19.3.2 19.3.1 में दी गई सूचनाओं के आधार पर LIFO विधि से अंतिम स्कन्ध का मूल्य. निकालें ।

Stores Ledger A/c (LIFO Method)

Date	Matierial Received			Material Issued			
	Units	Rate	Products	Date	Units	Rate	Products
1 Jan.	100	40	4,000	8 Jan	400	60	24,000
4 ,,	500	60	30,000	24 ,,	50	80	4,000
15 ,,	250	80	20,000	28 ,,	70	90	6,300
26 ,,	70	90	6,300		20	80	1,600
				Closing	100	40	4,000
				Balance	180	80	14,400
					100	60	6,000
	920		60,300				60,300

इस प्रकार अंतिम स्कंध का मूल्य = 380 Kg 24,400 रु०

निर्गमित माल का मूल्य = 540 kg = 35,900 रु०

19.3.3 निम्नांकित विवरणों से निर्गमित सामग्री की लागत एवं अंतिम रहतिये की लागत सर्वोच्च मूल्य पहले जाना विधि से ज्ञात कीजिये ।

तिथि 1999	विवरण	मात्रा	दर प्रति. कि. ग्राम
1 नवम्बर	प्रारंभिक रहतिया	25	8
1 ,,	सामग्री का क्रय	75	15
8 ,,	सामग्री का निर्गमन	80	–
23 ,,	सामग्री का क्रय	100	17
28 ,,	सामग्री का निर्गमन	50	–

हल :

निर्गमित माल की लागत :

14 नवम्बर –	80 कि० ग्राम.	75 कि० ग्राम. 15 रु० प्रति कि.ग्राम.	= 1125 रु०
14 नवम्बर	5 कि. ग्राम.	8 रु० प्रति कि.ग्राम	= 40 रु०
28 नवम्बर	50 कि. ग्राम.	50 कि. ग्राम. 17 रु० प्रति कि. ग्राम	= 850 रु०
			2015 रु०

अंतिम स्टॉक का मूल्य :

1 नवम्बर 20 कि. ग्राम.	8 रु. प्रति कि. ग्राम	= 160 रु०
1 नवम्ब्र 50 कि. ग्राम.	17 रु० प्रति कि. ग्राम	850 रु०
		1010 रु०

19.3.4 औसत मूल्य पद्धति :

19.3.4.1 साधारण औसत :

19.3.4.2 भारित औसत :

औसत मूल्य विधि से अंतिम रहतिया की लागत ज्ञात कीजिये:

1999		मात्रा	दर	मूल्य
जन.	प्रारंभिक रहतिया	1000 कि.ग्राम	5.00 रु०	5000 रु०
फरवरी	क्रय	500 ,,	5.50 रु०	2750 रु०
मार्च	क्रय	600 ,,	6.00 रु०	3600 रु०
अप्रील	क्रय	800 ,,	7.00 रु०	56,000 रु०
जून	अंतिम रहतिया	400 ,,	–	–

हल :

$$\text{औसत दर} = \frac{5+5.50+6+7}{4} = \frac{23.5}{4} = 5.875 \text{ रु०}$$

अंतिम रहतिया का मूल्य = 400 × 5.875 = 2350 रु०

$$\text{भारित औसत} = \frac{16950 \text{ रु०}}{3300} = 25.136 \text{ रु०}$$

अंतिम स्कंध का मूल्य = 400 × 5.136

= 2054400

= 2054.40 रु०

19.4 सारांश

जब किसी वस्तु का उत्पादन करने के लिये कच्ची सामग्री बाजार से विभिन्न तिथियों को विभिन्न मूल्य पर खरीदी जाती है और तत्पश्चात् उसे उत्पादन कार्य में लगाया जाता है तो यहाँ बड़ा ही महत्त्वपूर्ण प्रश्न उठता है कि कौन-सी सामग्री पहले निर्गमित की जाय और कौन बाद में । सामग्री निर्गमन हेतु विभिन्न विधियाँ, प्रचलन में हैं जिसके आधार पर सामग्री का निर्गमन तथा मूल्यांकन किया जाता है ।

सामग्री मूल्यांकन के सम्बन्ध में दो मौलिक सिद्धांत हैं जो सामग्री का मूल्य ज्ञात करते समय ध्यान में रखा जाता है । ये हैं :

1. अनवरत इन्वेन्ट्री पद्धति
2. सामयिक इन्वेन्ट्री पद्धति

सामग्री निर्गमन की अनेक विधियाँ हैं जिसके आधार स्टोर से उत्पादन स्थान को माल भेजा जाता है, ये हैं :

1. फीफो विधि (FIFO)
2. लिफो विधि (LIFO)
3. हीफो विधि (HIFO)
4. मीफो विधि (MIFO)

सामग्री निर्गमन लागत तथा अंतिम बची सामग्री या अंतिम रहतिया का मूल्य ज्ञात करने की भी कई विधियाँ हैं जैसे–

1. लागत विधि
2. औसत तथा भारित लागत विधि
3. बाजार मूल्य विधि
4. बीजक मूल्य विधि
5. मुद्रास्फीति मूल्य विधि
6. मूल्यांकन विधि

19.5 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द

मानक मूल्य	:	एक पूर्व निर्धारित मूल्य जो मूल्य को प्रभावित करने वाले सभी घटकों पर विचार कर निर्धारित किया जाता है ।
बीजक मूल्य	:	माल का क्रय मूल्य तथा इससे सम्बन्धित अन्य व्यय जैसे क्रय भाड़ा, बीमा, पैकिंग, कमीशन आदि को जोड़कर ज्ञात किया जानेवाला मूल्य ।
सामान्य औसत	:	विभिन्न मूल्यों का औसत ।
भारित औसत	:	विभिन्न तिथियों पर विभिन्न मूल्यों पर क्रय की गई सामग्री के कुल मूल्य में से क्रय की गई सामग्री की मात्रा से भाग देकर ज्ञात किया जानेवाला मूल्य ।

19.6 अभ्यास हेतु प्रश्न

1. इन्वेन्ट्री से आप क्या समझते हैं ? सामग्री इन्वेंट्री मूल्यांकन की विभिन्न विधियों का वर्णन करें ।
2. इन्वेन्ट्री प्रबंध का महत्त्व बतलाइए । इसके लिए आवश्यक शर्तें क्या हैं ?
3. प्रथम आगम प्रथम निर्गमन विधि एवं अंतिम आगम प्रथम निर्गमन विधि की तुलना एक उदाहरण द्वारा कीजिये ।

19.7 पठनीय पुस्तकें

डॉ. एस. पी. गुप्ता : प्रवंधकीय लेखाविधि

डॉ. वर्मा, शर्मा एवं गुप्ता : प्रवंध लेखांकन सिद्धांत एवं व्यवहार

❑❑❑

सामग्री – नियंत्रण

इकाई-संरचना

20.0 परिचय
20.1 अर्थ
20.2 उद्देश्य
20.3 आवश्यकता या महत्त्व
20.4 स्कन्ध नियंत्रण की विधियाँ
20.4.1 स्कन्ध स्तर का निर्धारण
20.4.2 आर्थिक आदेश मात्रा विश्लेषण
20.4.3 ए. बी. सी. विश्लेषण
20.4.4 वेद विश्लेषण
20.5 स्कन्ध स्तर ज्ञात करने के विभिन्न सूत्र
20.6 सम्बन्धित उदाहरण
20.7 सारांश
20.8 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द
20.9 अभ्यास हेतु प्रश्न
20.10 पठनीय पुस्तकें

20.0 परिचय

प्राय: देखा जाता है कि व्यवसाय में रोकड़ नियन्त्रण पर विशेष ध्यान दिया जाता है, किन्तु सामग्री नियन्त्रण पर ध्यान नहीं दिया जाता है । इसका परिणाम यह होता है कि सामग्री की चोरी एवं बर्बादी होती है । अत: लागत लेखांकन में सामग्री के नियन्त्रण पर विशेष ध्यान दिया जाता है जिससे सामग्री के प्रयोग में मितव्ययिता आये, साथ ही इसकी चोरी व बर्बादी से बचा जा सके ।

20.1 अर्थ

स्कन्ध नियंत्रण का प्रयोग दो अर्थों में किया जाता है, प्रथम अर्थ के अनुसार स्कन्ध नियंत्रण का तात्पर्य स्कन्ध की सुरक्षा से है, साथ ही सामग्री को सम्बन्धित विभाग तक प्रयोग हेतु पहुँचाने से है । द्वितीय अर्थ के अनुसार, स्कन्ध नियंत्रण का तात्पर्य संस्था की आवश्यकतानुसार स्कन्ध का अनुकूलतम स्तर बनाये रखने से है,

ताकि उत्पादन के क्रम में स्टॉक की कमी उत्पन्न नहीं हो, दूसरी ओर सामग्री बेकार नहीं पड़ती रहे । अन्ततः यह कहा जा सकता है कि स्कन्ध नियन्त्रण एक प्रयास है, जिसकी सहायता से संस्था में सामग्री का सही नियन्त्रण करके लाभ की मात्रा को बढ़ाया जा सके । गार्डन बी. कार्सन के शब्दों में, "स्कन्ध नियंत्रण वह प्रक्रिया है जिसमें स्कन्ध में रखी गयी सामग्री तथा पुर्जों में विनियोग प्रबन्धकों द्वारा निर्धारित नीतियों के अनुसार पूर्व-निर्धारित सीमाओं के अंतर्गत किया जाता है ।"

संक्षेप में, स्कन्ध नियंत्रण से आशय कच्चे माल, निर्मित माल, अर्द्ध-निर्मित माल या उपकरण की भौतिक इकाइयों तथा उनके लागत मूल्य के कुशलता प्रबन्ध से है ।

इन्वेन्ट्री नियंत्रण के अन्तर्गत यह प्रयास किया जाता है कि व्यवसाय में इन्वेन्ट्री का स्टॉक न तो अधिक हो और न कम । अर्थात् यह व्यवसाय की आवश्यकता के अनुरूप हो । इससे जहाँ एक ओर इन्वेन्ट्री में न तो अनावश्यक पूँजी फंसी रहेगी, दूसरी ओर उत्पादन की प्रक्रिया भी बाधित नहीं होगी ।

20.2 उद्देश्य

सामग्री नियंत्रण के मुख्य उद्देश्य निम्नलिखित हैं :-

1. **कच्ची सामग्री :** इन्वेन्ट्री नियंत्रण का मुख्य उद्येश्य कच्ची सामग्री की सर्वोत्तम व्यवस्था करना होता है, जिससे उत्पादन की प्रक्रिया अवरूद्ध नहीं हो । इसके अन्तर्गत यह प्रयास किया जाता है कि सामग्री का स्टॉक न कम हो और न आवश्यकता से अधिक । अत्यधिक स्टॉक होने की स्थिति में एक ओर जहाँ अनावश्यक पूँजी फंसी रहेगी, दूसरी ओर अल्प स्टॉक होने के कारण उत्पादन का कार्य बाधित होगा । अतः व्यवसाय की सफलता के लिए कच्ची सामग्री की सर्वोत्तम मात्रा की व्यवस्था करना इन्वेन्ट्री नियंत्रण का महत्त्वपूर्ण उद्देश्य होता है ।

2. **क्रय में मितव्ययिता :** इन्वेन्ट्री नियंत्रण के अंतर्गत क्रय में मितव्ययिता लाने का हर संभव प्रयास किया जाता है । कितनी मात्रा में क्रय किया जाय, कब क्रय किया जाय, किससे क्रय किया जाय आदि बातों से संबंधित नीतियाँ निर्धारित की जाती हैं । इससे कम कीमत पर उच्च कोटि की वस्तुएँ उपभोक्ताओं की सेवा में प्रदान की जा सकती हैं ।

3. **उच्च किस्म की वस्तुओं का उत्पादन :** उच्च किस्म की सामग्री का क्रय करना भी इन्वेन्ट्री नियंत्रण का उद्देश्य होता है, जिससे उच्च किस्म की वस्तुओं का उत्पादन किया जा सके । निम्न किस्म की सामग्री का क्रय करने से निम्न किस्म की वस्तुओं का ही उत्पादन किया जा सकता है, जिससे व्यवसाय की ख्याति एवं लाभदायकता प्रभावित होगी ।

4. **स्कन्ध रखने की लागतों में मितव्ययिता :** उत्पादन के पूर्व कच्ची सामग्री को तथा उत्पादन के बाद निर्मित माल को कुछ अवधि के लिए भंडारण कर रखना होता है । भंडारण पर किये गये व्ययों से उत्पादन लागत में वृद्धि होती है । अतः स्कन्ध नियंत्रण के अंतर्गत इन व्ययों को कम से कम करने का प्रयास किया जाता है । ये लागतें संयुक्त राज्य अमेरिका के राष्ट्रीय उत्पादकता दल की रिपोर्ट के अनुसार लगभग स्कन्ध मूल्य का 25% होती है, जो भारतीय परिस्थिति के अनुसार 10 से 21 प्रतिशत तक मानी जाती है । इनके व्ययों का विवरण इस प्रकार है :-

स्टॉक विनियोजित पूँजी पर व्याज	6%
भंडार व्यय	1.25%
रखने-उठाने के व्यय	2.5%

सामान्य क्षय	5%
तथा, अप्रचलन से हानि	10%

5. **हानियों की संभावना को कम करना :** स्कन्ध निर्धारण का उद्देश्य माल को लाने, ले-जाने तथा भंडार में रखने की क्रिया में असावधानी होने से होनेवाली टूट-फूट, भंडार की अवस्था में माल की चोरी, कीड़े-मकोड़े एवं चूहों आदि से होने वाली बर्बादी को रोकना होता है । इसके लिए कर्मचारियों पर भी विशेष निगरानी रखी जाती है, साथ ही उनमें उनके कार्यों के लिए उत्तरदायित्व की भावना जगायी जाती है ।

6. **पूँजी का अनुकूलतम प्रयोग :** यदि व्यवसाय में स्कन्ध की मात्रा आवश्यकतानुसार हो तथा क्षति आदि पर पूर्ण नियंत्रण हो, तो इससे पूँजी का सर्वोत्तम प्रयोग संभव हो सकेगा, साथ ही व्यवसाय को अधिक से अधिक लाभ प्राप्त हो सकेगा । यदि व्यवसाय में ऐसी स्थिति हो, तो कहा जा सकता है कि पूँजी का सर्वोत्तम प्रयोग हो रहा है । इस स्थिति का सृजन करना स्कन्ध नियंत्रण का एक महत्त्वपूर्ण उद्देश्य होता है ।

