जीवन बीमा उद्यमों पर निवेश

(d) म्यूचुअल फंड, उद्यम पूंजी निधि और/या संबंधित परिसंपत्ति प्रबंधन कंपनियों, बैंकों और सार्वजनिक वित्तीय संस्थाओं को केन्द्रीय या राज्य सरकार अधिनियम के तहत गठित किया गया है या इसलिए कंपनी अधिनियम, 2013 के तहत घोषित किया गया है।

मानक में उपयोग की जाने वाली शर्तों की परिभाषा

निवेश पूंजी प्रशंसा के लिए, या निवेश उद्यम के अन्य लाभों के लिए लाभांश, ब्याज, और किराये के माध्यम से आय अर्जित करने के लिए एक उद्यम द्वारा आयोजित संपत्तियां होती हैं। स्टॉक–इन–ट्रेड (इन्वेंट्री) के रूप में आयोजित संपत्तियां 'निवेश' नहीं हैं

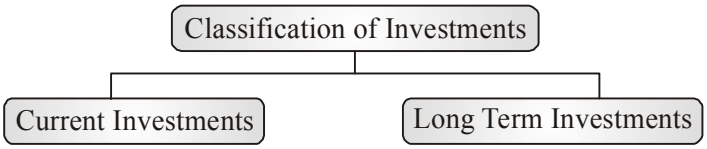
उचित मूल्य वह राशि है जिसके लिए एक जानकार, इच्छुक खरीदार और एक हाथ की लंबाई लेनदेन में एक जानकार, इच्छुक विक्रेता के बीच एक परिसंपत्ति का आदान–प्रदान किया जा सकता है। उचित परिस्थितियों में, बाजार मूल्य या शुद्ध प्राप्य मूल्य उचित मूल्य का सबूत प्रदान करता है।

बाजार मूल्य एक खुले बाजार में निवेश की बिक्री से प्राप्त राशि है, जो कि निपटान पर या उससे पहले खर्च किए जाने वाले खर्चों का शुद्ध है।

निवेश के रूप

उद्यम विभिन्न कारणों से निवेश करते हैं। कुछ उद्यमों के लिए, निवेश गतिविधि संचालन का एक महत्वपूर्ण तत्व है, और उद्यम के प्रदर्शन का मूल्यांकन काफी हद तक, या पूरी तरह से, इस गतिविधि के रिपोर्ट परिणामों पर निर्भर करता है। कुछ निवेशों का कोई भौतिक अस्तित्व नहीं होता है और केवल प्रमाण पत्र या इसी तरह के दस्तावेजों (जैसे शेयर) द्वारा प्रतिनिधित्व किया जाता है जबकि अन्य भौतिक रूप (उदाहरण के लिए, भवन) में मौजूद होते हैं। कुछ निवेशों के लिए, एक सक्रिय बाजार मौजूद है जिससे बाजार मूल्य (उचित मूल्य) स्थापित किया जा सकता है। अन्य निवेशों के लिए, एक सक्रिय बाजार मौजूद नहीं है और अन्य साधनों का उचित मूल्य निर्धारित करने के लिए उपयोग किया जाता है।

निवेश का वर्गीकरण



एक वर्तमान निवेश एक निवेश है जो इसकी प्रकृति से आसानी से प्राप्य होता है और इस तरह के निवेश को तारीख से एक वर्ष से अधिक नहीं होने का इरादा है। निवेश की खरीद के समय एक वर्ष से अधिक समय तक पकड़ने का इरादा तय नहीं किया जाना चाहिए।

एक दीर्घकालिक निवेश वर्तमान निवेश के अलावा एक निवेश है।

निवेश की लागत

निवेश की लागत में ब्रोकरेज, शुल्क और कर्तव्यों आदि जैसे अधिग्रहण शुल्क शामिल हैं।

यदि शेयर या अन्य प्रतिभूतियों के मुद्दे से निवेश किया जाता है, या आंशिक रूप से अधिग्रहण किया जाता है, तो अधिग्रहण लागत जारी की गई प्रतिभूतियों या संपत्ति को उचित मूल्य का उचित मूल्य है। उचित मूल्य आवश्यक प्रतिभूतियों के नाममात्र या समान मूल्य के बराबर नहीं हो सकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

यदि किसी अन्य परिसंपत्ति के लिए एक्सचेंज, या पार्ट एक्सचेंज में निवेश किया जाता है, तो निवेश की अधिग्रहण लागत को दी गई संपत्ति के उचित मूल्य या अधिगृहीत निवेश के उचित मूल्य के संदर्भ में निर्धारित किया जाता है, जो भी अधिक स्पष्ट रूप से स्पष्ट होता है।

निवेश के संबंध में ब्याज, लाभांश और किराया प्राप्तियां आम तौर पर निवेश के रूप में आमदनी के रूप में मानी जाती हैं। हालांकि, कुछ परिस्थितियों में, इस तरह के प्रवाह लागत की वसूली का प्रतिनिधित्व करते हैं और आय का हिस्सा नहीं बनते हैं। उदाहरण के लिए, जब ब्याज–रहित निवेश के अधिग्रहण से पहले भुगतान न किए गए ब्याज को अर्जित किया जाता है और इसलिए निवेश के लिए भुगतान की गई कीमत में शामिल किया जाता है, तो अगली अधिग्रहण और बाद में अधिग्रहण अवधि के बीच ब्याज की प्राप्ति आबंटित की जाती है; पूर्व अधिग्रहण भाग लागत से कटौती की जाती है। जब इक्विटी पर लाभांश प्री–अधिग्रहण मुनाफे से घोषित किया जाता है, तो एक समान उपचार लागू हो सकता है। यदि मनमाने ढंग से आधार पर इस तरह के आबंटन को करना मुश्किल है, तो निवेश की लागत आमतौर पर लाभांश द्वारा कम होती है, अगर वे स्पष्ट रूप से लागत के किसी एक हिस्से की वसूली का प्रतिनिधित्व करते हैं।

जब सही शेयरों की पेशकश की जाती है, तो सही शेयरों की लागत मूल होल्डिंग की ले जाने वाली राशि में जोड़ दी जाती है। यदि अधिकारों की सदस्यता नहीं ली जाती है लेकिन बाजारों में बेची जाती है, तो बिक्री आय लाभ और हानि बयान में ली जाती है। हालांकि, जहां निवेश सह–दाएं आधार पर अधिग्रहण किया जाता है और पूर्व–दाएं होने के तुरंत बाद निवेश का बाजार मूल्य उनके द्वारा अधिगृहीत लागत से कम होता है, तो अधिकारों की बिक्री आय को कम करने के लिए अधिकारों की बिक्री आय लागू करना उचित हो सकता है बाजार मूल्य पर ऐसे निवेश की मात्रा लेना।

निवेश की मात्रा लेना

वर्तमान निवेश के लिए ले जाने वाली राशि लागत और उचित मूल्य के निचले स्तर हैं। समग्र (या वैश्विक) आधार पर मौजूदा निवेश का मूल्यांकन उचित नहीं माना जाता है। कभी–कभी, किसी उद्यम की चिंता संबंधित मौजूदा निवेश की श्रेणी के मूल्य के साथ हो सकती है, न कि प्रत्येक व्यक्तिगत निवेश के साथ, और तदनुसार निवेश लागत के नीचे और निष्पक्ष मूल्य श्रेणीबद्ध (यानी इक्विटी शेयर, वरीयता शेयर, परिवर्तनीय डिबेंचर, आदि) हालांकि, अधिक समझदार और उचित विधि लागत और निष्पक्ष मूल्य के निचले स्तर पर व्यक्तिगत रूप से निवेश करना है।,

निष्पक्ष मूल्य में कोई भी कमी लाभ और हानि खाते में डेबिट की जाती है, हालांकि, यदि निवेश के उचित मूल्य में निवेश के उचित मूल्य में वृद्धि हुई है, तो निवेश की लागत तक मौजूदा निवेश के मूल्य में वृद्धि लाभ और हानि खाते (और अतिरिक्त हिस्से, यदि कोई है, तो अनदेखा किया जाता है)। लंबी अवधि के निवेश आमतौर पर लागत पर ले जाते हैं। दीर्घकालिक निवेश की ले जाने वाली राशि इसलिए व्यक्तिगत निवेश आधार पर निर्धारित की जाती है।

जहां गिरावट आई है, अस्थायी के अलावा, दीर्घकालिक मूल्यवान निवेश की ले जाने वाली रकम में, ले जाने वाली राशि में परिणामी कमी लाभ और हानि बयान पर ली जाती है। जब निवेश के मूल्य में वृद्धि होती है, या यदि कमी के कारण अब मौजूद नहीं हैं, तो ले जाने की राशि में कमी को उलट दिया जाता है।

निवेश संपत्ति

एक निवेश संपत्ति भूमि या भवनों में एक निवेश है जिसका उपयोग निवेश उद्यम के द्वारा या उसके संचालन में पर्याप्त रूप से कब्जा करने के लिए नहीं किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

AS 10 (संशोधित), 'संपत्ति, संयंत्र और उपकरण' में निर्धारित लागत मॉडल के अनुसार एक निवेश संपत्ति का हिसाब लगाया जाता है। एक सरकारी समिति या किसी कंपनी में किसी भी शेयर की लागत, जिसमें से होल्डिंग सीधे निवेश संपत्ति को पकड़ने के अधिकार से संबंधित है, निवेश संपत्ति की ले जाने वाली राशि में जोड़ा जाता है।

निवेश का निपटान

निवेश के निपटारे पर, ले जाने वाली राशि और निपटान आय के बीच अंतर, व्यय का शुद्ध, लाभ और हानि बयान में पहचाना जाता है। एक व्यक्तिगत निवेश के आयोजन के एक हिस्से का निपटान करते समय, उस हिस्से को आबंटित होने वाली ले जाने वाली राशि निवेश की कुल होल्डिंग की औसत ले जाने वाली राशि के आधार पर निर्धारित की जानी चाहिए।*

निवेश का पुनर्वर्गीकरण

जहां दीर्घकालिक निवेश को मौजूदा निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत किया जाता है, हस्तांतरण की तारीख पर लागत के नीचे स्थानांतरण और राशि लेना होता है।

जहां निवेश को वर्तमान से दीर्घकालिक तक पुनः वर्गीकृत किया जाता है, स्थानांतरण के समय स्थानांतरण और उचित मूल्य पर स्थानान्तरण किया जाता है।

प्रकटीकरण

निवेश के संबंध में वित्तीय विवरणों में निम्नलिखित प्रकटीकरण उचित हैं :

(a) लेखांकिन नीतियों के मूल्यांकन के मूल्यांकन के लिए पालन किया।

(b) लाभ और हानि बयान में शामिल राशि :

(i) ब्याज, लाभांश (उप–विभागीय कंपनियों से अलग लाभांश दिखा रहा है), और निवेश पर किराए पर दीर्घकालिक और वर्तमान निवेश से अलग आय दिखाते हैं। सकल आय कहा जाना चाहिए, अग्रिम कर भुगतान के तहत स्रोत पर कटौती की गई आयकर की राशि।

(ii) मौजूदा निवेश के निपटारे पर लाभ और हानि और ऐसे निवेश की मात्रा में परिवर्तन।

(iii) दीर्घकालिक निवेश के निपटारे पर लाभ और हानि और ऐसे निवेश की ले जाने वाली राशि में परिवर्तन।

(c) स्वामित्व के अधिकार, निवेश की वास्तविकता या आय के प्रेषण और निपटान की आय के अधिकार पर महत्वपूर्ण प्रतिबंध।

(d) उद्धृत निवेश के कुल बाजार मूल्य को देखते हुए, उद्धृत और निर्विवाद निवेश की कुल राशि।

(e) एंटरप्राइज की नियंत्रित करने वाले प्रासंगिक कानून द्वारा विशेष रूप से आवश्यक अन्य प्रकटीकरण।

उदाहरण 1

पुस्तकों में ₹ 2 लाख की लागत से एक अनिश्चित दीर्घकालिक निवेश किया जाता है। मई, 2017 में प्राप्त असूचीबद्ध कंपनी के प्रकाशित खातों से पता चला कि कंपनी गिरावट वाले बाजार हिस्सेदारी के साथ नकद घाटे का सामना कर रही थी और दीर्घकालिक निवेश ₹ 20,000 से अधिक नहीं हो सकता है। 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए और लिमिटेड के वित्तीय विवरण तैयार करने में आप इसका कैसे निपटेंगे ?