7. **ग्राहकों को अच्छी सेवा प्रदान करना :** स्कन्ध नियंत्रण का एक महत्त्वपूर्ण उद्देश्य यह भी होता है कि व्यवसाय में तैयार माल का पर्याप्त स्टॉक रखा जाय ताकि ग्राहकों से प्राप्त आदेशों की पूर्ति यथा शीघ्र की जा सके ।

8. **सामग्री नियोजन :** सामग्री के सम्बन्ध में अल्पकालीन एवं दीर्घकालीन नियोजन को संभव बनाना भी सामग्री नियंत्रण का एक मुख्य उद्देश्य होता है ।

9. **सामग्री की अचानक कमी की समस्या से मुक्ति :** सामग्री नियंत्रण से व्यवसाय में सामग्री की अचानक कमी हो जाने जैसी समस्या का अन्त हो जाता है । इससे उत्पादन की प्रक्रिया निर्बाध गति से चलती रहती है, जिससे व्यवसाय की प्रगति को बल मिलता है ।

20.3 आवश्यकता या महत्त्व

स्कन्ध नियन्त्रण की आवश्यकता या महत्त्व निम्नलिखित है :–

1. **प्रभावपूर्ण उत्पादन एवं वित्तीय नियन्त्रण के लिये :** स्कन्ध नियन्त्रण के द्वारा ऐसी व्यवस्था की जाती है, जिसमें उत्पादन कार्य के लिए पर्याप्त सामग्री सदैव तैयार रहती है, जिससे उत्पादन प्रक्रिया में किसी प्रकार का व्यवधान नहीं उत्पन्न होता है ।

2. **बजट को लागू करने में :** यदि स्कन्ध पर सही नियंत्रण नहीं रखा जाय, तो स्टोर रूम का प्रशासन ठीक नहीं रह पायेगा और इस प्रकार कितना भी कठोर बजट क्यों नहीं बना लिया जाय, उसे लागू करना कठिन होगा ।

3. **स्टोर रूम को व्यवस्थित रखना :** स्कन्ध नियंत्रण द्वारा स्टोर में केवल इतनी ही सामग्री रहती है, जितनी की आवश्यकता होती है, अर्थात् न कम न अधिक । साथ ही, स्कन्ध नियंत्रण से सामग्री का उपव्यय नहीं होता है ।

4. **लागत लेखों के लिए आवश्यक :** सामग्री पर नियंत्रण रखकर लागत लेखों की संदिग्धता को समाप्त किया जा सकता है ।

5. **उत्पादन तथा विक्रय में संतुलन :** स्कन्ध नियंत्रण से आवश्यक सामग्री की मात्रा में कमी नहीं आती है, और साथ ही विक्रय के लिए कितनी वस्तुएँ आवश्यक हैं तथा कितनी वस्तुएँ अभी स्टॉक

में हैं, इन सभी बातों पर विचार करके उत्पादन की मात्रा निर्धारित की जाती है । इस प्रकार स्कन्ध नियंत्रण उत्पादन तथा विक्रय में सामंजस्य स्थापित करना है ।

6. **मशीनों पर लगातार क्रियाबद्ध होना :** सामग्री के नियमित प्रवाह से मशीन बन्द नहीं होती । कई उद्योगों की ऐसी प्रकृति होती है कि एक बार मशीन बन्द होने के बाद मशीन को पुनः चालू करने में काफी श्रम एवं व्यय करना पड़ता है जिससे वस्तुओं की लागत बढ़ जाती है ।

20.4 स्कन्ध नियन्त्रण की विधियाँ

स्कन्ध नियन्त्रण की विधियाँ निम्न हैं :

1. स्कन्ध-स्तरों का निर्धारण
2. आर्थिक आदेश मात्रा विश्लेषण
3. ए. बी. सी. विश्लेषण
4. वेद विश्लेषण ।

2.4.1 स्कन्ध-स्तरों का निर्धारण :

सामग्री पर प्रभावी नियंत्रण स्थापित करने के लिए यह आवश्यक है कि विभिन्न प्रकार की सामग्री के क्रय तथा उनके स्कन्ध के मध्य सामंजस्य हो, क्योंकि यदि सामग्री आवश्यकता से अधिक या कम स्कन्ध के रूप में रखी जायेगी तो इससे तैयार होने वाली वस्तु की आपूर्ति प्रभावित होगी या फिर मुद्रा का सही उपयोग नहीं हो सकेगा । सामग्री में विनियोजित पूँजी को कम करने, सामग्री के क्रय एवं संग्रहण व्यय को नियंत्रित करने के उद्देश्य से सामग्री स्कन्ध की अधिकतम तथा न्यूनतम सीमा निर्धारित करना आवश्यक होता है । सामग्री के स्कन्ध स्तरों के निर्धारण तथा नियंत्रण के लिए निम्नलिखित सीमाएँ ज्ञात करनी होती हैं :–

1. **आदेश सीमा अथवा पुनः आदेश स्तर :** इस सीमा से आशय स्टोर में रखी उस सामग्री की मात्रा से है जिस पर पहुँचते ही उस विशेष सामग्री की और मात्रा क्रय करने के लिए आवश्यक कार्यवाही प्रारम्भ कर देनी चाहिए । सामग्री क्रय करने की कार्यवाही प्रारम्भ करने से सामग्री प्राप्त करने तक उत्पादन कार्यों में जितनी सामग्री प्रयुक्त होने की संभावना रहती है, उसे सामग्री की न्यूनतम सीमा में जोड़कर सामग्री का आदेश स्तर ज्ञात किया जाता है । पुनः आदेश स्तर स्कन्ध स्तर के निर्धारण का महत्त्वपूर्ण घटक है, क्योंकि यदि समय पर आदेश न दिया जाये तो सामग्री की अनुपलब्धता के कारण उत्पादन पर विपरीत प्रभाव पड़ेगा । पुनः आदेश स्तर का निर्धारण करते समय अधोलिखित तीन बिन्दुओं पर ध्यान देना होता है–

   1. सामग्री उपयोग की दर,
   2. आदेश देने की कार्यवाही में लगनेवाला समय
   3. आदेश देने के बाद माल प्राप्ति में लगने वाला समय ।

   वस्तुतः पुनः आदेश सीमा अधिकतम तथा न्यूनतम सीमाओं के मध्य किसी स्थान पर इस प्रकार निश्चित की जाती है, जिससे पुनः आदेश सीमा तथा न्यूनतम सीमा के मध्य की सामग्री उत्पादन की आवश्यकताओं को उस समय तक पूरा हो सके, जिस समय तक आदेशानुसार माल न आ जाये । पुनः आदेश सीमा को निम्न सूत्र से ज्ञात किया जाता है–

Re order Level = Maximum Consumption × Maximum Delivery Time or Reorder period.

2. **न्यूनतम स्टॉक स्तर** : सामग्री की आपूर्ति को सुनिश्चित करने के उद्देश्य से स्टोर में रखी जानेवाली सामग्री का न्यूनतम तथा अधिकतम स्टॉक स्तर तय कर दिया जाता है । न्यूनतम स्टॉक स्तर उस मात्रा को प्रदर्शित करता है जो प्रत्येक समय स्टॉक में रहना आवश्यक है । न्यूनतम स्टॉक स्तर का निर्धारण पुन: आदेश स्तर, औसत उपभोग दर, तथा औसत सुपुर्दगी समय आदि बातों पर निर्भर करता है । सामान्यत: विभिन्न सामग्रियों एवं खुले भागों की अलग-अलग न्यूनतम सीमा निर्धारित कर दी जाती है ।

न्यूनतम स्टॉक स्तर का निर्धारण निम्न सूत्र से किया जाता है–

Minimum Stock Level = Reorder Level – (Average consumption × Average or Normal Delivery Time)

3. **अधिकतम स्टॉक स्तर** : अधिकतम स्टॉक स्तर से आशय किसी भी विशेष सामग्री की उस अधिकतम मात्रा से है जो किसी भी समय स्टॉक के रूप में रखी जा सकती है । स्टॉक की अधिकतम सीमा निर्धारित करते समय संग्रह करने का स्थान वित्तीय संसाधन, कारखाने की सामान्य आवश्यकता, सामग्री प्राप्त करने में लगने वाला समय, संग्रह करने की लागत, विनियोजित पूँजी पर व्याज तथा मूल्य उच्चावचन आदि को ध्यान में रखा जाता है । आवश्यकता से अधिक माल स्टॉक में रखने से भण्डारण की लागतों में वृद्धि, भण्डारण की समस्या तथा अधिक पूँजी का विनियोग करना पड़ता है । परिणामत: लागतों में वृद्धि होने से वस्तु की उत्पादन-लागत में भी वृद्धि होने लगती है और व्यवसायी या उत्पादक का लाभ कम होने लगता है । इसलिए यह आवश्यक हो जाता है कि अधिकतम स्टॉक स्तर का व्यवसाय की आवश्यकता के अनुरूप पूर्व-निर्धारण कर दिया जाये । सामग्री का अधिकतम स्टॉक स्तर निर्धारित करने के लिए निम्न सूत्र का प्रयोग किया जाता है–

Minimum Stock Level = Re-order Level + Re-order Quantity – (Minimum Usage × Minimum Delivery Time)

or,

Re-order Level – (Minimum Usage + Re-order Quantity)

4. **औसत स्टॉक स्तर** : सामग्री के स्कन्ध का वह स्तर जो सामान्यत: प्रत्येक उत्पादक अपने भण्डार-गृह में रखना चाहता है, औसत स्टॉक स्तर कहलाता है । औसत स्टॉक स्तर निर्धारण निम्न सूत्र के माध्यम से किया जाता है–

Average Stock Level =

(i) $\frac{\text{Maximum Stock Level} + \text{Minimum Stock Level}}{2}$

or

(ii) Maximum Stock Level + ½ of Re-order Quantity

(iii) $\frac{\text{2 maximum Stock Level} + \text{Re-order Quantity}}{2}$

5. **खतरे का स्तर :** सामान्यत: खतरे का स्तर न्यूनतम स्टॉक स्तर तथा शून्य स्टॉक स्तर के बीच की सीमा है । इस सीमा से नीचे सामग्री का रहतिया नहीं जाना चाहिए, इस सीमा के आते ही प्रबन्धकों को सामग्री का सामान्य निर्गमन बन्द कर देना चाहिए तथा सामग्री की तत्काल आपूर्ति हेतु विशेष प्रयास करने चाहिए । दूसरे शब्दों में, यह कहा जा सकता है कि खतरे की सीमा सामग्री की आपूर्ति को सुनिश्चित करने के लिए एक चेतावनी है । इस सीमा का निर्धारण निम्न सूत्र से किया जाता है–

Danger Level =

(i) Minimum stock Level + ½ of Re-order Quantity

or,

(ii) Two days of Normal Consumption

or,

(iii) Minimum Consumption × Emergency Lead Time

20.4.2 आर्थिक आदेश मात्रा विश्लेषण :

आर्थिक आदेश मात्रा विश्लेषण को ई. ओ. क्यू. विश्लेषण भी कहते हैं । कोई भी व्यावसायिक संस्था सामग्री का क्रय दो ढंग से कर सकती है । पहले ढंग के अनुसार पूरे वर्ष के लिये सामग्री का क्रय एक ही बार किया जाना, एवं दूसरा ढंग सामग्री का आवश्यकतानुसार समय-समय पर क्रय किया जाना । किन्तु यदि वर्ष भर की सामग्री एक ही बार खरीद ली जाती है तो कुछ समस्याएँ सामने आ सकती हैं, जैसे–सामग्री रखने की समस्या, चोरी या बर्बादी होने की सम्भावना, जिनके फलस्वरूप सामग्री लागत बढ़ जायेगी । दूसरी ओर थोड़ी-थोड़ी मात्रा में सामग्री क्रय करने से सामग्री महँगी पड़ती है, जिससे लागत भी बढ़ जाती है । उपर्युक्त बातों के मद्देनजर रखते हुए सामग्री की उस मात्रा के लिए आदेश देना लाभप्रद होगा, जिस पर रख-रखाव लागत और आदेश लागत में सन्तुलन स्थापित हो जाय । स्कन्ध की इस मात्रा को ही आर्थिक आदेश की मात्रा कहते हैं । इस मात्रा को ज्ञात करने के लिए निम्न सूत्र का प्रयोग किया जा सकता है–

$$EOQ = \sqrt{\frac{2AS}{I}}$$

जहाँ,

A = इकाई या रुपये में वार्षिक उपभोग

S = एक आदेश देने की लागत

I = सामग्री की प्रति इकाई लागत ।

आर्थिक आदेश मात्रा विश्लेषण की मुख्य बातें :–

1. **आदेशन लागत :** ई. ओ. क्यू. के अन्तर्गत आदेशन का अर्थ स्कन्ध के किसी मद को बाहर से क्रय करने या संस्था के ही अंदर निर्माण करने से लगाया जाता है । इसके अंतर्गत लिपिकीय लागत तथा माल पहुँचने पर प्राप्त करने व जाँच करने सम्बन्धी व्यय शामिल किये जाते हैं । इसे कभी-कभी क्रय लागत भी कहा जाता है। ध्यान रहे, इसकी गणना सदैव प्रति आदेश की जाती है, साथ ही यह लागत प्रति आदेश स्थिर रहती है, आदेश का स्तर कुछ भी हो ।
2. **रखाव लागत :** जब संस्था क्रय किये गये माल को प्राप्त कर लेती है, तो उसे शीघ्र ही प्रयोग में नहीं लाती है, बल्कि कुछ समय के लिए उसे माल को संग्रह करके रखना होता है । इस रखाव में

जो व्यय होता है, उसे ही रखाव लागत कहते हैं । इसके अंतर्गत स्कन्ध में विनियोजित पूँजी की लागत, भण्डारण की लागत, बीमा करने की लागत तथा भौतिक क्षय की लागत आदि शामिल होती हैं। इस खर्च को स्कन्ध की प्रति इकाई स्थिर मान लिया जाता है । सामान्यतया इसकी गणना वास्तविक स्कन्ध लागत की एक निश्चित प्रतिशत के आधार पर की जाती है ।

कुछ रखाव लागत ज्ञात करने के लिए एक निश्चित अवधि में रखे गये औसत स्कन्ध को प्रति इकाई रखाव लागत से गुणा किया जाता है ।

20.4.3 ए. बी. सी. विश्लेषण :

A . B. C. योजना का पूरा नाम है । संस्था के स्कन्ध में बहुत सारी मदें होती हैं एवं सब अलग-अलग किस्म व स्वाभाव की, जैसे–कुछ मदें मात्रा में कम होती हैं, और कुछ अधिक, कुछ मदों का प्रयोग बार-बार होता है, तो कुछ का कभी-कभी । इसी प्रकार कुछ मदें नाजुक प्रकृति की होती हैं, तो कुछ गैर-नाजुक प्रकृति की । इन समस्त मदों का वर्गीकरण A, B, C प्लान के अंतर्गत उनकी महत्ता के आधार पर किया जाता है । इन्हें तीन वर्गों में विभाजित किया जाता है । महत्त्वपूर्ण मदों को वर्ग A में महत्त्वहीन मदों को वर्ग C में एवं बीच-बीच वाले मदों को वर्ग B में रखा जाता है ।

इस विश्लेषण को एक तालिका द्वारा स्पष्ट किया जा सकता है, जो निम्न है–

Category	% of Items	% of Value
A	10	70
B	20	20
C	70	10

ऊपरोक्त तालिका से स्पष्ट है कि A श्रेणी में अधिक मूल्य की वस्तुएँ कम मात्रा में होती हैं । इन पर अधिक नियंत्रण की आवश्यकता होती है । अतः ये उच्च अधिकारियों द्वारा नियंत्रित की जाती हैं । दूसरी ओर B श्रेणी में मध्यम वर्ग की सामग्रियाँ आती हैं । इन पर तुलनात्मक कम नियन्त्रण की आवश्यकता पड़ती है । अतः इनका नियंत्रण मध्यम प्रबंधन द्वारा किया जाता है । C श्रेणी में निम्न मूल्य की सामग्रियाँ अधिक मात्रा में होती हैं। इन पर कम नियन्त्रण की आवश्यकता पड़ती है ।

संक्षेप में,

श्रेणी 'A' : इस श्रेणी में सामग्री की वे मदें सम्मिलित की जाती हैं जिनकी संख्या कुल मदों की 5% से 10% तक होती है तथा जिनका मूल्य कुल सामग्री मूल्य का 70% से 75% तक होता है ।

श्रेणी 'B' : इस श्रेणी में वे मदें सम्मिलित की जाती हैं जिनकी संख्या 20% से 25% तक होती है तथा मूल्य कुल का 15% से 20% तक होता है । तथा,

श्रेणी 'C' : इसके अंतर्गत वे मदें आती हैं जिनकी संख्या कुल का 70% से 75% तक होती है किन्तु मूल्य कुल का 5% से 10% तक होता है ।

लाभ :

1. न्यूनतम पूँजी विनियोजित होना
2. सामग्री की प्रमाप-स्तर की उपस्थिति
3. मितव्ययिता की प्राप्ति

4. सभी मदों पर ध्यान केन्द्रित नहीं करके कुछ खास मदों पर ही किया जाना ।
5. इसका कार्य-भार नैतिकता के आधार पर अधीनस्थों को सौंपा जा सकता है ।
6. व्यवसाय के अन्य क्षेत्रों में भी लागू होना ।

20.4.4 वेद विश्लेषण :

VED, शब्द अंग्रेजी के तीन अक्षरों–V,E तथा D से बना है–V का अर्थ है 'Vital' अर्थात् 'अत्यावश्यक' E का अर्थ है 'Essential' अर्थात् आवश्यक तथा D का अर्थ है 'Desirable' अर्थात् वांछनीय । इस पद्धति का प्रयोग ऐसे उत्पादन-गृहों में होता है जहाँ उत्पादन की क्रिया मशीनों से होती है तथा मशीनों के लिए पुर्जों की आवश्यकता पड़ती रहती है । इन उद्योगों में लगने वाले पुर्जों को तीन वर्गों में बाँटा जाता है–

1. अत्यावश्यक
2. आवश्यक तथा
3. वांछनीय ।

अत्यावश्यक पुर्जों के अंतर्गत वे पुर्जे आते हैं जिनकी थोड़ी-सी अवधि के लिए अनुपलब्धि हो जाने से उत्पादन पर लम्बे समय के लिये प्रभाव पड़ जाता है ।

आवश्यक श्रेणी के पुर्जों में वे पुर्जे आते हैं जो व्यवसाय के परिचालन के लिए आवश्यक होते हैं, जिनकी कुछ घंटे या एक दिन से अधिक की अनुपस्थिति को सहना व्यवसाय के लिये अहित होता है ।

वांछनीय पुर्जों के अन्तर्गत वे पुर्जे आते हैं जो उत्पादन के लिए आवश्यक अवश्य होते हैं, किन्तु जिनकी एक-दो सप्ताह की अनुपलब्धि से उत्पादन कार्य अवरुद्ध नहीं होता है ।

वेद विश्लेषण के लाभ :

VED पद्धति से किये गये पुर्जों के इस वर्गीकरण के आधार पर अत्यावश्यक पुर्जों की पूर्ति सदैव रखी जाती है, आवश्यक पुर्जों की पूर्ति सुगम रखी जाती है तथा वांछनीय पुर्जों की पूर्ति यथा शीघ्र करने की व्यवस्था की जाती है । इस वर्गीकरण के कारण उत्पादन की अनावश्यक हानि नहीं हो पाती है ।

20.5 स्कन्ध स्तर ज्ञात करने के विभिन्न सूत्र

1. Minimum Inventory Level = RL (NCR × NRP)

   Where,

   RL = Re - order Level

   NCR = Normal Consumption Rate

   NRP = Normal Re-order Period

2. Maximum Inventory Level = RL + RQ – (MC × MRP)

   Where,

   RL = Re – order Level

   RQ = Re - order Quantity

   Mini C = Minimum Consumption during the Period

Mini . RP = Minimum Re - order Period.

3. Re - order Level = MC × MRP

Where,

Max. C = Maximum Consumption

Max. RP = Maximum Re - order Peiod

or

Safety stock + (Lead Time × Consumption Rate)

or

Average consumption P. U. of time × (Mini. stock × Average lead time)

4. Danger Level = AC × Max. RPEP

Where,

AC = Average Consumption

Max. RPEP = Maximum Re - order Period for Emergency Purchase

or,

2 days of normal usage.

5. Average Level = $\frac{\text{Maximum + Minimum (L)}}{2}$

Where,

Max. L = Maximum Level

Mini. L = Minimum Level.

20.6 सम्बन्धित उदाहरण

Example 1.

Calculate Minimum Stock Level, Minimum Stock Level and Re-ordering Level from the following Particulars :

Maximum Consumption	70 Units Per day
Normal Consumption	50 Units Per day
Minimum Consumption	30 Units
Re - order Quantity	500 Units
Re - order Period	10 to 14 days
Normal Re - order Period	12 days

Solution :

1. Re-ordering Level = Max. C × Max RP

Where,

Max C = Maximum Consumption

= 70 units

Max RP = Maximum Re ordering Period

= 14 days

RL = 70 × 14 = 980 Units

2. Minimum stock Level = RL – (NC × NRP)

Where,

RL = Re - ordering Level

= 960 units

NC = Normal Consumption

= 50 units

NRP = Normal Re order Period

= 12 days

Mini SL = 980 – (50 × 12)

= 980 – (600)

= 380 units

3. Maximum Stock Level = RL + RQ – (Mini. C × Mini. RP)

Where,

RL = Re - order Level = 980 units

RQ = Re - order Quantity = 500 units

Mini C = Minimum Consumption = 30 units

Mini RP = Minimum Re - order Period

= 10 days

Max SL = 980 + 500 – (300 × 10)

= 980 + 500 – 300

= 1180 units.

Example. 2.

In an enterprise material is used in every week as follows :

Normal usage	150 units
Minimum usage	75 units

Max. usage	225 units
Re - order Quantity	900 units
Re - order period	4 to 6 weeks

Determine the following :—

(i) Re - order Level

(ii) Minimum Level

(iii) Maximum Level

(iv) Average Level

Solution :

1. Re - order Level = MC × MRP

Where,

MC = 225 units

MRP = 6 Weeks

RL = 225 × 6 = 1350 units

2. Mini Level = RL – (NCR × NRP)

Where,

RL = 1,350 units

NCR = 150 units

$$NRP = \left(\frac{4+6}{2}\right) = 5 \text{ weeks}$$

Mini. L = 1,350 – (150 × 5)

= 1,350 – (750)

= 600 units

3. Max Level = RL + RQ – (MC × MRP)

Where,

RL = 1,350 units

RQ = 900 units

MC = 75 units

Mini RP = 4 weeks

Max L = 1,350 + 900 – (75 × 4)

= 2,250 – (300)

= 1,950 units

4. Average Limit $= \left(\frac{\text{Mini. Level + Max. Level}}{2}\right)$

$= \frac{6000 + 1,950}{2}$

Where,

Max L = 1,950 units

Mini L = 600 units

A. L. $= \frac{1,950 + 600}{2}$

= 1,275 units

Example 3.

Find out Economic order Quantity and number of order placed per year from the following data :

1. Annual Consumption 10,000 units
2. Cost of Placing and receiving an order Rs. 50
3. Cost of Materials per unit Rs. 25
4. Annual carrying cost of one unit. 10% on Inventory value.

Solution :

$$EOQ = \sqrt{\frac{2AS}{I}}$$

Where,

A = Annual Consumption in units

= 10,000 units

S = Cost of Placing an order

= Rs 50

I = Inventory carring cost of one

unit = Rs. 25

Or, I $= \frac{25 \times 10}{100} = 2.5$

$$EOQ = \sqrt{\frac{2AS}{I}}$$

$$= \sqrt{\frac{2 \times 10,000 \times 50}{2.5}}$$

$$= \sqrt{\frac{10,00,000}{2.5}}$$

$$= \sqrt{4,00,000}$$

= 632 units approx.

Number of order placed per year

$$= \frac{\text{Total annual Consumption}}{\text{EOQ}}$$

$$= \frac{10,000}{632}$$

= 16 orders (approx.)

20.7 सारांश

सामग्री नियंत्रण का तात्पर्य उत्पादन हेतु आवश्यक सामग्री की आपूर्ति को न्यूनतम मूल्य तथा न्यूनतम बर्बादी के आधार पर बनाये रखना है, ताकि न्यूनतम मूल्य पर उत्कृष्ट किस्म की वस्तु ग्राहकों को उपलब्ध करायी जा सके ।

इस प्रकार सामग्री नियंत्रण का मुख्य उद्देश्य कच्ची सामग्री की उपलब्धता को निरंतर बनाये रखना, न्यूनतम मूल्य पर उच्च किस्म की सामग्री का क्रय करना, ग्राहकों को कम मूल्य पर उच्च किस्म की वस्तु उपलब्ध कराना है ।

स्कन्ध नियंत्रण का मुख्य लाभ उत्पादन तथा विक्रय में आवश्यक संतुलन बनाये रखना है जिससे न केवल उत्पादन प्रक्रिया में तेजी आती है, बल्कि न्यूनतम लागत पर उच्च किस्म की वस्तु का उत्पादन भी संभव हो जाता है ।

स्कन्ध/सामग्री नियंत्रण कई प्रकार से किया जाता है; जैसे–

1. **स्कन्ध स्तरों का निर्धारण** : इसके अंतर्गत सामग्री का न्यूनतम तथा अधिकतम स्टॉक का निर्धारण किया जाता है । इसके लिये सामग्री उपयोग की दर, आदेश देने में लगनेवाला समय तथा आदेश के कार्यान्वित होने में लगनेवाला समय तथा खतरे का स्तर आदि को ध्यान में रखा जाता है ।
2. **आर्थिक आदेश मात्रा का निर्धारण** : सामग्री की वह मात्रा जो आदेश लागत तथा परिवहन लागत को न्यूनतम कर सके ।
3. ए. बी. सी. विश्लेषण के अंतर्गत सामग्री की मात्रा तथा मूल्य को ध्यान में रखकर उसे श्रेणी प्रदान की जाती है ।

20.8 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द

आर्थिक आदेश : आदेशित माल की वह मात्रा जिसमें आदेश लागत तथा परिवहन लागत न्यूनतम आती है ।

वेद विश्लेषण : उपकरणों का वह तीन स्तर जो अत्यावश्यक, आवश्यक तथा वांछनीय स्तर पर वर्गीकृत किया गया है ।

खतरे का स्तर : सामग्री का न्यूनतम स्टॉक स्तर तथा शून्य स्टॉक स्तर के बीच की सीमा

20.9 अभ्यास हेतु प्रश्न

1. X एवं Y के निम्न तत्त्व हैं–

न्यूनतम प्रयोग	50 इकाई प्रति सप्ताह
अधिकतम प्रयोग	100 इकाई प्रति सप्ताह
सामान्य प्रयोग	100 इकाई प्रति सप्ताह
पुनः आदेश मात्रा	X : 800 इकाई
	Y : 1200 इकाई
सुपूर्दगी अवधि	X : 4 से 6 सप्ताह
	Y : 2 से 4 सप्ताह
गणना कीजिये–	(i) पुनः आदेश स्तर
	(ii) न्यूनतम स्तर
	(iii) अधिकतम स्तर

2. निम्न आंकड़ों से EOQ निकालिए–

वार्षिक उपभोग	:	500 इकाई
क्रय लागत प्रति इकाई	:	5 रु०
लागत प्रति आदेश	:	10 रु०
उपयोग लागत प्रति आदेश	:	क्रय मूल्य का 10%

3. इन्वेन्ट्री नियंत्रण की विभिन्न विधियों का संक्षिप्त वर्णन करें ।
4. इन्वेन्ट्री नियंत्रण से क्या समझते हैं ? इसके लाभ एवं हानियां बतलाइए ।