* In respect of shares, debentures and other securities held as stock-in-trade, the cost of stocks disposed of is determined by applying an appropriate cost formula (e.g. first-in, first-out, average cost, etc). These cost formula are the same as those specified in AS 2 (Revised), in respect of Valuation of Inventories.

© The Institute of Chartered Accountants of India

हल

जैसा कि इस सवाल में कहा गया है कि 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए वित्तीय विवरण तैयार किए जा रहे हैं, विचार इस आधार पर दिए गए हैं कि वित्तीय विवरण अभी तक पूर्ण नहीं किए गए हैं और निदेशक मंडल द्वारा अनुमोदित किए गए हैं। साथ ही, बैलेंस शीट तिथि पर मौजूद स्थितियों के कारण निवेश के मूल्य में गिरावट पर विचार किया गया है।

लंबी अवधि के निवेश के रूप में वर्गीकृत निवेश लागत पर वित्तीय विवरणों में किया जाना चाहिए। हालांकि, निवेश के मूल्य में अस्थायी के अलावा, गिरावट को पहचानने के लिए कमी के प्रावधान को कम किया जाना चाहिए, इस तरह की कमी निर्धारित की जा रही है और व्यक्तिगत रूप से प्रत्येक निवेश के लिए बनाई गई है। AS 13 (संशोधित) 'निवेश के लिए लेखांकन' का कहना है कि निवेश के मूल्य के संकेतक अपने बाजार मूल्य, निवेशक की संपत्ति और परिणामों और निवेश से अपेक्षित नकद प्रवाह के संदर्भ में प्राप्त किए जाते हैं। इन आधारों पर, दिए गए मामले के तथ्यों से स्पष्ट रूप से सुझाव मिलता है कि 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए वित्तीय विवरणों में दीर्घकालिक निवेश की अवधि को ₹ 20,000 तक कम करने के लिए कमी के प्रावधान किए जाने चाहिए।

उदाहरण 2

1-1-2017 को एक्स लिमिटेड ने वाई लिमिटेड के इक्विटी शेयरों में ₹ 600 लाख का निवेश किया था, जिसमें से 50% लंबी अवधि की श्रेणी में और शेष अस्थायी निवेश के रूप में बना है। 31-3-2017 को इस तरह के सभी निवेश का वास्तविक मूल्य ₹ 200 लाख हो गया क्योंकि Y लिमिटेड ने कॉपीराइट का मामला खो दिया। दी गई बाजार स्थितियों से, यह स्पष्ट है कि मूल्य में कमी प्रकृति में अस्थायी नहीं है। 31-3-2017 को समाप्त वर्ष के लिए वित्तीय विवरणों में कमी को आप कैसे पहचानेंगे ?

हल

X लिमिटेड ने Y लिमिटेड के इक्विटी शेयरों में ₹ 600 लाख का निवेश किया, वही कंपनी लंबी अवधि की अवधि के लिए 50% शेयर रखने का इरादा रखती है अर्थात् ₹ 300 लाख और अस्थायी (वर्तमान) निवेश के रूप में शेष ₹ 300 लाख। इस तथ्य के बावजूद कि X लिमिटेड द्वारा निवेश केवल 3 महीने (1.1.2017 से 31.3.2017 तक) के लिए आयोजित किया गया है, AS 13 (संशोधित) निवेशक के इरादे पर वर्तमान या दीर्घकालिक के रूप में निवेश को वर्गीकृत करने पर जोर देता है हालांकि दीर्घकालिक निवेश आसानी से विपणन योग्य हो सकता है।

दी गई स्थिति में, 31-3-2017 को इस तरह से सभी निवेशों का अनुमानित मूल्य ₹ 200 लाख यानी मौजूदा निवेश के संबंध में ₹ 100 लाख और दीर्घकालिक निवेश के संबंध में ₹ 100 लाख बन गया।

AS 13 (संशोधित) 'निवेश के लिए लेखांकन' के अनुसार, मौजूदा निवेश की ले जाने वाली राशि लागत और उचित मूल्य से कम है। मौजूदा निवेश के संबंध में जिसके लिए एक सक्रिय बाजार मौजूद है, बाजार मूल्य आम तौर पर उचित मूल्य का सर्वोत्तम सबूत प्रदान करता है। तदनुसार, अस्थायी निवेश के रूप में आयोजित निवेश का ले जाने वाला मूल्य वास्तविक मूल्य पर ₹ 100 लाख पर दिखाया जाना चाहिए। मौजूदा निवेश के वाहक मूल्य में ₹ 200 लाख की कमी से लाभ और हानि खाते पर शुल्क लिया जाएगा। मानक आगे बताता है कि आमतौर पर लंबी अवधि के निवेश लागत पर किए जाते हैं। हालांकि, जब कोई गिरावट आती है, अस्थायी के अलावा, दीर्घकालिक निवेश के मूल्य में, गिरावट की मात्रा को गिरावट को पहचानने के लिए कम किया जाता है।

यहां, Y लिमिटेड ने कॉपीराइट का एक मामला खो दिया जो अपने शेयरों के वास्तविक मूल्य को एक तिहाई तक कम कर देता है जो एक महत्वपूर्ण आंकड़ा शांत है। कॉपीराइट के मामले को खोने से व्यवसाय और कंपनी के प्रदर्शन को लंबे समय तक प्रभावित किया जा सकता है। तदनुसार, ₹ 200 लाख तक लंबी अवधि के निवेश की ले जाने वाली राशि को कम करने और शेयरों के मूल्य में गिरावट अस्थायी

© The Institute of Chartered Accountants of India

के अलावा अन्य निवेशकों को ₹ 100 लाख तक निवेश दिखाने के लिए उचित होगा। दीर्घकालिक निवेश के वाहक मूल्य में ₹ 200 लाख की कमी से लाभ और हानि के वक्तत्व पर भी शुक्ल लिया जाएगा।

उदाहरण 3

एम/एस इनोवेटिव गारमेंट्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड ने 1 अक्टूबर, 2016 को ₹ 2,50,000 की लागत से दूसरी कंपनी के शेयरों में निवेश किया। इससे पहले 1 मार्च, 2014 को सोने के ₹ 4,00,000 और ₹ 2,00,000 की रजत खरीदी गई थी। उपर्युक्त निवेश के 31 मार्च, 2017 तक बाजार मूल्य अग्रानुसार है :

	₹
अंशों	2,25,000
स्वर्ण	6,00,000
रजत	3,50,000

लेखांकन मानक 13 "निवेश के लिए लेखांकन" के प्रावधानों के अनुसार 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए मैसर्स इनोवेटिक गारमेंटस मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड के खातों की किताबों में उपर्युक्त निवेश कैसे दिखाए जाएंगे ?

हल

शेयरों में निवेश के लिए AS 13 (संशोधित) 'निवेश के लिए लेखांकन' के अनुसार–यदि निवेश अल्पकालिक अवधि (एक वर्ष से भी कम) के लिए रखने के इरादे से खरीदा जाता है, तो इसे वर्तमान निवेश के रूप में वर्गीकृत किया जाएगा और कम लागत और उचित मूल्य, यानि शेयरों के मामले में, कम लागत पर (₹ 2,50,000) और बाजार मूल्य (₹ 2,25,000) 31 मार्च, 2017 को, यानि ₹ 2,25,000 के रूप में लिया जाना चाहिए।

यदि इक्विटी शेयर लंबी अवधि की अवधि (एक वर्ष से अधिक) के लिए रखने के इरादे से अधिगृहीत किए जाते हैं, तो कंपनी के बैलेंस शीट में लागत पर दिखाए जाने वाले दीर्घकालिक निवेश के रूप में माना जाना चाहिए। हालांकि, निवेश के मूल्य में अस्थायी के अलावा, गिरावट को पहचानने के लिए कमी के प्रावधान किए जाने चाहिए।

सोने और चांदी को आमतौर पर लंबी अवधि की अवधि (एक वर्ष से अधिक) तक रखने के इरादे से खरीदा जाता है जब तक अन्यथा नहीं दिया जाता है। इसलिए, सोने और चांदी (1 मार्च, 2014 को खरीदा गया) में निवेश लागत पर दिखाया जाना चाहिए (क्योंकि अस्थायी 'कमी के अलावा कोई अन्य नहीं है) 31 मार्च, 2017 अर्थात् ₹ 4,00,000 और क्रमशः ₹ 2,00,000 हालांकि उनके बाजार मूल्यों में वृद्धि हुई है।

उदाहरण 4

ABC लिमिटेड AS 13 (संशोधित) के अनुसार अपने निवेश को दोबारा वर्गीकृत करना चाहता है। निम्नलिखित जानकारी के आधार पर स्थानांतरण की राशि तय करें और बताएं :

(1) ₹ 20 लाख के लिए खरीदे गए मौजूदा निवेश का एक हिस्सा, दीर्घकालिक निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत किया जाएगा, क्योंकि कंपनी ने उन्हें बनाए रखने का फैसला किया है। बैलेंस शीट की तारीख के अनुसार बाजार मूल्य ₹ 25 लाख था।

(2) दीर्घकालिक निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत करने के लिए ₹ 15 लाख के लिए खरीदे गए मौजूदा निवेश का एक और हिस्सा। बैलेंस शीट की तारीख के अनुसार इन निवेशों का बाजार मूल्य ₹ 6.5 लाख था।

(3) मौजूदा निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत करने के लिए, कुछ दीर्घकालिक निवेशों को अब होल्डिंग उद्देश्यों के लिए नहीं माना जाता है। इनमें से मूल लागत ₹ 18 लाख थी, लेकिन AS 13 (संशोधित) के अनुसार अस्थायी गिरावट के अलावा अन्य ₹ 12 लाख तक लिखी गई थी।

© The Institute of Chartered Accountants of India

हल

AS 13 (संशोधित) के अनुसार, जहां निवेश को वर्तमान से दीर्घ अवधि में पुनः वर्गीकृत किया जाता है, स्थानांतरण की तारीख पर लागत और उचित मूल्य पर स्थानान्तरण किया जाता है।

(1) पहले मामले में, निवेश का बाजार मूल्य ₹ 25 लाख है, जो इसकी लागत से ₹ 20 लाख से अधिक है। इसलिए, लंबी अवधि के निवेश में स्थानांतरण लागत पर ₹ 20 लाख लेना चाहिए।

(2) दूसरे मामले में, निवेश का बाजार मूल्य ₹ 6.5 लाख है, जो इसकी लागत से कम है यानी ₹ 15 लाख। इसलिए, लंबी अवधि के निवेश में स्थानान्तरण बाजार मूल्य पर ₹ 6.5 लाख की किताबों में किया जाना चाहिए। ₹ 8.5 लाख का नुकसान लाभ और हानि खाते से लिया जाना चाहिए।

AS 13 (संशोधित) के अनुसार, जहां दीर्घकालिक निवेश को मौजूदा निवेश के रूप में फिर से वर्गीकृत किया जाता है, हस्तांतरण की तारीख पर लागत के नीचे स्थानांतरण और राशि लेना होता है।

(3) तीसरे मामले में, निवेश का पुस्तक मूल्य ₹ 12 लाख है, जो इसकी लागत से कम है यानी ₹ 18 लाख। यहां, स्थानांतरण राशि लेना चाहिए और इसलिए यह पुनः वर्गीकृत वर्तमान निवेश ₹ 12 लाख पर किया जाना चाहिए।

संदर्भ :