20.10 पठनीय पुस्तकें

डॉ० एस. पी. गुप्ता : प्रवंधकीय लेखाविधि

डॉ० के. जी. गुप्ता : प्रवंधकीय लेखाविधि ।

❑❑❑

मुद्रास्फीति लेखांकन

इकाई-संरचना

21.0 परिचय
21.1 अर्थ एवं परिभाषा
21.2 उद्देश्य
21.3 विधियाँ
21.4 लाभ
21.5 मुद्रास्फीति लेखांकन की हानियाँ या दोष
21.6 उदाहरण
21.7 सारांश
21.8 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द
21.9 अभ्यास हेतु प्रश्न
21.10 पठनीय पुस्तकें

21.0 परिचय

मुद्रा स्फीति एक ऐसी धारणा है जिससे न केवल प्रत्येक व्यक्ति परिचित है, बल्कि इसके दु:खद परिणाम का भी अनुभव करता है । वर्तमान समय में यह एक विश्वव्यापी प्रवृत्ति हो गयी है । मुद्रास्फीति का प्रत्यक्ष प्रभाव मुद्रा की क्रय शक्ति में कमी होता है । इस पाठ में हमलोग मुद्रास्फीति की प्रकृति पर विचार नहीं करेंगे या उसके आर्थिक कारणों का विवरण प्रस्तुत करेंगे, और न उसे दूर करने के सम्बन्ध में विभिन्न कारणों की क्षमता का विवेचन करेंगे । हमारा उद्देश्य केवल वर्तमान परम्परागत लेखांकन विधि की वर्तमान विधियों का विवेचन प्राथमिक होगा और इस सम्बन्ध में लेखाविधि द्वारा प्रस्तुत सीमाओं का वर्णन किया जायगा । मुद्रास्फीति की स्थिति में कम्पनी के अंशधारियों के दृष्टिकोण से लाभ निर्धारण में सीमाओं पर विचार करना आवश्यक होता है । इस पाठ में इस नयी लेखांकन पद्धति को कम्पनी व्यवसाय में नियोजन एवं नियंत्रण में सहायक के रूप में लागू करने के सम्बन्ध में विचार किया जायगा ।

समय व्यतीत होने के साथ, मुद्रा के मूल्य में कमी या वृद्धि होने के कारण एक कम्पनी या व्यवसाय में आर्थिक चिट्ठा के अन्तर्गत प्रस्तुत सम्पत्तियों एवं दायित्वों का वास्तविक मूल्य पर नहीं दिखलाया जा सकता, क्योंकि लेखांकन विधि परम्परागत लागत एवं आगम की धारणा पर आधारित होती है । सम्पत्तियों के मूल्य को उनकी लागत के आधार पर लेखा किया जाता है । उन्हें वास्तविक ऐतिहासिक लागत पर प्रदर्शित किया जाता है

और उसी मूल्य पर इनपर ह्रास निकाला जाता है । लेकिन अपने आप में उनका वर्तमान मूल्य बहुत अधिक होता है। यह मुद्रास्फीति या मूल्य-स्तर में वृद्धि के कारण होता है । लागत एवं आगम का अन्तर लाभ होता है, जिससे सामान्यत: जिनकी लेखा वर्तमान मूल्य पर किया जाता है । लेकिन लागतों में वर्तमान (चालू) लागत एवं ऐतिहासिक लागत दोनों सम्मिलित होते हैं । इसलिए, सामान्यत: लाभ को वास्तविकता से अधिक दिखलाया जाता है। इस कारण कम्पनी के विभिन्न अवधियों में उपार्जित लाभ या दूसरी कम्पनियों के लाभ से तुलना करना असम्भव हो जाता है । वित्तीय विवरणों में लेखा सूचनाएँ मौद्रिक इकाई में प्रस्तुत रहते हैं और मुद्रा का मूल्य मुद्रा-स्फीति के कारण परिवर्तित होता रहता है । इसी दृष्टिकोण से इस नयी लेखांकन पद्धति का महत्त्व है जिसे मुद्रा स्फीति लेखांकन कहा जाता है । इस लेखांकन पद्धति का उद्देश्य मुद्रा के मूल्य निर्धारण या माप का एक स्थिर मापदण्ड प्रस्तुत करना है, ताकि आंकड़ों को सार्थक एवं तुलना योग्य रूप में प्रस्तुत किया जा सके।

21.1 अर्थ एवं परिभाषा

शब्द 'मुद्रास्फीति लेखांकन' वह लेखांकन पद्धति है जिसका प्रयोग मूल्य में वृद्धि की अवधि में स्थायी सम्पत्तियों के प्रतिस्थापन से समबन्धित समस्याओं को दूर करने के लिए प्रयोग किया जाता है । इसके अनुसार मुद्रा स्फीति लेखांकन वह लेखाकन पद्धति है जो व्यवसाय में सभी आर्थिक घटनाओं को वर्तमान लागत पर लेखा करने से सम्बन्ध रखता है । 'लेखा विधि' में आर्थिक एवं वित्तीय घटनाओं को 'लेनदेनों' के रूप में माना जाता है । 'मुद्रास्फीति लेखांकन' के अन्तर्गत इन आर्थिक घटनाओं या व्यावसायिक लेन देनों को उनकी ऐतिहासिक लागत पर नहीं बल्कि वर्तमान (चालू) लागतों पर लेखा किया जाता है । इसलिए, मुद्रास्फीति लेखांकन भी वह पद्धति है जो ऐतिहासिक लागत लेखांकन की भांति रखी जाती है, केवल अन्तर लागतों एवं आगमों में सन्तुलन में होता है, ऐतिहासिक लागत लेखांकन में 'लागत' को ऐतिहासिक या भूतकाल लागत के रूप में लिया जाता है । जबकि मुद्रास्फीति लेखांकन में उन्हें प्रस्तुत करते समय वर्तमान लागत पर लिया जाता है । मुद्रास्फीति लेखांकन में यह संतुलन प्रक्रिया स्वयं अपनायी जाती है, और यह लेखाविधि के ढांचे के अन्तर्गत ही किया जाता है । इसे अलग से तदर्थ नहीं लागू किया जाता है । मुद्रास्फीति लेखांकन की प्रमुख विशेषताएँ निम्नलिखित हैं–

(i) इसके अन्तर्गत लेखा प्रक्रिया स्वयंसिद्ध एवं लेखांकन ढांचे के अन्तर्गत ही किया जाता है, अलग से प्रस्तुत नहीं किया जाता ।

(ii) माप इकाई अर्थात् मौद्रिक मूल्य को स्थिर नहीं, बल्कि परिवर्तनशील माना जाता है ।

(iii) इसमें वित्तीय विवरणों के सभी मदों का लेखा किया जाता है; केवल कुछ ही चुने मदों, जैसे-स्थायी सम्पत्तियों, स्टॉक, देनदारों इत्यादि का ही लेखा नहीं होता है ।

(iv) इसके अंतर्गत प्राप्ति सिद्धान्त, विशेषकर स्थायी सम्पत्तियों एवं दीर्घकालीन ऋणों का वर्तमान मूल्यों पर लेखा करने में नहीं अपनाया जाता है ।

ऊपरोक्त व्याख्या के आधार पर यह स्पष्ट हो जाता है कि मुद्रास्फीति लेखांकन पद्धति को वर्तमान लागत लेखांकन या वर्तमान क्रय शक्ति लेखांकन के रूप में नहीं मानना चाहिए । वास्तव में ये दोनों वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत आंकड़ों या परिणामों को मूल्य वृद्धि या मुद्रास्फीति प्रवृत्ति के कारण अवास्तविक होने से रोकने की विधियाँ हैं जिन्हें मुद्रास्फीति लेखांकन विधि में प्रयोग किया जाता है । दूसरे शब्दों में, ये दोनों मुद्रास्फीति लेखांकन की तकनीक होते हैं, लेकिन पुनर्मूल्यांकन लेखांकन विधि, स्थिर लेखांकन विधि, सामान्य डालर को मुद्रास्फीति लेखांकन का पर्यायवाची माना जाता है । Roy A. Foulke ने स्थिर लेखांकन की परिभाषा इस प्रकार दी है– "स्थिर लेखांकन वह विधि है जिसके अन्तर्गत सूचक अंकों द्वारा लागत या समायोजित लागत को वर्तमान (चालू) आर्थिक मूल्य में परिवर्तित किया जाता है" । इस तरह मुद्रास्फीति लेखांकन को एक नयी लेखांकन धारणा के रूप

में प्रस्तुत किया गया है ताकि मूल्य परिवर्तनों के कारण आर्थिक मूल्यों में समाधान किया जा सके । लेकिन इस लेखांकन पद्धति के विकास एवं इसके प्रयोग को अधिक प्रभावपूर्ण बनाने के क्षेत्र में लेखाकणों को अभी बहुत कुछ करना है । यह लेखांकन पद्धति अभी अपने विकास के चरण में है । इसकी अनेक व्यावहारिक कठिनाइयाँ हैं ।

21.2 उद्देश्य

मुद्रास्फीति लेखांकन पद्धति के प्रमुख उद्देश्यों का संक्षिप्त विवरण निम्न प्रस्तुत है–

(i) **क्षमता को बनाये रखना :** यह आवश्यक है कि सभी व्यवसाय अपनी कार्य-संचालन स्थिति को बनाये रखे । व्यवसाय में इतनी शक्ति एवं साधन होना चाहिए कि वह पहले की तरह अपने उत्पादन एवं विक्रय के स्तर को बनाये रख सके । इसके अर्थ हैं कि विभिन्न सम्पत्तियों को समान प्रकृति की सम्पत्तियों द्वारा प्रतिस्थापित होना चाहिए । कार्यशील पूँजी पर्याप्त होनी चाहिए ताकि उत्पादन एवं विक्रय को बनाये रखा जा सके। मूल्य वृद्धि होने पर स्टॉक एवं देनदारों के पूर्व स्तर को रखने के लिए अतिरिक्त कार्यशील पूंजी की आवश्यकता होती है । इस सम्बन्ध में करना यह होता है कि लाभ का निर्धारण उचित मात्रा में होना चाहिए, ताकि लाभांश एवं कर भुगतान में साधनों की बर्बादी न हो सके । इन्हीं उद्देश्यों की पूर्ति के लिए इस लेखांकन पद्धति को लागू किया जाता है ।

(ii) **कार्य-संचालन प्रगति का उचित मूल्यांकन :** ऐतिहासिक लागतों पर आधारित वित्तीय विवरणों द्वारा व्यवसाय की लाभोत्पादकता या विनियोग पर उचित प्रतिफल दर का निर्धारण नहीं हो पाता है । इसका कारण है कि प्रदर्शित लाभ वास्तविक लाभ से अधिक रहता है और विनियोजित पूँजी वास्तविकता से कम प्रदर्शित होती है । इसलिए उपार्जित लाभ एवं विनियोजित पूँजी दोनों की गणना वर्तमान मूल्य एवं लागत के आधार पर होना चाहिए । तभी लाभोत्पादकता के सही एवं उचित रूप में प्रस्तुत किया जा सकता है ।

(iii) **निर्णय के लिए उचित सूचना :** व्यवसाय में लाभ, वितरण, बोनस, अंशों का निर्गमन, सम्पत्तियों का प्रतिस्थापन इत्यादि के सम्बन्ध में विभिन्न प्रकार के निर्णय लेने पड़ते हैं । इन सभी प्रकार के निर्णयों के लिए उपार्जित लाभ एवं विनियोजित पूंजी की उचित एवं सही मात्रा के निर्धारण की आवश्यकता पड़ती है । इस उद्देश्य की पूर्ति के लिए मुद्रास्फीति लेखांकन की आवश्यकता पड़ती है ।

21.3 विधियाँ

वित्तीय विवरणों को चालू मूल्य-स्तर के आधार पर तैयार करने के सम्बन्ध में दो विधियाँ प्रस्तुत की जाती हैं–

1. चालू क्रय शक्ति विधि :

इस विधि के अंतर्गत सामान्य मूल्यों के आधार पर समायोजन किया जाता है । इस विधि के अंतर्गत सामान्य मूल्यों के आधार पर समायोजन किया जाता है । इस विधि का उद्देश्य ऐतिहासिक लागतों के आधार पर परम्परागत विधि के अनुसार तैयार लेखों को सामान्य मुद्रा मूल्य में परिवर्तनों से उत्पन्न अनियमितताओं को दूर करना है । इसकी प्रमुख विशेषताएँ निम्न हैं :–

(i) कम्पनी या व्यवसाय में मुख्य लेखों परम्परागत विधि के अनुसार ऐतिहासिक लागतों में रखना चाहिए अर्थात् लेन-देनों की तिथि को मुद्रा के मूल्य के आधार पर होना चाहिए ।

(ii) इसके अलावे, अनुसूचित कम्पनियों को भारत में सार्वजनिक कम्पनियों की अंशधारियों के सामने लेखांकन अवधि के समय के सामने लेखांकन अवधि की समय के अन्तिम तिथि को मूल्य स्तर पर आधारित एक सहायक विवरण प्रस्तुत करना चाहिए ।

(iii) मौलिक खातों के आकड़ों को सहायक विवरण से परिवर्तन को मुद्रा की क्रय-शक्ति के सूचक अंक द्वारा प्रस्तुत किया जाना चाहिए ।

(iv) कम्पनी संचालक को इस सहायक विवरण को तैयार करने के आधारों के बारे में व्याख्या दी जाती है और आंकड़ों के महत्त्व को भी प्रस्तुत किया जाता है ।

2. चालू लागत विधि :

इस विधि का प्रयोग संबंधित सम्पत्तियों में मूल्य परिवर्तन को समायोजन के लिए किया जाता है । विभिन्न समितियों एवं विशेषज्ञों द्वारा चालू क्रय-शक्ति विधि को अपर्याप्त एवं अनुचित माना जाता है, और इसके स्थान पर चालू लागत लेखांकन विधि को अधिक महत्त्व दिया जाता है । इसकी प्रमुख विशेषताएँ निम्नलिखित हैं–

(i) आर्थिक चिट्ठे में स्थायी संपत्तियों एवं इन्वेन्ट्री को व्यवसाय में उनके मूल्य के आधार पर दिखाया जाता है, उनकी ऐतिहासिक लागत पर ह्रास निकाल कर नहीं । इन्वेन्ट्री की स्थिति में उन्हें आर्थिक मूल्य पर दिखाया जाता है न कि लागत मूल्य या बाजार मूल्य दोनों में कम पर दिखलाया जाता है जैसा कि वित्तीय लेखांकन में होता है । इसके अलावे, स्थायी संपत्तियों के प्रत्येक मद की गणना अलग सूचक अंक के आधार पर की जाती है, सामान्य मूल्य सूचक के आधार पर नहीं ।

(ii) विभिन्न संपत्तियों के चालू मूल्यों पर प्रतिस्थापन्न मूल्यों पर कर्ज के लिए ह्रास की गणना की जाती है ।

(iii) माल की लागत का निर्धारण उसकी प्रयोग तिथि के प्रचलित मूल्यों के आधार पर किया जाता है, उनके क्रय तिथि के मूल्य स्तर के आधार पर नहीं ।

(iv) वर्तमान मूल्य स्तर के आधार पर कार्यशील पूँजी की लागत वृद्धि का निर्धारण किया जाता है और उसे लाभ निर्धारण में व्यवसाय का लागत मद माना जाता है ।

(v) ऋण प्राप्ति स्टॉक रखने, उधार क्रय करने इत्यादि के प्रभावों को मूल्य सूचक अंक के आधार पर समायोजित किया जाना पड़ता है ।

21.4 लाभ

मुद्रास्फीति लेखांकन के निम्नलिखित लाभ हैं :

1. पूंजी को पूर्ववत् रखने एवं लेखांकन लाभ जो आर्थिक लाभ होता है उसे मूल्य में परिवर्तनों के सम्बन्ध में प्रस्तुत करने के लिए मुद्रास्फीति लेखांकन को मान्यता प्राप्त है ।
2. इस लेखांकन पद्धति में लागतों के साथ विक्रय को चालू मूल्य पर प्रदर्शित करना वर्ष में व्यवसाय के कार्य संचालन प्रगति को निर्धारित करने की तर्कपूर्ण विधि प्रस्तुत की जाती है । व्यवसाय में कार्य-संचालन की स्थिति की वास्तविक जानकारी प्रबन्ध को हो जाती है । इस आधार पर भविष्य के लिए नीति निर्धारण एवं योजना तैयार करने में प्रबन्ध को मदद मिलती है और इस सम्बन्ध में व्यवसायी की प्रगति के सम्बन्ध में कोई गलत धारणा नहीं रहती है ।
3. यह व्यवसाय में विनियोग का सही मूल्य प्रस्तुत करता है । मुद्रास्फीति लेखांकन में उस रूप में

व्यवसाय में विनियोजित पूंजी की गणना को प्रस्तुत किया जाता है, जिससे उसकी कुशलता का संकेत मिलता है । ऐतिहासिक लागतों के आधार पर निर्धारित विनियोजित अलग-अलग कम्पनियों में अलग-अलग रूपों में होता है ।

4. मुद्रास्फीति लेखांकन के अन्तर्गत उपार्जित लाभ को व्यवसाय की प्रगति एवं विकास के लिये मार्गदर्शन के रूप में लिया जाता है । मूल्य वृद्धि के समय निर्धारित लाभ ऐतिहासिक लागतों को आधारित लाभ की अपेक्षा कम होती है । जब स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन उनके प्रतिस्थानापन्न मूल्य पर होता है तो लाभ की मात्रा के सम्बन्ध में कोई गलत धारणा नहीं रहती है ।

5. यह व्यवसाय में स्थायी सम्पत्तियों का सही आर्थिक मूल्य निर्धारण में सहायक होता है । स्थायी सम्पत्तियों का आर्थिक मूल्य उनकी क्रय तिथि से लिया जाता है । ऐतिहासिक लागत उस समय महत्त्व रखते हैं जब सम्पत्ति का वास्तविक क्रय होता है । सामान्यत: अपनी क्रय तिथि को आर्थिक मूल्य का प्रतिनिधित्व नहीं करती है, इसलिए मुद्रास्फीति लेखांकन का महत्त्व है ।

6. स्थायी सम्पत्तियों पर उनकी ऐतिहासिक लागतों के आधार मानकर ह्रास निकालकर तर्कपूर्ण नहीं है । इसका कारण यह है कि स्थायी सम्पत्तियों पर ह्रास उस अवधि में सम्पत्ति के आर्थिक मूल्य को प्रस्तुत करते हैं । यदि ऐतिहासिक लागतों से ह्रास निकाला जाता है तो सम्पत्तियों की नयी लागत एवं पुरानी लागत दोनों मिश्रित हो जाती है । मुद्रास्फीति लेखांकन ह्रास निकालने में इस अनियमितता को दूर करता है ।

7. यह लेखांकन विधि इस बात पर जोर देती है कि स्थायी सम्पत्ति के समापन पर उसका प्रतिस्थापन उसी प्रकार के या उसी उपयोगिता की स्थायी सम्पत्ति से किया जाना चाहिए । लेकिन क्रय शक्ति को लाभ-उर्पाजन क्षमता के बराबर मानने में कठिनाई होती है ।

8. यह लेखांकन पूँजी को पूर्ववत् रखने का प्रयास करता है । स्थायी सम्पत्तियों पर ह्रास व्यवसाय के लिए गैर नगदी व्यय होता है । फलस्वरूप ह्रास की राशि के बराबर व्यवसाय में नगदी रख ली जाती है और इस अर्थ में पूँजी पूर्ववत् रह जाती है । लेकिन व्यवसाय में वास्तविक रोकड़ नहीं उपलब्ध रहता है । यह चालू या तरल सम्पत्तियों के रूप में रहता है । यह प्रक्रिया व्यवसाय के जीवन काल तक चलती रहती है ।

9. यह लेखांकन विधि कम्पनी में सामान्य अंशों के वास्तविक मूल्य निर्धारण में मदद करती है । वित्तीय विवरण में स्थायी सम्पत्तियों के चालू मूल्य के आधार पर प्रस्तुत करने से विनियोग कर्ताओं को पूंजी लगाने में सुविधा होती है और अंश पूँजी का वास्तविक मूल्य निर्धारित हो पाता है ।

10. अन्त में, यह लेखांकन विधि प्रगतिशील प्रकृति है । इसमें मूल्य-स्तर में परिवर्तन के आधार पर व्यावसायिक स्थितियों में निरंतर परिवर्तनों की गणना या लेखांकन किया जाता है ।

21.5 मुद्रास्फीति लेखांकन की हानियाँ या दोष

यद्यपि मुद्रास्फीति लेखांकन के अनेक लाभ हैं, कुछ हानियाँ या दोष भी हैं । ये प्रमुख निम्नलिखित हैं–

(i) इसके अन्तर्गत ह्रास निकालने के मौलिक सिद्धांतों को नहीं लागू किया जाता है । इस सिद्धान्त के अनुसार, स्थायी सम्पत्तियों की मौलिक लागत को पूरा करने के उद्देश्य से उनपर ह्रास निकाला जाता है । इसलिए सम्पत्तियों में प्रतिस्थापन्न मूल्य पर ह्रास निकालने का अर्थ ह्रास के मौलिक सिद्धान्त का त्याग करना है ।

(ii) इसकी दूसरी सीमा यह है कि इसमें यह सिद्धान्त अपनाया जाता है कि पूँजी पूर्ववत् रहनी चाहिए और सम्पत्तियों का प्रतिस्थापन्न बराबर मूल्य की सम्पत्तियों द्वारा होना चाहिए । लेकिन तकनीकी विकास एवं सम्पत्तियों की कुल क्रय शक्ति पर आधारित होने के कारण यह सम्भव नहीं है ।

(iii) लेखांकन विधि में प्रतिस्थापन्न लागत की गणना एवं अनुमान लगाना कठिन कार्य है । प्रतिस्थापन्न लागत निर्धारण के सम्बन्ध में कोई सर्वमान्य सिद्धान्त या विधि नहीं विकसित हो पायी है । साथ ही, इसके लिए आधार वर्ष के निर्धारण में अलग कठिनाई होती है । कब स्थायी सम्पत्ति का प्रतिस्थापन्न होना चाहिए? इस सम्बन्ध में उस लेखांकन के अन्तर्गत कठिनाई होती है ।

(iv) इसकी एक दूसरी सीमा यह है कि यह लेखांकन विधि कर-अधिकारियों को मान्य नहीं है । विशेषकर, भारत में कर-अधिनियम इसकी मान्यता नहीं देता है । कर-अधिकारियों द्वारा इस लेखांकन में लाभ का निर्धारण, ह्रास की निकासी तथा सम्पत्तियों के मूल्य की मान्यता नहीं है । यह तर्क दिया जाता है कि इसके अन्तर्गत मूल्यांकन ईमानदारी से नहीं हो पाता है ।

(v) यदि मूल्य वृद्धि के समय लाभ का निर्धारण होता है, तो वह वास्तविक उपार्जित लाभ से कम रहता है और इस प्रकार कर-योग्य राशि कम होती है । इससे कम्पनी की क्रय-शक्ति में वृद्धि होती है और इससे मुद्रास्फीति और अधिक हो जाती है ।

(vi) यह लेखांकन विधि विभिन्न जटिलताओं एवं कठिनाइयों से भरपूर है । इसलिए प्रबन्ध के समक्ष सरल रूप में लेखांकन सूचनाओं को प्रस्तुत करना कठिन हो जाता है । इस लेखा विधि में चालू मूल्यों के आधार पर सम्पत्तियों के आर्थिक मूल्य निर्धारण में कठिनाई एवं जटिलताएँ उत्पन्न हो जाती हैं ।

अंत में, जब तक मुद्रा के मूल्य में स्थिरता की कोई व्यवस्था नहीं हो जाती है, प्रबन्ध का यह स्पष्ट उत्तरदायित्व होता है कि वह व्यवसाय में उपार्जित लाभों एवं विनियोजित पूँजी पर मूल्य परिवर्तन के प्रभाव को प्रदर्शित करें । ऐसा नहीं करने पर व्यावसायिक लेन-देनों के वास्तविक आर्थिक महत्त्व को प्रस्तुत करने में प्रबन्ध असफल रहता है । फलस्वरूप प्रबन्ध अशंधारी, कर्मचारी एवं दूसरे व्यक्तियों को गलत एवं मिथ्या सूचनाएँ उपलब्ध हो पाती हैं । इसलिए मद्रास्फीति लेखांकन का महत्त्व है ।

21.6 सम्बन्धित उदाहरण

Example 1.

निम्नलिखित सूचनाओं से विनियोजित पूंजी पर प्रत्याय का विश्लेषण करें, जब (i) कीमत-स्तर में परिवर्तन को ध्यान में नहीं रखा गया हो, एवं (ii) कीमत-स्तर के परिवर्तन को ध्यान में रखा गया हो :

	Rs.
Fixed Assets (Historical Cost)	10,00,000
Current Assets	7,50,000
Current Liabilities	4,50,000
Depreciation @ 10% S. L. Method	–
Rate of Tax 50% (Assumed)	–
Profit of after Tax	2,00,000
Fixed Assets (Replacement Cost)	18,00,000

Solution :

I. जब कीमत स्तर में परिवर्तन को ध्यान में नहीं रखा जाये–

	Rs.
Fixed Assets	10,00,000
Add : Current Assets	7,50,000
	17,50,000
Less Current Liabilities	4,50,000
Capital Employed	Rs. 13,00,000

$$\therefore \text{ Return on Capital Employed } = \frac{\text{Net profit after Dep. and Tax}}{\text{Capital Employed}} \times 100$$

$$= \frac{2,00,000}{13,00,000} \times 100$$

$$= 15.38\%$$

II. जब कीमत-स्तर में परिवर्तन को ध्यान में रखा जाय–

	Rs.
Fixed Assets (Replacement cost)	18,00,000
Add : Current Assets	7,50,000
	25,50,000
Less : Current Liabilities	4,50,000
Capital Employed	Rs. 21,00,000
Now,	
Profit after Tax	2,00,000
Add : 50% Tax	2,00,000
	4,00,000
Add : 10% Dep. on Rs. 10,00,000	1,00,000
Profit before Tax	5,00,000

Less : Dep @ 10% on Rs. 18,00,000	
i.e. Replacement Cost	1,80,000
	3,20,000
Less : Tax @ 50%	1,60,000
Profit after Tax & Dep.	Rs. 1,60,000

$$\therefore \text{ Return on Capital Employed} = \frac{\text{Profit after Tax \& Dep.}}{\text{Capital Employed}} \times 100$$

$$= \frac{1,60,000}{21,00,000} \times 100$$

$$= 7.62\ \%$$

$$\text{Capital Employed} = 18,00,000 + 7,50,000 - 4,50,000$$

$$= \text{Rs. } 21,00,000$$

ऊपरोक्त विवरण से स्पष्ट होता है कि कीमत-स्तर में परिवर्तन को ध्यान में रखने के परिणामस्वरूप प्रत्याय दर 15.38% से घटकर 7.62% हो गयी ।

Example 2.

निम्नलिखित विवरणों से विनियोजित पूंजी पर प्रत्याय की दर ज्ञात कीजिए जब (i) ऐतिहासिक लेखांकन अपनाया गया हो, एवं (ii) मुद्रा-स्फीति लेखांकन अपनाया गया हो :

	Rs.
Fixed Assets (H. Cost)	15,00,000
Current Assets	2,50,000
Current Liabilities	1,50,000
Rate of Dep.	10%
Profit before Tax	3,00,000
Rate of Tax	50%
Fixed Assets (Replacement cost)	25,00,000

Solution :

(i) When Historical Accounting is adopted :

Capital Employed = F. A + C. A. – C . L

= 15,00,000 + 2,50,000 – 1,50,000

= Rs. 16,00,000

	Rs.
Profit before Tax	3,00,000
Less : Tax 50%	1,50,000
Profit after Tax	Rs. 1,50,000

$$\therefore \text{ Return on Capital Employed} = \frac{\text{Profit after Tax}}{\text{Capital Employed}} \times 100$$

$$= \frac{150,000}{16,00,000} \times 100$$

$$= 9.30\%$$

(ii) When Inflation Accounting is adopted—

		Rs.
Profit before Tax		3,00,000
	Dep. $\left(\frac{15,00,000 \times 10}{100}\right)$	1,50,000
	Profit before Dep. & Tax	4,50,000
Less : Dep. on 25,00,000 @ 10%		2,50,000
		2,00,000
Less : Tax @ 50%		1,00,000
	Profit after Tax Dep.	Rs. 1,00,000

Now,

Capital Employed = F. A. + C. A. – C. L.