1. छात्रों को AS 13 (संशोधित) के व्यावहारिक अनुप्रयोग पर अधिक समस्याओं के लिए 'अध्याय 9' का उल्लेख करने की सलाह दी जाती है।
2. छात्रों को सलाह दी जाती है कि वे AS 13 (संशोधित) "निवेश के लिए लेखांकन" के पूर्ण नंगे पाठ को देखें।

2.8 AS 16 : उधार लागत (Borrowing Costs)

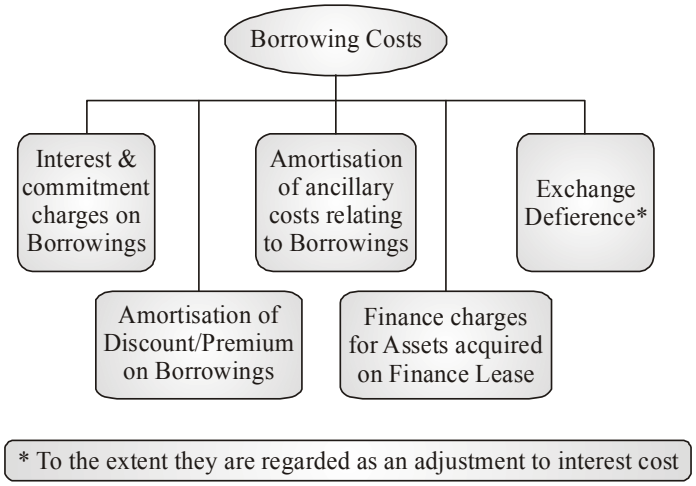
परिचय

AS 16 का उद्देश्य उधार लेने की लागत के लिए लेखांकन है। यह मालिकों को इक्विटी की वास्तविक या प्रयुक्त लागत से निपटता नहीं है, जिसमें वरीयता शेयर पूंजी भी शामिल है जो उत्तरदायित्व के रूप में वर्गीकृत नहीं है।

परिभाषाएँ

धन उधार लेने के संबंध में उधार लेने की लागत एक उद्यम द्वारा ब्याज और अन्य लागत होती है।

एक योग्यता संपत्ति एक ऐसी सम्पत्ति है जो अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार होने के लिए पर्याप्त समय लेती है।



© The Institute of Chartered Accountants of India

क्वालिफाइंग परिसंपत्तियों के उदाहरण विनिर्माण संयंत्र, बिजली उत्पादन सुविधाएं, सूची हैं जिन्हें उन्हें एक बिक्री योग्य स्थिति और निवेश गुणों में लाने के लिए पर्याप्त समय की आवश्यकता होती है। अन्य निवेश और उन इन्वेंट्री जिन्हें नियमित रूप से निर्मित या अन्यथा बड़ी मात्रा में उत्पादित किया जाता है, एक छोटी अवधि में दोहराए गए आधार पर, योग्यता प्राप्त नहीं होते हैं। संपत्तियां जो अधिग्रहण के दौरान उनके इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार हैं, वे भी योग्यता योग्य नहीं हैं।

लेखांकन मानक आगे 'पर्याप्त अवधि की अभिव्यक्ति' के अर्थ को स्पष्ट करता है। इसके अनुसार, समय की पर्याप्त अवधि मुख्य रूप से प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों पर निर्भर करती है। यह आगे बताता है कि, आम तौर पर, बारह महीनों की अवधि को पर्याप्त अवधि के रूप में माना जाता है जब तक मामला तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर कम या लंबी अवधि को उचित ठहराया जा सके। उस अवधि का अनुमान लगाने में, जिस समय एक परिसंपत्ति तकनीकी रूप से और व्यावसायिक रूप से अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयारी हो जाती है, उसे माना जाना चाहिए।

विदेशी मुद्रा उधार पर विनिमय मतभेद

विदेशी मुद्रा उधार से उत्पन्न होने वाले अंतरों का आदान–प्रदान और उधार लेने की लागत के रूप में माना जाता है, वे विनिमय मुद्रा अंतर हैं जो विदेशी मुद्रा उधार के मूलधन की राशि पर स्थानीय मुद्रा उधार और ब्याज के बीच अंतर की सीमा तक विदेशी मुद्रा उधार पर ब्याज के बीच उत्पन्न होते हैं। इस प्रकार, विनिमय मुद्रा अंतर की मात्रा स्थानीय मुद्रा उधार पर ब्याज और विदेशी मुद्रा उधार पर ब्याज के बीच अंतर से अधिक नहीं है, इस मानक के तहत उधार लेने की लागत के रूप में माना जाता है और शेष विनिमय अंतर, यदि कोई है, को AS 11 के तहत माना जाता है, 'विदेशी मुद्रा दरों में परिवर्तन का प्रभाव'। इस उद्देश्य के लिए, स्थानीय मुद्रा उधार के लिए ब्याज दर उस दर के रूप में माना जाता है। जिस पर उद्यम ने उधार उठाया होगा स्थानीय रूप से उद्यम ने विदेशी मुद्रा उधार लेने का फैसला नहीं किया था।

उदाहरण (Example)

XYZ लिमिटेड ने 1 अप्रैल, 2X16 को 5% पीए की ब्याज दर पर एक विशिष्ट परियोजना के लिए 10,000 अमरीकी डॉलर का ऋण लिया है, जो सालाना देय है। 1 अप्रैल, 2X16 को, मुद्राओं के बीच विनिमय दर ₹ 45 प्रति अमरीकी डॉलर थी। 31 मार्च, 2X16 को विनिमय दर ₹ 48 प्रति अमरीकी डॉलर है। 1 अप्रैल, 2X16 को प्रति वर्ष 11 प्रतिशत की ब्याज दर पर स्थानीय मुद्रा में XYZ लिमिटेड द्वारा इसी राशि को उधार लिया जा सकता था।

AS 16 के अनुच्छेद 4 (ई) के प्रयोजनों के लिए उधारी लागत की राशि निर्धारित करने के लिए निम्नलिखित गणना की जाएगी :

(i) अवधि के लिए ब्याज = 10,000 × 5% × ₹ 48 / USD = ₹ 24,000

(ii) मूल राशि = USD 10,000 × (48 – 45) की ओर देयता में वृद्धि = ₹ 30,000

(iii) ब्याज जो परिणामस्वरूप होगा यदि ऋण भारतीय मुद्रा में लिया गया था = USD 10,000 × 45 × 11% = ₹ 49,500

(iv) स्थानीय मुद्रा उधार और विदेशी मुद्रा उधार पर ब्याज के बीच अंतर = ₹ 49,500 – ₹ 24,000 = ₹ 25,500

© The Institute of Chartered Accountants of India

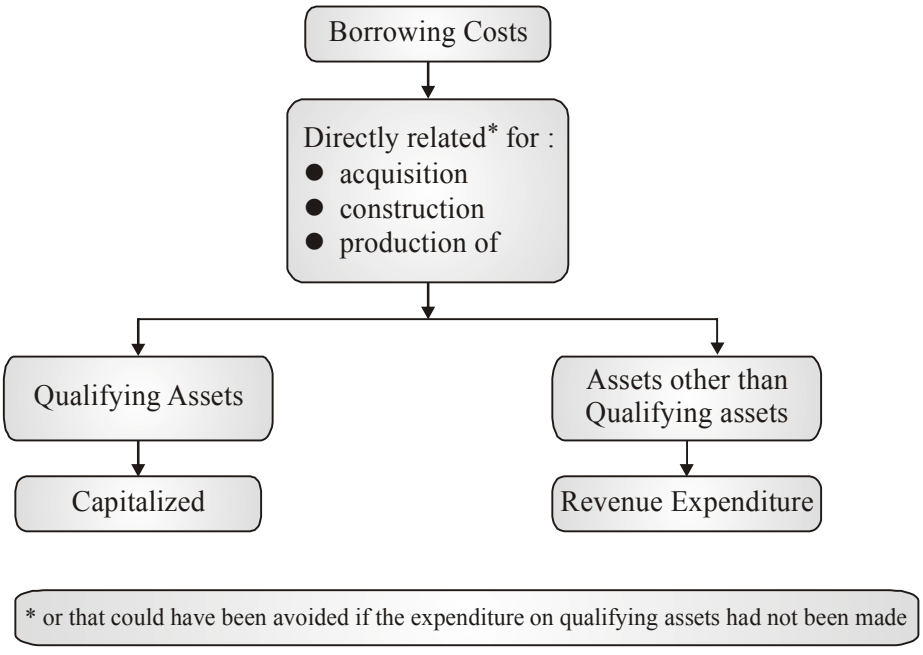
इसलिए, मूल राशि की देयता में ₹ 30,000 की वृद्धि में से केवल ₹ 25,500 उधार लेने की लागत के रूप में माना जाएगा। इस प्रकार, कुल उधार लागत ₹ 49,500 विदेशी मुद्रा उधार (24 AS के अनुच्छेद 4 (ए) द्वारा कवर किए गए ₹ 24,000 के ब्याज की कुल होगी) और स्थानीय मुद्रा उधार और ब्याज पर ब्याज के बीच अंतर की सीमा तक विनिमय अंतर ₹ 25,500 की विदेशी मुद्रा उधार पर।

इस प्रकार, ₹ 49,500 को AS 16 के अनुसार उधार लेने वाली लागत के रूप में माना जाएगा और शेष 4,500 को लेखा मानक (AS) 11 के अनुसार एक्सचेंज अंतर के रूप में माना जाएगा, विदेशी में परिवर्तन के प्रभाव विनिमय दरें।

उपर्युक्त उदाहरण में, यदि स्थानीय मुद्रा उधार पर ब्याज दर 11% की बजाय 13% माना जाता है, तो ₹ 30,000 का पूरा विनिमय अंतर उधार लेने की लागत के रूप में माना जाएगा, क्योंकि उस स्थिति में स्थानीय मुद्रा पर ब्याज के बीच अंतर उधार और विदेशी मुद्रा उधार (यानि, ₹ 34,500 (₹ 58,500 – ₹ 24,000) ₹ 30,000 के विनिमय अंतर से अधिक है। इसलिए, इस तरह के मामले में, कुल उधार लेने की लागत ₹ 54,000 (₹ 24,000 + ₹ 30,000 के विनिमय अंतर से अधिक है। इसलिए, इस तरह के मामले में, कुछ उधार लेने की लागत ₹ 54,000 (₹ 24,000 + ₹ 30,000) होगी जिसे एएस 16 के तहत जिम्मेदार माना जाएगा और AS 11 के तहत जिम्मेदार होने के लिए कोई विनिमय अंतर नहीं होगा 'परिवर्तनों के प्रभाव विदेशी विनिमय दर'।

पूंजीकरण के लिए योग्य लागत उधार लेना

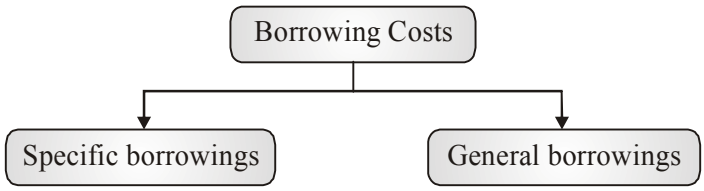
उधार लेने की लागत का उपचार



उधार लेने वाली लागत को क्वालिफाइंग परिसंपत्ति के अधिग्रहण, निर्माण या उत्पादन के लिए सीधे जिम्मेदार हैं, वे उधार लेने वाली लागतें हैं जो क्वालीफाइंग परिसंपत्ति पर व्यय नहीं किए जाने से बचाया जाना चाहिए था। उधार लेने की लागत को क्वालीफाइंग परिसंपत्ति की लागत के हिस्से के रूप में पूंजीकृत किया जाता है जब यह संभव है कि वे उद्यम के लिए भविष्य के आर्थिक लाभ का परिणाम