= 2,50,000 + 2,50,000 – 1,50,000

= 26,00,000

$$\therefore \text{ Return on Capital Employed} = \frac{\text{Profit after Tax \& Dep.}}{\text{Capital Employed}} \times 100$$

$$= \frac{1,00,000}{26,00,000} \times 100$$

$$= 3.85\%$$

स्फीति लेखांकन को अपनाने से प्रत्याय की दर 9.38% से घटकर 3.85% हो गयी ।

21.7 सारांश

समय व्यतीत होने के साथ मुद्रा के मूल्य में होने वाले परिवर्तन (कमी या वृद्धि) के कारण एक व्यवसाय में आर्थिक चिट्ठा के अन्तर्गत प्रमुख सम्पत्तियों एवं दायित्वों के वास्तविक मूल्य एवं परम्परागत मूल्य में भिन्नता हो जाती है जिससे कई समस्यायें जन्म लेती हैं । इसी के निदान हेतु एक नई लेखांकन पद्धति का जन्म हुआ जिसे मुद्रा स्फीति लेखांकन कहा जाता है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन के अंतर्गत व्यावसायिक लेनदेनों को अनेक ऐतिहासिक लागत पर नहीं, बल्कि वर्तमान (चालू) लागतों पर लेखा किया जाता है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन का उद्देश्य व्यवसाय की कार्य-संचालन क्षमता को एक निश्चित स्तर पर बनाये रखना, कार्य संचालन प्रगति का उचित मूल्यांकन करना तथा व्यवसाय में लाभ-वितरण, बोनस अंशों का निर्गमन, सम्पत्तियों का प्रतिस्थापन आदि के सम्बन्ध में निर्णय लेने हेतु उचित सूचना देना है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन की दो विधियाँ हैं–

1. चालू क्रय शक्ति विधि तथा

2. चालू लागत विधि ।

लेकिन इन दोनों विधियों में चालू लागत विधि अधिक महत्त्वपूर्ण है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन एक संस्था की सम्पत्तियों एवं दायित्वों को वास्तविक मूल्य पर दर्शाती है । अत: वास्तविक लाभ हानि तथा आर्थिक मूल्यांकन करने में यह लेखांकन एक महत्त्वपूर्ण भूमिका निभाता है, जिससे कई महत्त्वपूर्ण सूचनायें उपलब्ध हो जाती हैं और संस्था के नीति निर्धारण में सहायक होता है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन काफी महत्त्वपूर्ण होने के बावजूद इसकी कई सीमायें हैं । एक तो प्रतिस्थापन लागत ज्ञात करना कठिन है, लेखांकन के मौलिक सिद्धांतों के अनुकूल नहीं है; साथ ही, यह अनेक जटिलताओं एवं कठिनायों से भरपूर है ।

21.8 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द

मुद्रा स्फीति : मुद्रा की क्रयशक्ति में होनेवाली कमी अथवा सामान्य मूल्य स्तर में होनेवाली वृद्धि

प्रतिस्थापन लागत : सम्पत्ति की प्रतिस्थापन लागत का आशय उस राशि से होता है जो वर्तमान सम्पत्ति के उपयोगी जीवनकाल की समाप्ति पर उसके पुनर्स्थापन अर्थात् उसके स्थान पर नई सम्पत्ति स्थापित करने के लिये आवश्यक होगी ।

क्रय शक्ति : मुद्रा की एक इकाई के बदले प्राप्त की जानेवाली वस्तु तथा सेवा की मात्रा

21.9 अभ्यास हेतु प्रश्न

1. मुद्रास्फीति लेखांकन क्या है ? इसके उद्देश्य एवं महत्त्व का विवेचन करें ।
2. मुद्रास्फीति लेखांकन से क्या समझते हैं ? इसके लाभ एवं हानियाँ क्या हैं ?
3. मुद्रास्फीति लेखांकन की परिभाषा दीजिए । मुद्रास्फीति के विभिन्न विधियों का वर्णन कीजिए ।

21.10 पठनीय पुस्तकें

1. डॉ० एस. पी. गुप्ता : प्रबंधकीय लेखाविधि
2. डॉ० मेहता एवं अग्रवाल : प्रबंधकीय लेखाविधि
3. डॉ० वर्मा, शर्मा एवं गुप्ता : प्रबंध लेखांकन सिद्धांत एवं व्यवहार

❑❑❑

पुनर्मूल्यांकन लेखांकन की विधियाँ

इकाई-संरचना

22.0 परिचय
22.1 विधियाँ
22.1.1 आंशिक पुनर्मूल्यांकन लेखाविधि
22.1.3 पूर्ण पुनर्मूल्यांकन लेखाविधि
22.2 सम्बन्धित उदाहरण
22.3 पुनर्मूल्यांकन लेखांकन की सीमायें या कठिनाइयाँ
22.4 सारांश
22.5 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द
22.6 अभ्यास हेतु प्रश्न
22.7 पठनीय पुस्तकें

22.0 परिचय

सामान्यतः इस लेखांकन पद्धति के अन्तर्गत सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के सम्बन्ध में दो वैकल्पिक विचार-धारा प्रस्तुत की जाती है–

1. आंशिक पुनर्मूल्यांकन :

जिसके संबंध में चालू लागत लेखांकन विधि लागू की जाती है । इसके अंतर्गत वित्तीय विवरणी को केवल उन मदों को चालू लागत पर दिखलाया जाता है जो कि मूल्य-स्तर के परिवर्तनों से बहुत अधिक प्रभावित होते हैं। इसकी निम्न विशेषतायें हैं :–

(अ) मौलिक लागत के आधार पर स्थायी सम्पत्तियों पर ह्रास निकालने के अतिरिक्त सम्पत्तियों को प्रतिस्थापन्न करने के लिए वेशेष व्यय (ह्रास) की व्यवस्था की जाती है, ताकि प्रतिस्थापन्न की अतिरिक्त लागत को पूरा किया जा सके । यह व्यय मूल्य वृद्धि को प्रस्तुत करता है ।

(ब) कच्चे मालों का निर्गमन उस मूल्य पर किया जाता है जो यथासम्भव वर्तमान चालू प्रतिस्थापन्न मूल्य के बराबर है ।

(स) स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन सूचक अंकों या विशेषज्ञ द्वारा मूल्यांकन के आधार पर किया जाता है ।

2. पूर्ण पुनर्मूल्यांकन :

इसमें चालू क्रय शक्ति लेखांकन विधि लागू की जाती है । इसमें सभी प्रकार की स्थायी सम्पत्तियों के चालू मूल्यों को समायोजित किया जाता है और पूँजी को पूर्ववत् रखने का प्रयास किया जाता है । इसमें निम्न सम्मिलित हैं–

(अ) इसमें स्थायी सम्पत्तियों को चालू प्रतिस्थापन्न लागत पर परिवर्तित किया जाता है । इसके लिए चालू प्रतिस्थापन्न लागत के लिए अतिरिक्त राशि को सम्पत्तियों के खाते में नाम किया जाता है ।

(ब) क्रय-शक्ति में परिवर्तन को चालू संपत्तियों की शुद्ध राशि पर मालूम किया जाता है अर्थात् वर्ष में लाभ की गणना करते समय चालू सम्पत्तियों पर हानि का भी विचार किया जाता है ।

(स) स्थायी सम्पत्तियों की प्रतिस्थापन्न लागत पर ह्रास निकाला जाता है । लेकिन इस सम्बन्ध में अमूर्त स्थायी सम्पत्तियों का मूल्य निर्धारण अत्यन्त कठिन हो जाता है । इसलिए इन सम्पत्तियों को पुनर्मूल्यांकन क्षेत्र से बाहर रखा जाता है ।

22.1 विधियाँ

पुनर्मूल्यांकन लेखाविधि की निम्न विधियाँ हैं–

आंशिक पुनर्मूल्यांकन लेखाविधि :

22.1.1 स्थायी सम्पत्तियों का चालू मूल्य में परिवर्तन–

इस विधि के अनुसार स्थायी सम्पत्तियों को मूल लागत पर दिखलाया जाता है, किन्तु मूल्य-स्तर में परिवर्तन के प्रभावों को दूर करने के लिए सम्पत्तियों की मूल लागत को चालू मूल्य में परिवर्तित कर दिया जाता है । इसके अंतर्गत निम्न विधियाँ आती हैं–

(i) बाजार मूल्य विधि : इस विधि के अनुसार सम्पत्तियों का बाजार मूल्य ज्ञात कर लेखा किया जाता है । हालांकि कुछ सम्पत्तियों का बाजार मूल्य आसानी से ज्ञात किया जा सकता है, जैसे–मशीन संयंत्र एवं भवन इत्यादि; किन्तु कुछ सम्पत्तियाँ ऐसी होती हैं, जिनका बाजार मूल्य ज्ञात करना कठिन होता है, जैसे–डिजाइन, तकनीकी, इत्यादि में परिवर्तन आ जाने से पुरानी सम्पत्तियाँ बाजार में अप्रचलित हो जाती हैं ।

(ii) मूल्य ठहराना : इस विधि के अनुसार सम्पत्तियों का एक मूल्य ठहराया जाता है, और इन्हें उसी मूल्य खाते में दिखाया जाता है, जिस पर उनका प्रतिस्थापन किया जा सके ।

(iii) निर्देशांकों द्वारा : इस विधि के अन्तर्गत सम्पत्तियों के मूल्य को चालू मूल्य में बदलने के लिए निर्देशांकों का प्रयोग किया जाता है, जिसके लिए निम्नलिखित सूत्र प्रयोग में आयेगा :–

$$\text{Current Value of Asset} = \frac{\text{Index. No. of Current year}}{\text{Index No. of Purchase year}} \times \text{(Original cost of the Asset)}$$

इस विधि का प्रयोग खासकर तब किया जाता है जब सम्पत्तियों का क्रय विभिन्न तिथियों पर किया जाता है ।

उदाहरण : एक सम्पत्ति 1975 में 50,000 रु० में क्रय की गयी थी, उस समय उसका मूल्य निर्देशांक 150 था एवं 300 है तो सम्पत्ति का चालू मूल्य इस प्रकार ज्ञात किया जायेगा :–

$$\frac{50,000 \times 300}{150} = 1,00,000 \text{ रु०}$$

22.1.1.2 समुचित ह्रास की व्यवस्था करना :

प्रत्येक स्थायी सम्पत्ति का एक जीवन-काल होता है जिसके बाद उस सम्पत्ति को बदलना पड़ता है । स्वभावत: नयी संपत्ति को क्रय करने के लिए एक मोटी रकम की आवश्यकता पड़ती है । ह्रास आयोजन का उद्देश्य इस मोटी रकम की व्यवस्था करना होता है । ह्रास का आयोजन करने से लाभ की मात्रा घट जाती है, जिससे आयोजन की रकम के बराबर कम लाभ वितरण करना पड़ता है, फलत: फर्म में कोष का स्तर ऊँचा हो जाता है । यदि इसको विनियोजित कर दिया जाय तो पुरानी सम्पत्ति के अंतिम जीवन-काल तक नयी सम्पत्ति क्रय करने के लिए कोष का सृजन हो जाता है ।

लेखाविधि की पुरानी परम्परा के आधार पर ह्रास का आयोजन सम्पत्ति की मूल लागत पर किया जाता है, किन्तु उसकी उपयुक्तता तब प्रभावहीन होने लगती है जब मूल्य-स्तर में परिवर्तन होने लगते हैं । मूल लागत पर ह्रास का आयोजन करने से निम्नलिखित दोष उत्पन्न होते हैं :–

1. सही लाभ की जानकारी न होना,
2. अधिक आय कर चुकाना
3. सम्पत्ति के प्रतिस्थापन में कठिनाई
4. पूँजी प्रभावित होना

सम्पत्ति की मूल लागत के आधार पर ह्रास के आयोजन की उपर्युक्त सीमाओं को ध्यान में रखते हुए इसके निम्नलिखित विकल्प प्रस्तुत किये जा रहे हैं–

1. **प्रतिस्थापन लागत :** प्रतिस्थापन लागत का अर्थ उस रकम से है जो पुरानी सम्पत्ति का जीवन-काल समाप्त होने के बाद नयी सम्पत्ति के क्रय करने हेतु आवश्यक कोष की आवश्यकता होगी, यदि मूल्य-स्तर में वृद्धि हो रही है तो मूल लागत के आधार पर आयोजित ह्रास की रकम सम्पत्ति के प्रतिस्थापन के लिए अपर्याप्त होगी; दूसरी ओर मूल्यों में गिरावट की स्थिति में सम्पत्ति के प्रतिस्थापन मूल्य से अधिक होगी । अत: यही कारण है कि ह्रास का आयोजन प्रतिस्थापन लागत के आधार पर किया जाना उचित माना जाता है ।
2. **चालू लागत :** कुछ लोगों का सुझाव आयोजन के सम्बन्ध में चालू लागत का है । इस विधि के अंतर्गत ह्रास का आयोजन सम्पत्ति के चालू वर्ष के मूल्य पर किया जाता है । हालांकि सम्पत्ति के चालू मूल्य का ज्ञात किया जाना भी कठिन कार्य है । दूसरी ओर, मूल्यों में वृद्धि की स्थिति में चालू लागत पर आधारित ह्रास का आयोजन सम्पत्ति के प्रतिस्थापन के लिए अपर्याप्त रहेगा, क्योंकि वृद्धि की राशि ह्रास आयोजन की राशि से अधिक होगी ।
3. **ऐतिहासिक लागत की वर्तमान क्रय-शक्ति :** इस पद्धति के अंतर्गत मूल लागत अथवा ऐतिहासिक लागत में समायोजन मुद्रा की वर्तमान क्रय-शक्ति के आधार पर किया जाता है । मुद्रा की वर्तमान क्रय-शक्ति सामान्य मूल्य सूचकांकों से ज्ञात की जाती है । यह सम्बन्धित वर्ष के मूल्य-सूचकांक के आधार पर ज्ञात की जाती है ।

उदाहरणत : A ने 1990 में 18,000 रु० में एक मशीन खरीदी । यदि 1990 को आधार वर्ष माने हुए 1995 का मूल्य सूचकांक 120 हो, तो 1990 में विनियोग की गई 18,000 रु० की क्रय-शक्ति 1995 में $\frac{120}{100} \times 18,000 = 21,600$ रु० होगी ।

4. **प्रतिस्थापन के लिए आयोजन :** हालांकि उपर्युक्त तीनों विधियाँ मूल लागत पर ह्रास के आयोजन पर सुधार हैं, किन्तु इनमें अनिश्चितता आ जाने का भय रहता है । इसका एक उपाय यह है कि ह्रास और प्रतिस्थापन की क्रियाओं को अलग रखा जाय । इस विधि के अंतर्गत भी ह्रास का आयोजन सम्पत्ति की मूल लागत पर किया जाता है तथा अलग से चालू मूल्य पर भी ह्रास का आयोजन किया जाता है जिसे प्रतिस्थापन के लिए आयोजन कहा जाता है ।

21.1.1.3 स्कन्ध का चालू मूल्यों पर परिवर्तन :

मूल्य-स्तर के परिवर्तन की स्थिति में लाभ की सही गणना के लिए यह आवश्यक है कि स्कन्धों को चालू मूल्य पर दिखाकर बेचे गये माल की लागत ज्ञात की जाये । इसके लिए निम्नलिखित बातों पर ध्यान देना आवश्यक है–

(i) **लिफो पद्धति का प्रयोग :** यदि बेचे गये माल का मूल्यांकन लागत मूल्य पर किया गया हो, तो स्कन्ध का निर्गमन एवं मूल्यांकन, लिफो पद्धति पर किया जाना चाहिए । इस पद्धति के अंतर्गत सबसे अन्त में आया माल सबसे पहले निर्गमित किया जाता है । ध्यान देने योग्य बात यह है कि प्रत्येक निर्गमन के ठीक पूर्व के माल को अन्तिम माना जाता है । यह अवधारणा प्रत्येक निर्गमन के साथ लागू होती है । अन्त में शेष को प्रारम्भिक क्रय का अवशेष माना जाता है । इन अवशेषों का भी मूल्यांकन इन क्रयों की लागत पर ही किया जाता है ।

(ii) **प्रतिस्थापन लागत का प्रयोग :** इस पद्धति के अन्तर्गत स्कन्ध को उस मूल्य पर दिखाया जाता है, जिस मूल्य पर उसे पुनः बाजार में क्रय किया जा सके ।

22.1.2 पूर्ण पुनर्मूल्यांकन लेखाविधि :

पूर्ण पुनर्मूल्यांकन लेखा-विधि लेखांकन की वह विधि है जिसके अंतर्गत वित्तीय विवरणों के समस्त पदों को चालू मूल्य में परिवर्तित किया जाता है, साथ ही इन्हें दिखाने के लिए परम्परागत वित्तीय विवरणों के अलावा पूरक विवरण तैयार किये जाते हैं ।

पूरक विवरण तैयार कने की विधियाँ निम्नलिखित हैं :

1. चालू क्रय शक्ति विधि :

इस पद्धति के अंतर्गत वित्तीय विवरण के समस्त पदों को चालू रूपये की क्रय-शक्ति में परिवर्तित करके दिखाया जाता है । इसके लिए किसी प्रचलित और स्वीकृत सामान्य मूल्य निर्देशांक का प्रयोग किया जाता है । इसके लिए सम्पत्ति की प्रारम्भिक लागत में चालू वर्ष के मूल्य निर्देशांक से गुणा किया जाता है तथा आधार वर्ष के मूल्य निर्देशांक से भाग दिया जाता है । सी. पी. पद्धति के अन्तर्गत निम्न क्रियाएँ की जाती हैं :–

(i) स्थायी सम्पत्तियों को चालू प्रतिस्थापन लागत पर दिखाया जाना–इसके लिए निम्नलिखित सूत्र का प्रयोग होता है–

$$\text{Converted Value of the Item} = \frac{\text{Index of the Current Year}}{\text{Index of the Base Year}} \times \text{original cost}$$

उदाहरण के लिए मान लिया जाय कि एक सम्पत्ति 1990 में 1,50,000 रु० में क्रय की गयी, जिस समय मूल्य निर्देशांक 150 था । यदि 1995 का निर्देशांक 200 हो, तो 1995 में सम्पत्ति का मूल्य क्या होता ?

सूत्रानुसार,

$$= \frac{200}{150} \times 1,50,000$$

$$= 2,00,000 \text{ रु०}$$

जिसके लिए निम्नलिखित जर्नल की प्रविष्टियाँ की जायेंगी ।

Assets a/c Dr.

To Capital Reserve a/c

(ii) ह्रास सम्पत्तियों के नये मूल्य पर निकाला जायेगा ।

(iii) वर्तमान वर्ष के आर्थिक चिट्ठे में मौद्रिक मदें चालू मूल्य पर दिखाई गयी होती हैं, अतः पूरक चिट्ठे में उन्हें इसी मूल्य पर दिखाया जायेगा, किन्तु गत वर्ष की मौद्रिक मदों को उपर्युक्त सूत्र के आधार पर नये मूल्य में परिणत करके पूरक चिट्ठों में दिखाया जायेगा ।

(iii) अमूर्त सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन नहीं किया जाता है ।

(iv) अनुक्रमणिका प्रयोग : सन् 1996 के बाद इंग्लिश स्कूल ऑफ चार्टड एकाउण्टेण्ट्स ने इस बात की सिफारिश की थी कि फुटकर मूल्यों की सामान्य अनुक्रमणिका का प्रयोग किया जाना चाहिए ।

22.1.2.1 चालू लागत लेखांकन विधि :

इस प्रद्धति के अंतर्गत मदों को ऐतिहासिक मूल्य को ध्यान में नहीं रखकर चालू मूल्य को ध्यान में रखा जाता है । चालू मूल्य ज्ञात करने की तीन रीतियाँ हैं–

(i) शुद्ध प्रतिस्थापन मूल्य

(ii) शुद्ध वसूली मूल्य

(iii) आर्थिक मूल्य

(i) शुद्ध प्रतिस्थापन मूल्य : इसका तात्पर्य वर्तमान सम्पत्ति की तरह नयी सम्पत्ति क्रय के लिए आवश्यक धन में से इसके व्यतीत जीवनकाल का ह्रास घटाने के पश्चात् शेष रकम ही है । उदाहरण के लिए मान लिया कि किसी मशीन का जीवनकाल 10 वर्ष है, जिसमें से 5 वर्ष समाप्त हो चुके हैं और शेष 5 वर्ष बाकी है, इस मशीन को आज बाजार से 1,50,000 रु० में खरीदा जा सकता है । चूँकि 10 वर्ष बाद मशीन बेकार हो जायेगी इसलिए प्रति वर्ष ह्रास की रकम = 5 × 15,000 = 75,000 रु० होगी । अतः मशीन का शुद्ध प्रतिस्थापन मूल्य (=1,50,000 – 75,000) = 75,000 रु० होगा ।

(ii) शुद्ध वसूली मूल्य : इसका तात्पर्य सम्पत्ति के शेष जीवन-काल से शुद्ध अर्जित आय में वर्त्तमान मूल्य से है । उदाहरणतः मान लिया कि किसी मशीन को अगले चार वर्षों तक प्रयोग में लाया जा सकता है और प्रति वर्ष 10,000 रु० आय कमाने की सम्भावना व्यक्त की जाती है, साथ ही प्रतिवर्ष 2,000 रु० खर्च होने की संभावना है तो शेष आय (10,000–2,000) = 8,000 रु० होगी । इसलिए चार वर्षों में कुल आय = 8,000 × 4 = 32,000 रु० । चूँकि यह आय चार वर्षों तक की होगी, अतः इस पर कटौती काटकर वर्तमान मूल्य ज्ञात किया जायेगा ।

चालू लागत लेखांकन से सम्बन्धित अन्य बातें–

1. **रहतिया का मूल्यांकन :** आर्थिक चिट्ठे में रहतिया को उस मूल्य पर दिखाया जाता है जो कि चिट्ठे के दिन व्यवसाय के लिए रहतिया की कीमत होती है । यहाँ पर मूल्यांकन का यह नियम प्रस्तुत नहीं

होता है कि रहतिया का बाजार मूल्य अथवा लागत मूल्य दोनों में से जो कम होगा, वही रहतिया का मूल्यांकन होगा । इसके मूल्यांकन में उस मूल्य पर ध्यान नहीं दिया जाता है, जिस मूल्य पर यह खरीदा गया था ।

2. **स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन :** स्थायी सम्पंत्तियों पर ह्रास की गणना चालू मूल्य पर की जायेगी। सम्पत्ति के हासिल मूल्य एवं चालू मूल्य के अन्तर को पूँजी संचय खाता में हस्तांतरित कर दिया जायेगा ।
3. **मौदिक मदें :** रोकड़, ऋण, देनदार, लेनदार, प्राप्य बिल तथा देय बिल, आदि मौद्रिक मदें हैं । इन पर मूल्य-स्तर में परिवर्तन का कोई प्रभाव नहीं पड़ता है । इन पर हुए लाभ-हानि को अलग विवरण में दिखाया जाता है ।
4. **अमौदिक मदें :** मशीन, भवन, प्लाण्ट, फर्नीचर आदि को अमौद्रिक मदों के अन्तर्गत रखा जाता है ।
5. **चालू कार्य :** इसका मूल्यांकन उसी प्रकार किया जाता है जिस प्रकार स्टॉक का मूल्यांकन किया जाता है ।
6. **चालू दायित्व :** चालू दायित्व को ऐतिहासिक मूल्य पर ही दिखाया जाता है ।

22.2 सम्बन्धित उदाहरण

उदाहरण : 1

एक औद्योगिक कम्पनी में माल के स्टॉक का अंतिम शेष इस प्रकार है–

	1981	1982	1983	1984	1985
रुपया	80,000	82,680	86,250	86,620	87,250

1981 वर्ष को आधार वर्ष मानकर जबकि सूचक अंक 100 था, यह प्रदर्शित करें कि स्टॉक में वृद्धि कितनी हुई है ? विभिन्न वर्षों का सूचक अंक इस प्रकार हैं–

1982	1983	1984	1985
106	115	122	125

हल :

वर्ष	बही खाता में स्टॉक रुपया	सूचक अंक	समायोजित मूल्य	वास्तविक वृद्धि या कमी
1981	80,000	100	8,000	–
1982	82,680	106	78,000	–2,000
1983	86,250	115	75,000	–5,000
1985	86,620	122	71,000	–9,000
1985	87,500	125	70,000	–10,000

ऊपरोक्त विवरण से यह स्पष्ट है कि स्टॉक के वास्तविक मूल्य में बराबर कमी हुई है, जबकि उसका पुस्तक मूल्य बराबर बढ़ते रहा है ।

स्टॉक का समायोजित मूल्य इस प्रकार निकाला गया–

चालू वर्ष + 100

चालू वर्ष का सूचक अंक

$$1981 = \frac{80,000 \times 100}{100} = 80,000$$

$$1982 = \frac{82,680 \times 100}{106} = 78,000$$

$$1983 = \frac{86,250 \times 100}{115} = 75,000$$

$$1984 = \frac{86,620 \times 100}{122} = 71,000$$

$$1985 = \frac{87,500 \times 100}{125} = 70,000$$

उदाहरण : 2

X कं. को 1 जनवरी 1982 को 1,20,000 रु० का बैंक शेष था, जबकि मूल्य सूचक अंक 150 था । निम्नलिखित प्राप्ति एवं भुगतान तथा सम्बन्धित सूचक अंक है–

प्राप्तियाँ :

	रु०	सूचक अंक	भुगतान	रु०	सूचक अंक
अप्रैल 1.	विक्रय राशि 80,000	160	जुलाई 1 लागत एवं व्यय	1,90,000	170
नवम्बर 1.	विक्रय राशि 1,22,500	175	दिसम्बर-लाभांश	70,000	180

मूल्य परिवर्तन के प्रभाव स्वरूप लाभ या हानि की गणना कीजिये ।

हल :–

31 दिसम्बर 1982 को रोकड़ शेष का विवरण

	ऐतिहासिक	स्थिर	व्याख्या
प्रारंभिक शेष	1,20,000	1,44,000	$\left\{\frac{1,20,000 \times 180}{150}\right\}$
प्राप्ति : अप्रैल 1	80,000	90,000	$\left\{\frac{80,000 \times 180}{160}\right\}$
नवम्बर 1	1,22,500	1,26,000	$\left\{\frac{1,22,500 \times 180}{175}\right\}$
भुगतान :	3,22,500	3,60,000	
जुलाई-1	1,19,000	1,26,,000	$\left\{\frac{1,19,000 \times 180}{170}\right\}$
दिसम्बर-1	70,000	70,000	$\left\{\frac{70,000 \times 180}{180}\right\}$
शेष	189,000	1,96,000	
	1,33,500	1,64000	
वास्तविक रोकड़		1,33,500	
मूल्य परिवर्तन से हानि		रु० 30,500	

उदाहरण : 3

Z कं० की 31 दिसम्बर 1982 को निम्न-स्थायी संपत्तियाँ थीं–

	लागत रु०	ह्रास रु०	शुद्ध रु०
भूमि	3,00,000	–	3,00,000
भवन	8,00,000	2,40,000	5,60,000
प्लांट एवं मशीन	26,00,000	9,60,000	16,40,000
	37,00,000	12,00,000	25,00,000

प्लांट एवं मशीन में 1 जनवरी 1982 को स्थापित 6,00,000 रु० की मशीन सम्मिलित है । भवन पर 5% और मशीन पर 10% उनके मौलिक मूल्य पर ह्रास निकाला गया ।

प्रतिस्थापन्न लागत मूल्य सूचक अंक निम्न है :

प्राप्ति	तिथि को	1 जनवरी 1982	31 दिसम्बर, 1982
भूमि	100	250	300
भवन	100	200	220
प्लांट एवं मशीन	100	180	225

चालू लागत लेखांकन विधि द्वारा आर्थिक चिट्ठा को इन मदों पर मूल्य परिवर्तन के प्रभाव को दिखलाइए ।

हल :

इससे स्थायी सम्पत्तियों एवं चालू लागत लेखांकन संचय पर प्रभाव पड़ता है, जो निम्न है–