© The Institute of Chartered Accountants of India

लेंगे और लागत को विश्वसनीय रूप से मापा जा सकता है। अन्य उधार लेने की लागत को उस अवधि में व्यय के रूप में पहचाना जाता है, जिसमें से खर्च किए जाते हैं।



विशिष्ट उधार

जब कोई उद्यम विशेष रूप से एक विशेष योग्यता प्राप्त करने के उद्देश्य से धन उधार लेता है, तो उस योग्यता संपत्ति से सीधे उधार लेने वाली लागतों को आसानी से पहचाना जा सकता है।

इस सीमा तक कि विशेष रूप से योग्यता प्राप्त करने के उद्देश्य से धन उधार लिया जाता है, उस परिसंपत्ति पर पूंजीकरण के लिए पात्र उधार लेने की लागत को उस उधार पर किए गए वास्तविक उधार लेने की लागत के रूप में निर्धारित किया जाना चाहिए, जो कि अस्थायी निवेश पर किसी भी आय से कम है उन उधारों का।

क्वालिफाइंग परिसंपत्ति के लिए वित्तपोषण व्यवस्था के परिणामस्वरूप कुछ या सभी फंडों को क्वालिफाइंग परिसंपत्ति पर व्यय के लिए उपयोग किए जाने से पहले उधार लेने वाले फंड प्राप्त करने और संबंधित उधार लेने की लागत लगने वाला एक उद्यम हो सकता है। ऐसी परिस्थितियों में, अक्सर क्वालीफाइंग संपत्ति पर अपने व्यय के लंबित धन को अस्थायी रूप से निवेश किया जाता है। किसी अवधि के दौरान पूंजीकरण के पात्र उधार लेने की लागत निर्धारित करने में, उधार लेने वाले खर्चों से उन उधारों के अस्थायी निवेश पर अर्जित कोई भी आय कटौती की जाती है।

सामान्य उधार

विशेष उधार और योग्यता संपत्ति के बीच सीधा संबंध पहचानना और उन उधारों को निर्धारित करना मुश्किल हो सकता है जो अन्यथा से बचा जा सकता है। इस हद तक कि धन उधार लिया जाता है और एक योग्यता प्राप्त करने के उद्देश्य के लिए उपयोग किया जाता है, पूंजीकरण के लिए पात्र उधार लेने की लागत उस संपत्ति पर व्यय के लिए पूंजीकरण दर लागू करके निर्धारित की जानी चाहिए। पूंजीकरण दर उस अवधि के दौरान बकाया उद्यम के उधार के लिए लागू उधारी लागतों का भारित औसत होना चाहिए, विशेष रूप से योग्यता प्राप्त करने के उद्देश्य से किए गए उधार के अलावा। उस अवधि के दौरान पूंजीकृत उधार लेने की लागत उस अवधि के दौरान उधार लेने की लागत से अधिक नहीं होना चाहिए।

पुनर्प्राप्ति योग्य राशि पर योग्यता संपत्ति की कैरिंग (Carrying) **राशि की अतिरिक्त राशि**

जब क्वालीफाइंग परिसंपत्ति की ले जाने वाली राशि या अपेक्षित अंतिम लागत इसकी पुनर्प्राप्ति योग्य राशि या शुद्ध प्राप्त मूल्य से अधिक हो जाती है, तो ले जाने वाली राशि अन्य लेखांकन मानकों की आवश्यकताओं के अनुसार लिखी या लिखी जाती है। कुछ परिस्थितियों में, लिखने या लिखने की मात्रा उन अन्य लेखांकन मानकों के अनुसार वापस लिखी जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

पूंजीकरण की शुरुआत

योग्यता संपत्ति की लागत के हिस्से के रूप में उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब शुरू होना चाहिए जब निम्नलिखित सभी शर्तें संतुष्ट हों :

(a) योग्यता के अधिग्रहण, निर्माण या उत्पादन के लिए व्यय

परिसंपत्ति का खर्च किया जा रहा है : योग्यता प्राप्त परिसंपत्ति पर व्यय में केवल ऐसे व्यय शामिल हैं जिसके परिणामस्वरूप नकदी का भुगतान, अन्य संपत्तियों के हस्तांतरण या ब्याज–देनदार देनदारों की धारणा शामिल है। संपत्ति के संबंध में प्राप्त अनुदान भुगतान और अनुदान द्वारा व्यय कम किया जाता है। एक अवधि के दौरान परिसंपत्ति की औसत ले जाने वाली राशि, जिसमें पहले पूंजीकृत उधार लेने की लागत शामिल है, आम तौर पर उस अवधि में पूंजीकरण दर लागू होने वाले व्यय का उचित अनुमान है।

(b) उधार लेने की लागत का खर्च उठाया जा रहा है।

(c) अपनी इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए संपत्ति तैयार करने के लिए आवश्यक गतिविधियां प्रगति पर हैं :

परिसंपत्ति को अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए संपत्ति तैयार करने के लिए आवश्यक गतिविधियों संपत्ति के भौतिक निर्माण से अधिक शामिल हैं। वे भौतिक निर्माण के शुरू होने से पहले तकनीकी और प्रशासनिक काम शामिल हैं। हालांकि, ऐसी गतिविधियां किसी संपत्ति के होल्डिंग को बहिष्कृत करती हैं जब कोई उत्पादन या विकास जो संपत्ति की स्थिति में परिवर्तन नहीं करता है। उदाहरण के लिए, भूमि के विकास के दौरान उधार लेने की लागत को उस अवधि के दौरान पूंजीकृत किया जाता है जिसमें विकास से संबंधित गतिविधियां की जा रही हैं। हालांकि, उधार लेने की लागतें हुईं, जबकि निर्माण उद्देश्यों के लिए अधिगृहीत भूमि किसी भी संबंधित विकास गतिविधि के बिना पूंजीकरण के लिए योग्य नहीं है।

पूंजीकरण का निलंबन

उधार लेने की लागत का पूंजीकरण विस्तारित अवधि के दौरान निलंबित किया जाना चाहिए जिसमें सक्रिय विकास बाधित हो।

उधार लेने की लागत एक विस्तारित अवधि के दौरान की जा सकती है जिसमें किसी इच्छित संपत्ति या बिक्री के लिए संपत्ति तैयार करने के लिए आवश्यक गतिविधियां बाधित होती हैं। इस तरह की लागत आंशिक रूप से पूर्ण संपत्तियों को रखने की लागत होती है और पूंजीकरण के लिए अर्हता प्राप्त नहीं करती है। हालांकि, उधार लेने की लागत का पूंजीकरण आमतौर पर उस अवधि के दौरान निलंबित नहीं किया जाता है जब पर्याप्त तकनीकी और प्रशासनिक कार्य किया जा रहा है। उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब भी निलंबित नहीं किया जाता है जब एक अस्थायी देरी अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए संपत्ति तैयार करने की प्रक्रिया का एक आवश्यक हिस्सा है। उदाहरण के लिए : पूंजीकरण परिपक्व या विस्तारित अवधि के लिए आवश्यक विस्तारित अवधि के दौरान जारी रहता है, जिससे दौरान उच्च जल स्तर पुल के निर्माण में देरी करता है, यदि भौगोलिक क्षेत्र में निर्माण अवधि के दौरान ऐसे उच्च जल स्तर आम है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

पूंजीकरण का समापन

उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब समाप्त होना चाहिए जब उसके इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए योग्यता संपत्ति तैयार करने के लिए आवश्यक सभी गतिविधियां पूरी हो जाएं।

एक संपत्ति आम तौर पर इसके इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार होती है जब उसका भौतिक निर्माण या उत्पादित पूरा हो जाता है, भले ही नियमित प्रशासनिक कार्य अभी भी जारी रहे। यदि मामूली संशोधन, जैसे किसी उपयोगकर्ता की विनिर्देश के लिए संपत्ति की सजावट, बकाया सभी हैं, यह इंगित करता है कि पर्याप्त रूप से सभी गतिविधियां पूरी होती हैं।

जब क्वालीफाइंग परिसंपत्ति का निर्माण भागों में पूरा हो जाता है और एक पूरा हिस्सा उपयोग करने में सक्षम होता है, जबकि निर्माण अन्य हिस्सों के लिए जारी रहता है, तो किसी हिस्से के संबंध में उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब समाप्त होना चाहिए जब उसे हिस्से को तैयार करने के लिए आवश्यक सभी गतिविधियां इसका इरादा उपयोग या बिक्री पूरी हो गई है। एक इमारत पार्क जिसमें कई इमारतें शामिल हैं, जिनमें से प्रत्येक का व्यक्तिगत रूप से उपयोग किया जा सकता है, एक योग्यता संपत्ति का एक उदाहरण है जिसके लिए प्रत्येक भाग अन्य भागों के लिए निर्माण जारी रखने में सक्षम है। क्वालिफाइंग परिसंपत्ति का एक उदाहरण जिसे किसी भी भाग से पहले पूरा करने की आवश्यकता है, एक औद्योगिक संयंत्र है जिसमें कई प्रक्रियाएं शामिल हैं, जो संयन्त्र के विभिन्न हिस्सों में एक ही स्टील के भीतर, जैसे स्टील मिल में अनुक्रम में की जाती हैं।

प्रकटीकरण

वित्तीय विवरणों का खुलासा करना चाहिए :

(a) उधार लेने की लागत के लिए लेखांकन नीति अपनाई गई;

(b) अवधि के दौरान पूंजीकृत उधार लेने की लागत

उदाहरण 1

X लिमिटेड ने 1 जनवरी, 2016 को एक नई इमारत का निर्माण शुरू किया। इसने 1 जनवरी, 2016 को 10% की ब्याज दर पर इमारत के निर्माण के वित्तपोषण के लिए ₹ 1 लाख विशेष ऋण प्राप्त किया। कंपनी के अन्य बकाया दो गैर–विशिष्ट ऋण थे :

रकम	ब्याज की दर
₹ 5,00,000	11%
₹ 9,00,000	13%

भवन परियोजना पर किए गए व्यय इस प्रकार थे :

	₹
जनवरी 2016	2,00,000
अप्रैल 2016	2,50,000
जुलाई 2016	4,50,000
दिसंबर 2016	1,20,000

भवन 31 दिसम्बर, 2016 तक पूरा हो गया था। AS 16 'उधार लागत' में निर्धारित सिद्धान्तों के बाद, पूंजीकृत होने के लिए ब्याज की राशि की गणना करें और भवन के संबंध में लागत और उधार लेने की लागत को पूंजीकरण के लिए एक जर्नल प्रविष्ट पास कीजिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

Answer

(i) Computation of average accumulated expenses

		₹
₹ 2,00,000 × 12 / 12	=	2,00,000
₹ 2,50,000 × 9 / 12	=	1,87,500
₹ 4,50,000 × 6 / 12	=	2,25,000
₹ 1,20,000 × 1 / 12	=	10,000
		6,22,500

(ii) Calculation of average interest rate other than for specific borrowings

Amount of loan (₹)	Rate of interest		Amount of interest (₹)
5,00,000	11%	=	55,000
9,00,000	13%	=	1,17,000
14,00,000			1,72,000
Weighted average rate of interest		=	12.285% (approx)
$\frac{1,72,000}{14,00,000} \times 100$			

(iii) Interest on average accumulated expenses

		₹
Specific borrowing (₹ 1,00,000 × 10%)	=	10,000
Non-specific borrowings (₹ 5,22,500* × 12.285%)	=	64,189
Amount of interest to be capitalised	=	74,189

(iv) Total expenses to be capitalised for building

Cost of building ₹ (2,00,000 + 2,50,000 + 4,50,000 + 1,20,000)	10,20,000
Add : Amount of interest to be capitalised	74,189
	10,94,189

(v) Journal Entry

Date	Particular		Dr. (₹)	Cr. (₹)
31.12.2016	Building account	Dr.	10,94,189	
	To Bank account			10,94,189
	(Being amount of cost of building and borrowing cost thereon capitalised)			

* (₹ 6,22,500 – ₹ 1,00,000)

© The Institute of Chartered Accountants of India

Illustration 2

PRM Ltd. obtained a loan from a bank for ₹ 50 lakh on 30-04-2016. It was utilised as follows :

Particulars	Amount (₹ in lakh)
Construction of a shed	50
Purchase of a machinery	40
Working Capital	20
Advance for purchase of truck	10

Construction of shed was completed in March 2017. The machinery was installed on the date of acquisition. Delivery of truck was not received. Total interest charged by the bank for the year ending 31-03-2017 was ₹ 18 lakh. Show the treatment of interest.

Solution

Qualifying Asset as per AS 16 = ₹ 50 lakh (construction of a shed)

Borrowing cost to be capitalised = 18 × 50 / 120 = ₹ 7.5 lakh

Interest to be debited to Profit or Loss account = ₹ (18 – 7.5) lakh

= ₹ 10.5 lakh

उदाहरण 3

कंपनी ने अपने संयंत्र और मशीनरी के आधुनिकीकरण और नवीनीकरण के लिए ₹ 580 लाख के संस्थागत सावधि ऋण प्राप्त किए हैं। 31 मार्च, 2017 को पूरा आधुनिकीकरण योजना और स्थापना के तहत अधिगृहीत संयंत्र और मशीनरी ₹ 406 लाख, अतिरिक्त ₹ 58 करोड़ अतिरिक्त संपत्तियों के लिए आपूर्तिकर्ताओं को उन्नत किया गया है और ₹ 116 लाख के शेष ऋण का उपयोग पूंजीगत उद्देश्य के लिए किया गया है। एकाउटेंट एक दुविधा पर है कि 2016-2017 के दौरान ₹ 580 लाख के पूरे संस्थागत सावधि ऋण पर ₹ 52.20 लाख के कुल ब्याज के लिए कैसे खाते हैं।

हल

AS 16 'उधार लागत' के पैरा 6 के अनुसार, उधार लेने वाली लागत जो अधिग्रहण, निर्माण या योग्यता संपत्ति के उत्पादन के लिए सीधे जिम्मेदार हैं, को उस संपत्ति की लागत के हिस्से के रूप में पूंजीकृत किया जाना चाहिए। अन्य उधार लेने की लागत को उस अवधि में एक व्यय के रूप में पहचाना जाना चाहिए जिसमें वे खर्च किए जाते हैं।

एक योग्यता संपत्ति है जो आवश्यक उद्देश्य या बिक्री के लिए तैयार होने के लिए पर्याप्त समय लेती है।

₹ 52.20 लाख की कुल ब्याज राशि के लिए इलाज के रूप में दिया जा सकता है :

Purpose	Nature	Interest to be capitalised	Interest to be charged to profit and loss account
		₹ in lakh	₹ in lakh
Modernisation and renovation of plant and machinery	Qualifying asset	**52.20 × $\frac{406}{580}$ = 36.54	

© The Institute of Chartered Accountants of India

Advance to supplies	Qualifying asset	**$52.20 \times \frac{58}{580} = 5.22$	
for additional assets			$52.20 \times \frac{116}{580} = 10.44$
Working capital	Not a qualifying asset		
		41.76	10.44

* समय की एक पर्याप्त अवधि मुख्य रूप से प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों पर निर्भर करती है। हालांकि, आम तौर पर, बारह महीनों की अवधि को पर्याप्त अवधि के रूप में माना जाता है जब तक मामला तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर एक छोटी या लंबी अवधि को उचित ठहराया जा सके।

** यह उपर्युक्त समाधान में माना जाता है कि पौधे और मशीनरी के आधुनिकीकरण और नवीनीकरण में पर्याप्त समय लगेगा (यानी बारह महीने से अधिक)। अतिरिक्त संपत्तियों की खरीद के संबंध में, अतिरिक्त संपत्तियों की प्रकृति को योग्यता संपत्ति के रूप में भी माना जाता है। वैकल्पिक रूप से, पौधे और मशीनरी और अतिरिक्त संपत्तियों को इस आधार पर गैर–योग्यता प्राप्त संपत्ति माना जा सकता है कि अतिरिक्त परिसंपत्तियों के नवीनीकरण और स्थापना में पर्याप्त समय नहीं लगेगा। उस स्थिति में, ब्याज की पूरी राशि ₹ 52.20 लाख को 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए लाभ और हानि खाते में व्यय के रूप में पहचाना जाएगा।

उदाहरण 4

टेक लिमिटेड ने वित्तीय वर्ष 2016-2017 के दौरान स्टेट बैंक ऑफ इंडिया से ₹ 30 लाख उधार लिया है। उधार का उपयोग टेक लिमिटेड की एक सहायक कंपनी, लिमिटेड के शेयरों में निवेश करने के लिए किया जाता है, जो एक नई परियोजना को लागू कर रहा है, अनुमान लगाया गया है ₹ 50 लाख खर्च होंगे। 31 मार्च, 2017 तक, चूंकि कहा गया परियोजना पूरी नहीं हुई थी, इसलिए टेक लिमिटेड के निदेशकों ने ₹ 4 लाख की उधार पर अर्जित ब्याज को पूंजीकृत करने और निवेश की लागत में जोड़ने के लिए हल किया। टिप्पणी।

हल

AS 13 (संशोधित) "निवेश के लिए लेखांकन" के अनुसार, निवेश की लागत में ब्रोकरेज, फीस और कर्तव्यों जैसे अधिग्रहण शुल्क शामिल हैं। वर्तमान मामले में, टेक लिमिटेड ने अपनी सहायक कंपनी लिमिटेड के शेयरों को खरीदने के लिए उधारित धन का उपयोग किया है। भारतीय स्टेट बैंक को टेक लिमिटेड द्वारा देय ₹ 4 लाख ब्याज को अधिग्रहण शुल्क के रूप में नहीं कहा जा सकता है, इसलिए लागत के रूप में गठित नहीं किया जा सकता है।

इसके अलावा, AS 16 "उधार लागत" के पैरा 3 के अनुसार, एक योग्यता संपत्ति एक ऐसी संपत्ति है जो अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार होने के लिए पर्याप्त समय लेती है। चूंकि, शेयर बिक्री के समय अपने इच्छित उपयोग के लिए तैयार हैं, इसे क्वालीफाइंग एसेट के रूप में नहीं माना जा सकता है जो किसी कंपनी को उधार लेने की लागत को निवेश में सक्षम कर सकता है। इसलिए, टेक लिमिटेड के निदेशक निवेश की लागत के हिस्से के रूप में उधार लेने की लागत को पूंजीकृत नहीं कर सकता हैं। इसके बजाय, 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए लाभ और हानि के वक्तव्य पर इसका शुल्क लिया जाना चाहिए।

संदर्भ : छात्रों को AS 16 "उधार लागत" (2000 जारी) के पूर्ण पाठ को संदर्भित करने की सलाह दी जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ज्ञान का परीक्षण

बहुविकल्पीय प्रश्न

1. सूची का कौन सा आइटम AS 2 (संशोधित) के दायरे में है ?

(a) निर्माण अनुबंध के तहत उत्पन्न डब्ल्यू आईपी

(b) कच्चे माल

(c) शेयर, व्यापार में स्टॉक के रूप में आयोजित डिबेंचर्स।

2. क्राउन लिमिटेड अपने नकद प्रवाह विवरण तैयार करना चाहता है। इसके लाभ पर ₹ 60,000 के बुक वैल्यू के उपकरण बेचे। ₹ 8,000 परिचालन गतिविधियों के तहत अपने नकद प्रवाह विवरण में रिपोर्ट की जाने वाली राशि है :

(a) कोई नहीं

(b) ₹ 8,000

(c) ₹ 68,000

3. नकद प्रवाह विवरण तैयार करते समय, एक इकाई (वित्तीय संस्थान के अलावा) को शेयरों में अपने निवेश से प्राप्त लाभांश का खुलासा करना चाहिए :

(a) ऑपरेटिंग नकदी प्रवाह

(b) नकदी प्रवाह निवेश

(c) वित्त पोषण नकदी प्रवाह

4. AS 10 'संपत्ति, संयन्त्र और उपकरण' के अनुसार, जो लागत पीपीई की एक वस्तु की ले जाने वाली राशि में शामिल नहीं है :

(a) साइट तैयारी की लागत

(b) स्थानांतरित करने की लागत

(c) स्थापना और असेंबली लागत

5. AS 10 (संशोधित) 'संपत्ति, संयंत्र और उपकरण' के अनुसार, निवेश संपत्तियों वाले उद्यम को निवेश संपत्ति का मूल्य होना चाहिए :

(a) उचित मूल्य के अनुसार

(b) रियायती नकद प्रवाह मॉडल के तहत

(c) लागत मॉडल के तहत

© The Institute of Chartered Accountants of India

6. गैर–अभिन्न विदेशी परिचालनों की AS 11 संपत्तियों और देनदारियों के अनुसार किस दर पर परिवर्तित किया जाना चाहिए :

(a) उद्घाटन

(b) औसत

(c) समापन

7. "विदेशी मुद्रा मौद्रिक आइटम अनुवाद अंतर खाता" की डेबिट या क्रेडिट शेष राशि :

(a) बैलेंस शीट में "विविध व्यय" के रूप में दिखाई गयी है।

(b) एक अलग लाइन आइटम के रूप में "रिजर्व और अधिशेष" के तहत दिखाई गयी है

(c) बैलेंस शीट में "अन्य गैर–चालू/वर्तमान संपत्ति" के रूप में दिखाई गयी है।

8. यदि एक अभिन्न विदेशी संचालन की लागत, लागत और मूर्त स्थाई परिसंपत्ति के मूल्यह्रास पर किया जाता है, तो इसका अनुवाद किया जाता है :

(a) औसत विनिमय दर

(b) विनिमय दर बंद करना

(c) संपत्ति की खरीद की तारीख पर विनिमय दर

9. औद्योगिक पदोन्नति को प्रोत्साहित करने के लिए, आईडीसीआई रुपये की सब्सिडी प्रदान करता है। निर्दिष्ट औद्योगिक क्षेत्रों में स्थापित सभी नए उद्योगों के लिए ₹ 50 लाख। यह अनुदान प्रमोटर के योगदान की प्रकृति में है। किताबों में ऐसी सब्सिडी कैसे जमा की जानी चाहिए ?

(a) इसे पूंजी आरक्षित करने के लिए क्रेडिट

(b) वाणिज्यिक परिचालन शुरू होने के वर्ष में लाभ और हानि खाते में इसे 'अन्य आय' के रूप में क्रेडिट करें

(c) दोनों (a)और (b) की अनुमति है

10. AS 16 के अनुसार, निम्नलिखित सभी क्वालीफाइंग संपत्तियां छोड़कर हैं :

(a) विनिर्माण संयंत्र और बिजली उत्पादन सुविधाएं

(b) सूची जो पर्याप्त समय की आवश्यकता होती है

(c) संपत्तियां जो बिक्री के लिए तैयार हैं

सैद्धांतिक प्रश्न

प्रश्न 1. क्या मुद्दे हैं, जिनके साथ लेखा मानक सौदा करते हैं ?

प्रश्न 2. भारत में लेखांकन मानकों के अनुपालन के उद्देश्य के लिए एक गैर–कॉर्पोरेट इकाई को स्तर-1 इकाई और स्तर-II इकाई के रूप में रेटिंग के लिए लागू मानदंडों की सूची बनाएं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 3. लेखा मानक (AS) 1 द्वारा मान्यता प्राप्त तीन मौलिक लेखांकन मान्यताएं क्या हैं ? संक्षेप में उनमें से प्रत्येक का वर्णन करें।

प्रश्न 4. "सूची की लागत निर्धारित करने में, कुछ लागतों को बाहर करना उचित है और उन्हें उस अवधि में व्यय के रूप में पहचानना है, जिसमें वे खर्च किए गए हैं"। AS 2 (संशोधित) 'सूची के मूल्यांकन' के अनुसार ऐसी लागतों के उदाहरण प्रदान करें।

प्रश्न 5. कैश फ्लो स्टेटमेंट की मुख्य विशेषताएं क्या हैं ?