(i) स्थायी सम्पत्तियाँ	चालू लागत	ह्रास	शुद्ध
भूमि	9,00,000	–	9,00,000
भवन	17,60,000	5,28,000	12,32,000
प्लाण्ट एवं मशीन	52,50,000.	21,00,000	31,50,000
	79,10,000	26,28000	52,82,000

(ii) चालू लागत लेखांकन संचय :

सम्पत्तियों के मूल्य में वृद्धि रु०

रु० (79,10,000 – 37,00,000) = 42,10,000

घटाव–ह्रास में वृद्धि–

रु० (26,28,000 – 12,00,000) = 14,28,000

27,82,000

जोड़ ह्रास समायोजन– 2,56,500

रु० 30,38,500

गणनायें :–

(अ) चालू लागत–

भूमि = $3,00,000 \times \frac{300}{100} = 9,00,000$

भवन = $8,00,000 \times \frac{220}{100} = 17,60,000$

प्लान्ट एवं मशीन–

मौलिक – $20,00,000 \times \frac{220}{100} = 45,00,000$

अतिरिक्त – $6,00,000 \times \frac{225}{100} = 7,50,000$

रु० 79,10,000

(ब) ह्रास राशि–

भवन $2,40,000 \times \frac{220}{100}$ = 5,28,000

प्लान्ट एवं मशीन–

मौलिक–$9,00,000 \times \frac{225}{100}$ = 20,25,000

अतिरिक्त–$60,000 \times \frac{225}{100}$ = 75,000

26,28,000

(स) ह्रास समायोजन-

(i) भवन–

चालू लागत– 1-1-82 –		16,00,000	
वृद्धि		1,60,000	
ह्रास–5% 16,00,000 पर 1 वर्ष	=	80,000	
1,60,000 पर ½ वर्ष	=	4,000	
ह्रास निकाला गया–		84,000	
800,000 × 5% दस से		40,000	
समायोजन		44,000	
			44,000

(ii)	प्लाण्ट एवं मशीन–		
	चालू लागत 1-1-82	36,00,000	
	1982 में वृद्धि	9,00,000	
	अतिरिक्त	600,000	
	अतिरिक्त मूल्य में वृद्धि	1,50,000	
ह्रास 10 प्रतिशत दर से–			
	36,00,000 पर 1 वर्ष –	3,60,000	
	9,00,000 पर ½ वर्ष –	45,000	
	6,50,000 पर 1 वर्ष –	60,000	
	1,50,000 पर ½ वर्ष –	7,500	
ह्रास निकासी		4,72,500	
		2,60,000	
समायोजन–		2,12500	
			2,12,500
कुल योग			2,56,500

22.3 पुनर्मूल्यांकन की सीमायें या कठिनाइयाँ

मुद्रास्फीति लेखांकन पद्धति में सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के सम्बन्ध में चालू क्रय शक्ति विधि एवं चालू लागत लेखा विधि लागू की जाती है । चालू क्रय शक्ति विधि द्वारा पुनर्मूल्यांकन सामान्य मूल्य स्तर में परिवर्तन के आधार पर किया जाता है । चालू लागत लेखा विधि में चुनी हुई सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन अलग-अलग सूचक अंकों के आधार पर किया जाता है । इस प्रकार सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन मुद्रास्फीति लेखांकन का मौलिक पक्ष है । लेकिन संपत्तियों के पुनर्मूल्यांकन में कुछ सीमायें या कठिनाइयाँ हैं, जो निम्नलिखित हैं–

1. पुनर्मूल्यांकन में लेखांकन के मौलिक सिद्धान्त का त्याग किया जाता है जिसके अनुसार सम्पत्तियों का लेखा उनकी वास्तविक लागत पर किया जाता है । वास्तविक लागत सर्वमान्य होती है और यह पक्षपात से स्वतंत्र होती है । यदि संपत्तियों का लेखा पुनर्मूल्यांकन मूल्य पर किया जाता है तो यह मूल्यांकन कर्त्ता का दृष्टिकोण रखता है । इसमें गलती या मिथ्या की संभवना बढ़ जाती है और अंकेक्षक का अधिक उत्तरदायित्व हो जाता है । इसके अलावे सरकारी मूल्य सूची के आधार पर पुनर्मूल्यांकन होने के कारण यह वास्तविक नहीं हो पाता है ।

2. पुनर्मूल्यांकन द्वारा प्रस्तुत लाभ वास्तविक रूप से प्राप्त नहीं माना जाता है और इसके आधार पर लाभांश भुगतान करना सुरक्षित नहीं होता है । यह लेखांकन का एक सर्वमान्य सिद्धान्त है कि यह लाभ अर्थात् अप्राप्त लाभ को लाभांश वितरण के लिए प्रयोग नहीं किया जाना चाहिए, बल्कि इसे पूँजीगत संचय में हस्तांतरित होना चाहिए ।

   यदि मन्दी काल में मूल्य-परिवर्तन के आधार पर पुनर्मूल्यांकन होगा तो ह्रास की राशि कम होगी या अधिक लाभांश का भुगतान होगा । लेकिन यह उचित नहीं है क्योंकि मंदी काल में प्रबन्ध को व्यवसाय की वित्तीय स्थिति मजबूत करने के लिए साधनों में बचत करनी पड़ती है ।

4. चूँकि आयकर अधिकारी पुनर्मूल्यांकित मूल्य पर मान्यता नहीं देते हैं और इस मूल्य पर ह्रास निकालने की अनुमति भी नहीं देते हैं । इसलिए सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन का कोई मतलब नहीं होता । भारत और दूसरे देशों में भी आयकर अधिकारी ह्रास निकालने के लिए सम्पत्ति की मौलिक लागत को ही आधार मानते हैं, इसके अलावे, प्रावधानों एवं दूसरे लेखांकन सिद्धान्तों एवं प्रयोगों के सम्बन्ध में आयकर अधिकारी के विभिन्न विचार हैं और उनके विचारों में अन्तर है ।

5. स्थायी सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के संबंध में एक मौलिक विरोध इस आधार पर किया जाता है कि यदि किसी सम्पत्ति का प्रतिस्थापन होता है तो जरूरी नहीं है कि वह सम्पत्ति उसी आर्थिक मूल्य की हो । यदि वह समान भी है तो नयी सम्पत्ति में विकास एवं नयी विशेषताएँ होती हैं । इसलिए यह निर्धारित करना कठिन हो जाता है कि कितना मूल्य उसमें विकास के लिए है और कितनी पुरानी संपत्ति के प्रतिस्थापन के लिए है । जब किसी संपत्ति का जीवन-काल समाप्त हो जाता है तो यह कोई जरूरी नहीं है कि उसका प्रतिस्थापन्न उसी श्रेणी की संपत्ति से किया जाय । यह व्यवसाय की आवश्यकता पर निर्भर करता है ।

6. यह संभावना रहती है कि मद्रास्फीति लेखांकन के प्रयोग से हैं और मूल्यवृद्धि को प्रोत्साहन मिल सकता है । इसमें अधिक ह्रास निकाला जाता है जिसका अर्थ है कि अधिक लागत और यह मूल्य वृद्धि करता है । यह तर्क दिया जाता है कि परम्परागत लेखाविधि में लागत पर आधारित मूल्य होते हैं, फिर भी मूल्य निर्धारण वर्तमान बाजार परिस्थितियों के अनुसार ही निर्धारित किए जाते हैं । इस प्रकार मुद्रास्फीति लेखांकन केवल वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत वित्तीय स्थिति पर मूल्य वृद्धि के प्रभावों को ध्यान में रखता है ।

7. कुछ लोगों का विचार है कि सम्पत्ति का जीवन काल समाप्त होने पर उनका प्रतिस्थानापन वित्तीय प्रबन्धक का उत्तरदायित्व है । यह उत्तरदायित्व लेखापाल का नहीं है । प्रभावपूर्ण प्रबन्ध का प्रतिस्थापन्न नहीं हो सकता है । लेखापाल केवल सूचनाएँ प्रस्तुत करता है जिनके आधार पर प्रबन्ध को कार्य करना पड़ता है ।

मुद्रास्फीति लेखांकन के अंतर्गत संपत्ति पूनर्मूल्यांकन के सम्बन्ध में जो ऊपर विचार प्रस्तुत हैं वे तर्कपूर्ण एवं उचित अवश्य हैं, लेकिन इस बात से इनकार नहीं किया जा सकता है कि मूल्यों में वृद्धि होती है अर्थात् मुद्रास्फीति वास्तविक तथ्य है । यदि किसी संपत्ति में कोई विकास नहीं भी होता है तो भी इसके उत्पादन लागत एवं मूल्य में वृद्धि होती है । यदि किसी संपत्ति का प्रतिस्थापन नहीं भी होता है तो पुराने आंकड़ों के आधार पर लाभ निर्धारण उचित रूप में हो सकता है । लाभ का निर्धारण वर्तमान आर्थिक मूल्यों के आधार पर होता है, जबकि स्थायी संपत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के सिद्धान्तों एवं विधियों के सम्बन्ध में विरोध होने पर भी वर्तमान समय में मूल्य वृद्धि की प्रवृत्ति के कारण आज मुद्रा-स्फीति लेखांकन पद्धति का महत्त्व बहुत है । यह भी सही है कि इसको लागू करने में कुछ व्यावहारिक कठिनाइयाँ हैं, लेकिन सैद्धान्तिक रूप से यह वर्तमान समय में तर्कपूर्ण लेखांकन विधि मानी जाती है ।

22.4 सारांश

पुनर्मूल्यांकन लेखांकन मुद्रा स्फीति लेखांकन का वह विशेष रूप है जहाँ सम्पत्तियों का मूल्यांकन चालू लागत लेखांकन तथा चालू क्रय शक्ति लेखांकन के आधार पर किया जाता है ।

चालू क्रय शक्ति लेखांकन के अंतर्गत मुद्रा के मूल्य में आये परिवर्तनों का लेखा किया जाता है, इसमें व्यक्तिगत सम्पत्तियों के मूल्य में परिवर्तनों को ध्यान नहीं दिया जाता है जबकि चालू लागत लेखांकन के अंतर्गत प्रत्येक सम्पत्ति या मद को अपने चालू मूल्य पर दिखलाया जाता है । अतः चालू क्रयशक्ति पद्धति के दोष का निवारण चालू लागत लेखाविधि के अन्तर्गत हो जाता है । क्योंकि ऐसा हो सकता है कि सामान्य मूल्य स्तर में वृद्धि हो रही हो तथा किसी विशेष सम्पत्ति के मूल्य में कमी हो रही हो । अतः चालू क्रयशक्ति में सामान्य मूल्य स्तर की वृद्धि को आधार माना जायेगा जबकि चालू लागत पद्धति में प्रत्येक सम्पत्ति की मूल्य पद्धति तथा कमी दोनों का ध्यान रखा जाता है ।

पूनर्मूल्यांकन लेखांकन की दो विधियाँ हैं–आंशिक तथा पूर्ण पुनर्मूल्यांकन । आंशिक में कुछ महत्त्वपूर्ण सम्पत्ति को तथा पूर्ण पुनर्मूल्यांकन में सभी सम्पत्तियों को ध्यान में रखा जाता है ।

पुनर्मूल्यांकन लेखांकन काफी व्यावहारिक होने के वावजूद इसका वास्तविक कार्यान्वयन काफी कठिन है। इसमें लेखांकन के मौलिक सिद्धांत का त्याग किया जाता है । आयकर विभाग इसे मान्यता प्रदान नहीं करता है ।

22.5 प्रयुक्त महत्त्वपूर्ण शब्द

चालू क्रयशक्ति पद्धति : इसमें सामान्य मूल्य-स्तर में होनेवाली वृद्धि या कमी को ध्यान में रखा जाता है ।

चालू लागत पद्धति : इसमें व्यक्तिगत सम्पत्ति अर्थात् प्रत्येक सम्पत्ति के मूल्य में होने वाली वृद्धि या कमी को आधार बनाया जाता है ।

पूनर्मूल्यांकन : सम्पत्तियों का वर्तमान मूल्य

22.6 अभ्यास हेतु प्रश्न

1. डी. कं० का सारांश आर्थिक-चिट्ठा निम्न है–

	रु०		रु०
रोकड़ एवं प्राप्य खाते	1,30,000	चालू देनदार	6,00,000
प्लांट एवं मशीन	14,00,000	दीर्घकालीन ऋण	10,00,000
		स्वामीगत पूँजी	11,00,000
कुल संपत्तियाँ	27,00,000		27,00,000

चालू मूल्य सूचक अंक 280 है । प्लांट एवं मशीन तथा दीर्घ-कालीन ऋण जब प्राप्त किये गये थे, उस समय सूचक अंक 180 था ।

सभी संपत्तियों एवं दायित्वों का पुनर्मल्यांकन करते हुए आर्थिक चिट्ठा प्रस्तुत कीजिये ।

2. जब परंपगरागत विधि से लेखांकन किया जाता है तो मुद्रास्फीति के समय स्थायी संपत्तियों का प्रतिस्थानापन के स्वरूप की व्याख्या कीजिये । इसके उपाय क्या हैं ?

3. निम्न सूचनाओं के आधार पर विक्रय लागत समायोजन की गणना कीजिये–

	ऐतिहासिक लागत	माल का सूचक अंक
प्रारंभिक स्टॉक (1-1-88)	4,000	100
वर्ष में क्रय	12,000	198
	16,000	औसत
अंतिम स्टॉक (31-12-88)	5,000	220
विक्रय लागत	11,000	

4. 1ली जनवरी को एक फार्म में 10,000 रु० की एक मशीन क्रय किया । इसका संभावित जीवनकाल 18 वर्ष है और कोई शेष मूल्य नहीं है । संपत्ति के संबंध में मूल्य सूचक अंक निम्न हैं–

1-1-87	100
1-1-90	160
31-12-90	175

आपको 1 जनवरी 1990 को और 31 दिसम्बर 1990 मशीन मूल्य ऐतिहासिक लागत लेखा विधि एवं चालू लागत लेखा विधि के आधार पर निर्धारित करना है, जबकि ह्रास स्थायी किस्त के आधार पर निकाला जाता है ।

22.7 पठनीय पुस्तकें

डॉ० के० जी० गुप्ता : प्रबंध लेखाविधि

मनमोहन एवं गोयल : प्रबंध लेखांकन के सिद्धांत ।

□□□