प्रश्न 6. कंपनी अपनी लेखा नीति कब बदल सकती है ?

प्रश्न 7. लेखा मानक 11 के अनुसार "मौद्रिक वस्तु" समझाएं, प्रत्येक बैलेंस शीट तिथि पर विदेशी मुद्रा मौद्रिक वस्तुओं को कैसे पहचाना जा सकता है ? निम्नलिखित मौद्रिक या गैर–मौद्रिक वस्तु के रूप में वर्गीकृत करें :

(i) शेयर पूंजी

(ii) व्यापार प्राप्तियां

(iii) निवेश

(iv) स्थिर संपत्तियां

प्रश्न 8. AS 13 के अनुसार निवेश के लिए प्रकटीकरण आवश्यकताओं को संक्षेप में समझाइए।

प्रश्न 9. जब लेखांकन मानक 16 के अनुसार उधार लेने की लागत का पूंजीकरण समाप्त होना चाहिए?

व्यावहारिक प्रश्न

प्रश्न 1

पिछले वर्ष किसी भी समय ₹ 35 लाख के कारोबार और ₹ 10 के उधार के साथ XYZ लिमिटेड, 31-3-2017 को समाप्त वर्ष के लिए कंपनियों पर लागू लेखा मानक को अपनाने में उपलब्ध छूट का लाभ उठाना चाहता है। कंपनियों (AS) नियम, 2006 के अनुसार उपलब्ध छूट पर प्रबंधन की सलाह दें।

यदि XYZ साझेदारी फर्म है तो क्या कोई अन्य छूट अतिरिक्त रूप से उपलब्ध है।

प्रश्न 2

2015-2016 में एक कंपनी को गैर–एसएमसी के रूप में वगीकृत किया गया था। 2016-2017 में इसे एसएमसी के रूप में वर्गीकृत किया गया है। प्रबंधन 2016-2017 में एसएमसी के लिए उपलब्ध छूट या विश्राम का लाभ उठाने की इच्छा रखता है। हालांकि, कंपनी का लेखाकार इसके साथ सहमत नहीं है। टिप्पणी।

प्रश्न 3

कैपिटल केबल्स लिमिटेड, उत्पादन प्रक्रिया में 4% की सामान्य बर्बादी है। 2016-17 के दौरान कंपनी ने 12,000 मीट्रिक टन कच्चे माल की लागत ₹ 150 प्रति मीट्रिक टन की थी। साल के अन्त में 630 मीट्रिक टन बर्बादी स्टॉक में थी। एकाउंटेंट जानना चाहता है कि किताबों में इस बर्बादी का इलाज कैसे किया जाए। AS 2 (संशोधित) के संदर्भ में सामान्य हानि और असामान्य हानि के उपचार में व्याख्या करें और यदि कोई हो तो असामान्य हानि की मात्रा भी पता लगाएं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रश्न 4

श्री मेहुल 31-3-2017 को सूची के हिस्से बनाने वाली वस्तुओं से संबंधित निम्नलिखित जानकारी देते हैं। उनका कारखाना कच्चे माल ए का उपयोग कर उत्पाद एक्स का उत्पादन करता है।

(i) कच्चे माल ए की 600 इकाइयां @ ₹ 120 खरीदी गईं। कच्चे माल की प्रतिस्थापन लागत 31-3-2017 को प्रति इकाई ₹ 90 है।

(ii) एक्स और लागत का उत्पादन करने की प्रक्रिया में आंशिक रूप से तैयार माल की 500 इकाइयां प्रति माह ₹ 260 प्रति यूनिट तक की गईं। इन अगले वर्ष ₹ 60 प्रति यूनिट की अतिरिक्त लागत के जरिए इकाइयों को पूरा किया जा सकता है।

(iii) तैयार उत्पाद एक्स की 1500 इकाइयां और कुल लागत ₹ 320 प्रति यूनिट खर्च की गई।

उत्पाद एक्स की अनुमानित बिक्री मूल्य प्रति यूनिट ₹ 300 है।

31-3-2017 को सूची के प्रत्येक आइटम का मूल्य निर्धारण कैसे किया जाएगा यह निर्धारित करें। 31-3-2017 को कुल सूची के मूल्य की भी गणना कीजिए।

प्रश्न 5

मनी लिमिटेड, एक गैर–वित्तीय कंपनी के पास अपने बैंक खाते में निम्नलिखित प्रविष्टियां हैं। कैश फ्लो स्टेटमेंट तैयार करने के लिए उसने इसके इलाज पर आपकी सलाह मांगी है।

(i) निम्नलिखित पर दिए गए ऋण और अग्रिम और उन पर अर्जित ब्याज :

(1) आपूर्तिकर्ताओं के लिए

(2) कर्मचारियों के लिए

(3) अपनी सहायक कंपनियों के लिए

(ii) सहायक स्मार्ट लिमिटेड और लाभांश में किए गए निवेश को प्राप्त किया गया

(iii) वर्ष के लिए भुगतान लाभांश

(iv) निवेश पर अर्जित ब्याज आय पर टीडीएस

(v) आपूर्तिकर्ताओं को अग्रिम में अर्जित ब्याज पर टीडीएस AS 3 कैश फ्लो स्टेटमेंट के संदर्भ में चर्चा कीजिए।

प्रश्न 6

ABC लिमिटेड अपनी उत्पादन सुविधा पर एक नया संयंत्र स्थापित कर रहा है। इसने इन लागतों का खर्च किया है :

	₹
1. संयन्त्र की लागत (प्रति सप्लायर के चालान प्लस करों की लागत)	25,00,000
2. प्रारंभिक वितरण और हैंडलिंग लागत	2,00,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

3. साइट तैयारी की लागत	6,00,000
4. संयंत्र के अधिग्रहण पर सलाह के लिए कंसल्टेंट्स का इस्तेमाल किया जाता है	7,00,000
5. स्थगित क्रेडिट के लिए संयंत्र के आपूर्तिकर्ता को भुगतान ब्याज शुल्क	2,00,000
6. अनुमानित निष्कासन लागत 7 साल के बाद होने वाली है	3,00,000
7. वाणिज्यिक उत्पादन से पहले ऑपरेटिंग नुकसान	4,00,000

ABC लिमिटेड को उन लागतों पर सलाह दे जिन्हें AS 10 (संशोधित) के अनुसार पूंजीकृत किया जा सके।

प्रश्न 7

संक्षेप में 31.3.2017 को AS 11 के अनुसार निम्नलिखित मामलों में आवश्यक लेखांकन उपचार की व्याख्या कीजिए।

व्यापार प्राप्तियों में बिक्री की तारीख पर प्रचलित विनिमय दर पर दर्ज उमेश ₹ 5,00,000 से प्राप्त राशि, यूएस $ 1= ₹ 58.50 पर दर्ज लेनदेन शामिल है। यू.एस कंपनी से लिया गया दीर्घकालिक ऋण, ₹ 60,00,000 की राशि। यह लेनदेन की तारीख पर प्रचलित विनिमय दर लेकर यूएस $ 1 = ₹ 55.60 पर दर्ज किया गया था।

31.3.2017 को यूएस $ 1 = ₹ 61.20।

प्रश्न 8

सुप्रिया लिमिटेड को कंपनी के कर्मचारियों के लिए कल्याणकारी गतिविधियों के लिए सरकार से लेखांकन वर्ष 2015-16 के दौरान ₹ 2,500 लाख का अनुदान मिला। इसके उपयोग के लिए अनुदान निर्धारित शर्तों। हालांकि, वर्ष 2016-17 के दौरान, यह पाया गया कि अनुदान की शर्तों का पालन नहीं किया गया था और अनुदान को पूरी तरह से सरकार को वापस कर दिया जाना था। AS 12 के प्रावधानों के संदर्भ में वर्तमान लेखांकन उपचार को स्पष्ट कीजिए।

प्रश्न 9

ब्ल्यू–चिप इक्विटी इंवेस्टमेंट्स लिमिटेड, AS 13 (संशोधित) के अनुसार अपने निवेश को दोबारा वर्गीकृत करना चाहता है। मूल्यों को बताएं, जिन पर निम्नलिखित मामलों में निवेश को पुनः वर्गीकृत किया जाना है :

(i) कंपनी ए में दीर्घकालिक निवेश ₹ 8.5 लाख की लागत मौजूदा के रूप में फिर से वर्गीकृत किया जाना है। कंपनी ने मूल्य में अस्थायी 'गिरावट के अलावा' इन निवेशों के मूल्य को ₹ 6.5 लाख तक घटा दिया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थानांतरण की तारीख पर उचित मूल्य ₹ 6.8 लाख है।

(ii) कंपनी B में दीर्घकालिक निवेश, ₹ 7 लाख की लागत को वर्तमान के रूप में पुनः वर्गीकृत किया जाना है। स्थानांतरण की तारीख पर उचित मूल्य ₹ 8 लाख है और बुक वैल्यू ₹ 7 लाख है।

(iii) कंपनी C में मौजूदा निवेश ₹ 10 लाख की लागत को लंबे समय तक फिर से वर्गीकृत किया जाना चाहिए क्योंकि कंपनी उन्हें बनाए रखना चाहता है। स्थानान्तरण की तारीख पर बाजार मूल्य ₹ 12 लाख हैं।

प्रश्न 10

1 अप्रैल, 2016 को, अमेजिंग कंस्ट्रक्शन लिमिटेड ने ₹ 32 करोड़ का ऋण प्राप्त किया :

(i) दो शहरों में सीलिंग का निर्माण : ₹ 25 करोड़

(उच्च पानी के स्तर के कारण वर्ष के दौरान काम पूरी तरह से आयोजित किया गया था)

(ii) उपकरणों और मशीनरी की खरीद : ₹ 3 करोड़

(iii) कार्यशील पूंजी : ₹ 2 करोड़

(iv) वाहनों की खरीद : ₹ 50,00,000

(v) उपकरण / क्रेन आदि के लिए अग्रिम : ₹ 50,00,000

(vi) तकनीकी जानकारी की खरीद : ₹ 1 करोड़

(vii)31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए बैंक द्वारा लगाए गए कुल ब्याज : ₹ 80,00,000 अमेजिंग कंस्ट्रक्शन लिमिटेड द्वारा ब्याज के उपचार को दिखाएं

हल / संकेत

बहुविकल्पीय प्रश्नों के उत्तर

[1. (b); 2. (a); 3. (b); 4. (b); 5. (c); 6. (c); 7. (b); 8. (c); 9. (a); 10. (c)]

सैद्धान्तिक प्रश्न

1. लेखा मानक (i) वित्तीय विवरणों में घटनाओं और लेन देन की पहचान के मुद्दों से निपटते हैं, (ii) इन लेनदेन और घटनाओं का मापन, (iii) वित्तीय लेनदेन में इन लेनदेन और घटनाओं का प्रस्तुति इस तरह से पाठक के लिए सार्थक और समझने योग्य और

(iv) प्रकटीकरण आवश्यकताओं।

2. पैरा 1.21 देखें

3. लेखा मानक (एएस) 1 तीन मौलिक लेखांकन मान्यताओं को पहचानता है

ये हैं : (i) गोइंग कन्सर्न; (ii) संगति; (iii) लेखांकन का संचय आधार।

4. AS 2 (संशोधित) 'सूची के मूल्यांकन' के अनुसार, कुछ लागतों को सूची की लागत से बाहर रखा गया है और इस अवधि में व्यय के रूप में मान्यता प्राप्त है। ऐसी लागत के उदाहरण हैं : (a) बर्बादी सामग्री, श्रम, या अन्य उत्पादन लागत की असामान्य राशि; (b) भंडारण लागत, जब तक कि आगे की उत्पादन चरण से पहले उत्पादन प्रक्रिया में उन लागतों की आवश्यकता नहीं होती है;

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) प्रशासनिक ओवरहेड्स जो सूची को उनके वर्तमान स्थान और स्थिति में लाने में योगदान नहीं देते हैं और (d) बिक्री और वितरण लागत।

5. "कैश फ्लो स्टेटमेंट" पर AS 3 के अनुसार, नकद प्रवाह विवरण संचालन, निवेश और वित्त पोषण गतिविधियों से दी गई अवधि के दौरान किसी उद्यम के नकद और नकद समकक्षों में ऐतिहासिक परिवर्तनों के बारे में जानकारी के प्रावधान से संबंधित है। परिचालन गतिविधियों से नकद प्रवाह की रिपोर्ट (a) प्रत्यक्ष विधि या (b) अप्रत्यक्ष विधि का उपयोग करके की जा सकती है। अन्य वित्तीय विवरणों के साथ उपयोग किए जाने पर नकद प्रवाह विवरण, सूचना प्रदान करता है जो उपयोगकर्ताओं को उद्यम की शुद्ध परिसंपत्तियों, इसकी वित्तीय संरचना (इसकी तरलता और साल्वेंसी सहित) में परिवर्तन का मूल्यांकन करने में सक्षम बनाता है, और इसकी मात्रा और समय को प्रभावित करने की क्षमता बदलती परिस्थितियों और अवसरों को अनुकूलित करने के लिए नकदी प्रवाह की।

6. लेखांकन नीति में एक बदलाव निम्नलिखित शर्तों में किया जाना चाहिए :

(i) यदि कुछ कानून द्वारा परिवर्तन की आवश्यकता है या

(ii) लेखा मानक के अनुपालन के लिए या

(iii) परिवर्तन वित्तीय विवरण की अधिक प्रस्तुति के परिणामस्वरूप होगा

7. AS 11 के अनुसार 'विदेशी मुद्रा दरों में परिवर्तन के प्रभाव' के अनुसार, मीद्रिक वस्तुओं का पैसा होता है और संपत्ति और देनदारियां निश्चित या निर्धारित राशि में प्राप्त या भुगतान की जाती हैं।

प्रत्येक बैलेंस शीट तिथि पर समापन दर का उपयोग करके विदेशी मुद्रा मौद्रिक वस्तुओं की सूचना दी जानी चाहिए। हालांकि, कुछ परिस्थितियों में, समापन दर उचित शुद्धता के साथ प्रतिबिंबित नहीं हो सकती है, जो कि मुद्रा की रिपोर्टिंग की राशि है, जिसे बैलेंस शीट तिथि पर विदेशी मुद्रा मौद्रिक आइटम से अवगत कराया जा सकता है या वितरित करने की आवश्यकता है। ऐसी परिस्थितियों में, संबंधित मौद्रिक वस्तु की रिपोर्टिंग मुद्रा में उस राशि पर रिपोर्ट की जानी चाहिए, जिसकी राशि को बैलेंस शीट तिथि पर ऐसी वस्तु से अवगत कराया जाना चाहिए या वितरित करने की आवश्यकता है।

शेयर पूंजी	–	गैर मौद्रिक
व्यापार प्राप्तियां	–	मौद्रिक
निवेश	–	धनरहित
स्थाई संपत्ति	–	गैर मौद्रिक

8. AS 13 (संशोधित) के अनुसार प्रकटीकरण आवश्यकताएं निम्नुसार हैं :

(i) लेखांकन नीतियों के मूल्यांकन के मूल्यांकन के बाद पालन किया गया।

(ii) वर्तमान और दीर्घ अवधि में निवेश का वर्गीकरण।

(iii) लाभ और हानि बयान में शामिल राशि

(a) दीर्घकालिक और वर्तमान निवेश के लिए ब्याज, लाभांश और किराया, उसमें स्रोत पर कटौती की गई कुल आय और कर का खुलासा;

(b) मौजूदा निवेश के निपटारे पर लाभ और हानि और ऐसे निवेश की मात्रा में परिवर्तन

© The Institute of Chartered Accountants of India

(c) दीर्घकालिक निवेश के लाभ और हानि और निपटान और निवेश की मात्रा में परिवर्तन

(iv) उद्धृत निवेश के कुल बाजार मूल्य को देखते हुए उद्धृत और निर्विवाद निवेश की कुल राशि

(v) निवेश पर किसी भी महत्वपूर्ण प्रतिबंध जैसे बिक्री/निपटान के लिए न्यूनतम होल्डिंग अवधि, बिक्री आय का उपयोग या भारत के बाहर आयोजित निवेश की बिक्री की गैर–प्रेषण।

(vi) उद्यमों को नियंत्रित करने वाले प्रासंगिक कानून द्वारा आवश्यक अन्य प्रकटीकरण

9. उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब समाप्त होना चाहिए जब क्वालीफाइंग परिसंपत्ति को अपने इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार करने के लिए आवश्यक सभी गतिविधियां पूरी हो जाएं।

एक संपत्ति आम तौर पर इसके इच्छित उपयोग या बिक्री के लिए तैयार होती है जब उसका भौतिक निर्माण या उत्पादन पूरा हो जाता है, भले ही नियमित प्रशासनिक कार्य अभी भी जारी रहे। यदि उपयोगकर्ता के विनिर्देश के लिए संपत्ति की सजावट जैसे मामूली संशोधन, बकाया सभी हैं, तो यह इंगित करता है कि पर्याप्त रूप से सभी गतिविधियां पूरी होती हैं। जब क्वालीफाइंग परिसंपत्ति का निर्माण भागों में पूरा हो जाता है और एक पूरा हिस्सा उपयोग करने में सक्षम होता है, जबकि निर्माण अन्य हिस्सों के लिए जारी रहता है, तो किसी हिस्से के संबंध में उधार लेने की लागत का पूंजीकरण तब समाप्त होना चाहिए जब उस हिस्से को तैयार करने के लिए आवश्यक सभी गतिविधियां इसका इरादा उपयोग या बिक्री पूरी हो गई है।

प्रैक्टिकल सवालों के जवाब

उत्तर 1

सवाल कॉर्पोरेट के लिए लेखा मानक के प्रयोज्यता के मुद्दे से संबंधित है और गैर कॉर्पोरेट संस्थाएं।

कंपनियां (AS) नियम, 2006 के तहत एसएमसी और गैर एसएमसी जैसे दो श्रेणियों के तहत वर्गीकृत की जा सकती हैं।

कंपनियां (AS) नियम, 2006 के अनुसार, एसएमसी के रूप में उपर्युक्त वर्गीकरण के मानदंड हैं : "लघु और मध्यम आकार की कंपनी" (एसएमसी) का अर्थ है, एक कंपनी–

जिनकी इक्विटी या ऋण प्रतिभूतियां सूचीबद्ध नहीं हैं या किसी भी स्टॉक एक्सचेंज पर सूचीबद्ध होने की प्रक्रिया में नहीं हैं, चाहे भारत में या भारत के बाहर हों;

जो बैंक, वित्तीय संस्थान या बीमा कंपनी नहीं है;

जिसका कारोबार (अन्य आय को छोड़कर) तुरंत पिछले लेखांकन वर्ष में पचास करोड़ रुपये से अधिक नहीं है;

जिसमें तत्काल लेखा वर्ष के दौरान किसी भी समय ₹ 10 करोड़ से ज्यादा की उधार (सार्वजनिक जमा सहित) नहीं है; तथा

जो एक ऐसी कंपनी की होल्डिंग या सहायक कंपनी नहीं है जो छोटी और मध्यम आकार की कंपनी नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

चूंकि, XYZ लिमिटेड का कारोबार ₹ 35 लाख का कारोबार ₹ 50 करोड़ से अधिक नहीं है और ₹ 10 लाख के उधार ₹ 10 करोड़ से कम है, यह एक छोटी और मध्यम आकार की कंपनी है। निम्नलिखित छूट और छूट XYZ लिमिटेड को उपलब्ध हैं :

1. AS 3 "कैश फ्लो स्टेटमेंट्स" अनिवार्य नहीं है।

2. AS 17 "सेगमेंट रिपोर्टिंग" अनिवार्य नहीं है।

3. एसएमई को एएस 19 "लीज" के कुछ अनुच्छेदों से छूट दी गई है।

4. एसएमई पतला ईपीएस के प्रकटीकरण से मुक्त हैं (दोनों असाधारण वस्तुओं को छोड़कर और छोड़कर)।

5. एसएमई को AS 28 "परिसंपत्तियों की हानि" के तहत वर्तमान मूल्य तकनीक द्वारा उपयोग में मूल्य की गणना करने के बजाय उचित अनुमान के आधार पर 'उपयोग में मूल्य' को मापने की अनुमति है।

6. एसएमई AS 29 (संशोधित) "प्रावधान, आकस्मिक देयताएं और आकस्मिक संपत्ति" की कुछ प्रकटीकरण आवश्यकताओं से मुक्त हैं।

7. एसएमई AS 15 "कर्मचारी लाभ" की कुछ आवश्यकताओं से मुक्त हैं।

8. लेखा मानक 21, 23, 27 एसएमई पर लागू नहीं हैं।

हालांकि, यदि एक्सवाईजेड एक साझेदारी फर्म है और कॉर्पोरेट नहीं है, तो इसका वर्गीकरण आईसीएआई द्वारा निर्धारित गैर–कॉर्पोरेट संस्थाओं के वर्गीकरण के आधार पर किया जाएगा। तदनुसार, आईसीएआई को, गैर–कॉर्पोरेट संस्थाओं को स्तर 3 स्तर II (एसएमई) और स्तर III (एसएमई) जैसे 3 स्तरों के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है।

चूंकि, XYZ का कारोबार, साझेदारी फर्म ₹ 1 करोड़ से कम है और ₹ 10 लाख का उधार ₹ 1 करोड़ से कम है, इसलिए इसे लेवल III एसएमई के रूप में वर्गीकृत किया जाएगा। इस मामले में AS 3, AS 17, AS 18, AS 21 (संशोधित), AS 23, AS 24, AS 27 एक्सवाईजेड को साझेदारी फर्म पर लागू नहीं होगा। AS 15, AS 19, AS 20, AS 25, AS 28 और AS 29 (संशोधित) के संबंध में कुछ आवश्यकताओं से छूट एक साझेदारी फर्म XYZ के लिए भी उपलब्ध है।

उत्तर 2

कंपनियों (लेखा मानक) नियम, 2006 के नियम 5 के अनुसार, एक मौजूदा कंपनी, जो पहले एसएमसी नहीं थी और बाद में एसएमसी बन जाती है, एसएमसी को उपलब्ध लेखांकन मानकों के संबंध में छूट या छूट के लिए योग्य नहीं होना चाहिए लगातार दो लेखांकन अवधि के लिए कंपनी एक एसएमसी बनी हुई है। इसलिए, कंपनी का प्रबंधन 31 मार्च, 2017 को समाप्त वर्ष के लिए एसएमसी के साथ उपलब्ध छूट का लाभ नहीं उठा सकता है।

उत्तर 3

AS 2 (संशोधित) 'सूचिओं के मूल्यांकन' के अनुसार, बर्बाद सामग्री श्रम और अन्य उत्पादन लागतों

© The Institute of Chartered Accountants of India

की असामान्य मात्रा इनवेंटरी की लागत से बाहर रखा गया है और ऐसी लागतें उस अवधि के दौरान व्यय के रूप में पहचानी जाती हैं, जिसमें वे खर्च किए जाते हैं। साल के अंत में इन्वेंटरी (तैयार माल) की लागत निर्धारित करने में सामान्य हानि शामिल की जाएगी। असामान्य नुकसान की राशि :

सामग्री 12,000 मीट्रिक टन @ 150 = ₹ 18,00,000 का इस्तेमाल किया

सामान्य हानि (12,000 मीट्रिक टन का 4%) 480 मीट्रिक टन सामग्री की शुद्ध मात्रा 11,520 मीट्रिक टन मात्रा 150 एमटी में असामान्य नुकसान

असामान्य नुकसान ₹ 23,437.50 [150 इकाइयों @ 156.25 (₹ 18,00,000/11,520)]]

लाभ और हानि बयान के लिए ₹ 23,437.50 राशि का शुल्क लिया जाएगा।

उत्तर 4

AS 2 (संशोधित) "इन्वेंट्री का मूल्यांकन" के अनुसार, सूची और इन्वेंटरी के उत्पादन में उपयोग के लिए आयोजित अन्य आपूर्तियों को नीचे लागत नहीं लिया गया है यदि तैयार उत्पादों में उन्हें शामिल किया जाएगा, तो वे लागत या ऊपर बेचे जाने की उम्मीद कर रहे हैं लागत। हालांकि, जब सामग्री की कीमत में गिरावट आई है और अनुमान लगाया गया है कि तैयार उत्पादों की लागत शुद्ध प्राप्य मूल्य से अधिक हो जाएगी, तो सामग्री शुद्ध प्राप्य मूल्य पर लिखी जाती है। ऐसी परिस्थितियों में, सामग्रियों की प्रतिस्थापन लागत उनके शुद्ध प्राप्य मूल्य का सबसे अच्छा उपलब्ध उपाय हो सकती है। दिए गए मामले में, उत्पाद एक्स की बिक्री मूल्य ₹ 300 है और उत्पादन के लिए प्रति यूनिट की कुल लागत ₹ 320 है।

इसलिए मूल्यांकन निम्नानुसार किया जाएगा :

(i) कच्चे माल की 600 इकाइयां प्रतिस्थापन लागत पर लिखी जाएंगी क्योंकि तैयार उत्पाद का बाजार मूल्य इसकी लागत से कम है, इसलिए ₹ 90 प्रति इकाई पर मूल्यवान है।

(ii) आंशिक रूप से तैयार माल की 500 इकाइयों का मूल्य ₹ 240 प्रति यूनिट यानी कम लागत (₹ 260) या शुद्ध प्राप्य मूल्य ₹ 240 (अनुमानित बिक्री मूल्य ₹ 300 प्रति इकाई ₹ 60 की अतिरिक्त लागत) पर मूल्यवान होगा।

(iii) तैयार उत्पाद X की 1,500 इकाइयों का मूल्य ₹ 300 प्रति यूनिट के एनआरवी पर किया जाएगा क्योंकि यह उत्पाद X की लागत 320 से कम है।

Valuation of Total Inventory as on 31.03.2017 :

	Units	**Cost (₹)**	**NRV/Replac-ement cost**	**Value = units × cost or NRV whichever is less (₹)**
Raw material A	600	120	90	54,000
Partly finished goods	500	260	240	1,20,000
Finished goods X	1,500	320	300	4,50,000
Value of Inventory				6,24,000

© The Institute of Chartered Accountants of India

उत्तर–5

AS 3 'कैश फ्लो स्टेटमेंट' के अनुसार उपचार

(i) दिए गए ऋण और अग्रिम और अर्जित ब्याज

(1) आपूर्तिकर्ताओं को ऑपरेटिंग गतिविधियों से नकद प्रवाह

(2) कर्मचारियों को कैश फ्लो ऑपरेटिंग गतिविधियों से बहती है

(3) अपनी सहायक कंपनियों को नकदी प्रवाह गतिविधियों से बहती है

(ii) सहायक कंपनी और लाभांश में किए गए निवेश को निवेश गतिविधियों से नकदी प्रवाह प्राप्त हुआ।

(iii) वर्ष के लिए भुगतान लाभांश

वित्त पोषण गतिविधियों से नकदी प्रवाह

(iv) निवेश पर अर्जित ब्याज आय पर टीडीएस

निवेश गतिविधियों से नकदी प्रवाह

(v) आपूर्तिकर्ताओं को अग्रिम में अर्जित ब्याज पर टीडीएस

संचालनीय गतिविधियों से प्राप्त रोकड़

उत्तर–6

AS 10 (संशोधित) के अनुसार, इन लागतों को पूंजीकृत किया जा सकता है :

	₹
1. संयन्त्र की लागत	25,00,000
2. प्रारंभिक वितरण और हैंडलिंग लागत	2,00,000
3. साइट तैयारी की लागत	6,00,000
4. सलाहकार की फीस	7,00,000
5. अनुमानित निष्कासन लागत 7 साल के बाद होने वाली है	3,00,000
	43,00,000

नोट : ₹ 2,00,000 के संयंत्र (आपूर्तिकर्ता नहीं) की सप्लायर को "स्थगित क्रेडिट शर्तों" पर भुगतान किए गए ब्याज शुल्क और ₹ 4,00,000 की वाणिज्यिक उत्पादन से पहले परिचालन घाटे को सीधे जिम्मेदार लागत के रूप में नहीं माना जाता है और इस प्रकार वे नहीं कर सकते हैं पूंजीकृत हो। उन्हें होने वाली अवधि में उन्हें लाभ और हानि के वक्तव्य के लिए लिखा जाना चाहिए।

उत्तर–7

AS 11 के अनुसार "विदेशी मुद्रा दरों में परिवर्तन के प्रभाव" के रूप में, मौद्रिक वस्तुओं के निपटारे पर उत्पन्न होने वाले अंतरों का आदान–प्रदान या एंटरप्राइज की मौद्रिक वस्तुओं की रिपोर्टिंग उन दरों से अलग है जिन पर उन्हें प्रारंभिक रूप से रिकॉर्ड किया गया था, या रिपोर्ट में पिछले वित्तीय विवरणों को आय के रूप में या अवधि के रूप में मान्यता दी जानी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

हालांकि, किसी इकाई के विकल्प पर, लंबी अवधि के विदेशी मुद्रा मौद्रिक वस्तुओं की रिपोर्टिंग पर उत्पन्न होने वाले मतभेदों का आदान–प्रदान उन दरों से अलग होता है, जिन पर उन्हें प्रारंभिक रूप से अवधि के दौरान दर्ज किया गया था, या पिछले वित्तीय विवरणों में रिपोर्ट किया गया था, जहां तक वे संबंधित हैं गैर–अवमूल्यन पूंजीगत परिसंपत्ति के अधिग्रहण के लिए उद्यम के वित्तीय विवरणों में "विदेशी मुद्रा मौद्रिक आइटम अनुवाद अंतर खाता" में जमा किया जा सकता है और आय या व्यय के रूप में मान्यता के अनुसार इस अवधि में से प्रत्येक में ऐसी दीर्घकालिक परिसंपत्ति/देयता की शेष अवधि के दौरान आवंटित किया जा सकता है।

Trade receivables	**Foreign Currency Rate**	₹
Initial recognition US $ 8,547 (5,00,000/58.50)	1 US $ = ₹ 58.50	5,00,000
Rate on Balance sheet date	1 US $ = ₹ 61.20	
Exchange Difference Gain US $ 8,547 × (61.20 – 58.50)		23,077
Treatment Credit Profit and Loss A/c by ₹ 23,077		
Long term Loan		
Initial rocognition US $ 1,07,913.67 (60,00,000/55.60)	1US $ = ₹ 55.60	60,00,000
Rate on Balance Sheet date	1 US $ = ₹ 61.20	
Exchange Difference Loss US $ 1,07,913.67 × (61.20 – 55.60)		6,04,317
Treatment : Credit Loan A/c		
And Debit FCMITD A/C or Profit and Loss A/c by ₹ 6,04,317		

इस प्रकार ₹ 6,04,317 की लंबी अवधि के ऋण पर एक्सचेंज अंतर या तो लाभ और हानि ए/सी या विदेशी मुद्रा मौद्रिक आइटम अनुवाद अंतर खाते से लिया जा सकता है लेकिन ₹ 23,077 के देनदारों पर विनिमय अंतर को लाभ और हानि ए में स्थानांतरिक करने की आवश्यकता है/सी।

उत्तर 8

AS 12 'सरकारी अनुदान के लिए लेखांकन' के अनुसार, सरकारी अनुदान कभी–कभी वापसी योग्य हो जाते हैं क्योंकि कुछ शर्तों को पूरा नहीं किया जाता है। एक सरकारी अनुदान जो वापस करने योग्य हो जाता है उसे AS 5 के अनुसार असाधारण वस्तु माना जाता है।

राजस्व से संबंधित सरकारी अनुदान के संबंध में धनवापसी की राशि पहले अनुदान के संबंध में शेष किसी भी गैरकानूनी स्थगित क्रेडिट के खिलाफ लागू की जाती है। इस हद तक कि धनवापसी की राशि किसी ऐसे स्थगित क्रेडिट से अधिक है, या जहां कोई स्थगित मौजूद नहीं है, तो राशि तुरंग लाभ और हानि बयान के लिए चार्ज की जाती है। वर्तमान स्थिति में, सरकारी अनुदान की वापसी की राशि वर्ष के दौरान कंपनी के लाभ और हानि खाते में असाधारण वस्तु के रूप में दिखाई देनी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उत्तर 9

AS 13 (संशोधित) 'निवेश के लिए लेखांकन' के अनुसार, जहां दीर्घकालिक निवेश को मौजूदा निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत किया जाता है, हस्तांतरण की तारीख को लागत के नीचे स्थानांतरण और राशि लेना होता है और जहां निवेश को वर्तमान से दीर्घ अवधि में पुनः वर्गीकृत किया जाता है, स्थानांतरण की तारीख पर लागत कम और उचित मूल्य पर स्थानान्तरण किया जाता है। तदनुसार पुनः वर्गीकरण निम्न आधार पर किया जाएगा :

(i) इस मामले में, स्थानांतरण की तारीख पर निवेश की मात्रा लेना लागत से कम है; इसलिए इस पुनः वर्गीकृत वर्तमान निवेश को पुस्तकों में ₹ 6.5 लाख में किया जाना चाहिए।

(ii) दीर्घकालिक निवेश का ले जाने/बुक वैल्यू लागत के रूप में है यानी ₹ 7 लाख। इसलिए इस दीर्घकालिक निवेश को केवल ₹ 7 लाख के बुक वैल्यू पर मौजूदा निवेश के रूप में पुनः वर्गीकृत किया जाएगा।

(iii) इस मामले में, दीर्घकालिक निवेश में मौजूदा निवेश का पुनर्मूल्यांकन ₹ 10 लाख में किया जाएगा क्योंकि लागत ₹ 12 लाख के बाजार मूल्य से कम है।

उत्तर 10

AS 16 'उधार लेने की लागत' के अनुसार, योग्यता संपत्ति एक ऐसी संपत्ति है जो अपने इच्छित उपयोग के लिए तैयार होने के लिए पर्याप्त समय लेती है।

क्वालीफाइंग परिसंपत्ति के अधिग्रहण, निर्माण या उत्पादन के लिए सीधे जिम्मेदार लागतों को उधार लेना उस संपत्ति की लागत के हिस्से के रूप में पूंजीकृत होना चाहिए। अन्य उधार लेने की लागत को उस अवधि में एक व्यय के रूप में पहचाना जाना चाहिए जिसमें वे खर्च किए जाते हैं।

अमेजिंग कंस्ट्रक्शन लिमिटेड द्वारा ब्याज के उपचार को इस प्रकार दिखाया जा सकता है :

	Qualifying Asset ₹	**Interest to be capitalised Profit & Loss A/c** ₹	**Interest to to be charged to**	
Construction of sea-link	Yes	62,50,000		[80,00,000 × (25/32)]
Purchase of equipments and machineries	No		7,50,000	[80,00,000 × (3/32)]
Working capital	No		5,00,000	[80,00,000 × (2/32)]
Purchase of vehicles	No		1,25,000	[80,00,000 × (0.5/32)]
Advance for tools, cranes etc.	No		1,25,000	[80,00,000 × (0.5/32)]
Purchase of technical know-how	No		2,50,000	[80,00,000 × (1/32)]
Total		62.50.000	17,50,000	

●●

© The Institute of Chartered Accountants of India