मूल्य-स्तर लेखांकन की विधियाँ
अथवा
मुद्रा स्फीति लेखांकन की विधियाँ
(Methods of Inflation Accounting)

मुद्रा स्फीति लेखांकन की प्रमुख विधियाँ निम्नलिखित हैं—

(1) चालू क्रय शक्ति विधि (Current Purchasing Power Method)

(2) पुनर्स्थापन लागत लेखांकन विधि (Replacement Cost Accounting Method)

(3) चालू मूल्य लेखांकन विधि (Current Value Accounting Method)

(4) चालू लागत लेखांकन विधि (Current Cost Accounting Method)

(1) चालू क्रय शक्ति पद्धति (Current Purchasing Power Method or C.P.P. Method)—इस पद्धति को सामान्य मूल्य-स्तर लेखा-विधि (General Price Level Accounting) अथवा समान रुपया लेखा-विधि (Common Rupee Accounting) भी कहते हैं। इस विधि का प्रादुर्भाव मई 1974 में ब्रिटेन के इन्स्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड एकाउन्टैन्ट्स ने किया। इसके अन्तर्गत चिट्ठा और आय विवरण की समस्त मदों को चालू रुपये की क्रय शक्ति (purchasing power of current rupee) में परिवर्तित करके दिखलाया जाता है और इस प्रकार वित्तीय विवरणों पर मुद्रा की सामान्य क्रय-शक्ति में परिवर्तनों के प्रभावों को दूर किया जाता है। इसमें किसी मद विशेष के

Scanned with CamScanner

मूल्य को वास्तविक वृद्धि या गिरावट की उपेक्षा की जाती है। वित्तीय विवरणों को रुपये की क्रय-शक्ति पर लाने के लिये किसी प्रचलित और स्वीकृत सामान्य मूल्य निर्देशांकों (General Price Index Number) का प्रयोग किया जाता है। उदाहरण के लिये भारत में रिजर्व बैंक ऑफ इंडिया द्वारा प्रकाशित थोक मूल्य सूचकांक का इसके लिये प्रयोग किया जाता है। इसके पश्चात् वित्तीय विवरणों की मदों का विश्लेषण करके उनके उदय (Origination) के समय का पता लगाया जाता है ताकि उस समय के सामान्य मूल्य-स्तर की तुलना चालू मूल्य-स्तर में आये परिवर्तन के आधार पर करके इन मदों को समायोजित किया जा सके।

पूरक वित्तीय विवरणों की तैयारी में मौद्रिक मदों (Monetary Items) और अमौद्रिक मदों (Non-Monetary Items) के बीच अन्तर किया जाता है।

सी० पी० पी० पद्धति के आधार पर वित्तीय विवरणों की तैयारी

इसके लिये निम्नलिखित प्रक्रिया अपनायी जाती है—

(1) स्थायी सम्पत्तियों और अंश पूँजी को चालू प्रतिस्थापन लागत पर दिखलाया जाय। इसके लिये प्रत्येक मद की मूल लागत को एक परिवर्तन कारक (Conversion Factor) अर्थात् चालू वर्ष के मूल्य-स्तर के ऐतिहासिक मूल्य स्तर के अनुपात से गुणा किया जाता है। सूत्र रुप में–

Converted Value of the Item = Original Cost of the Item × Conversion Factor

When, Conversion Factor :

= Current Year Index ÷ Year of Purchase Index

Alternatively Converted Value of the Item = $\frac{\text{Base (Or Current) Year Index}}{\text{Year of Purchase Index}}$ × Original Cost of the Item

उदाहरण के लिये मान लीजिये कि एक मशीन 2008 में 12,000 ₹ की क्रय की गयी। उस वर्ष का मूल्य निर्देशांक 120 था। यदि 2016 का मूल्य निर्देशांक 180 है तो 2016 के पूरक चिट्ठे में इसे $\frac{180}{120} \times 12,000 = 18,000$ ₹ पर दिखलाया जायेगा।

सम्पत्ति को उसके चालू मूल्य पर दिखलाने से यदि इसके मूल्य में कोई वृद्धि होती है तो वृद्धि की अतिरिक्त राशि से सम्बन्धित सम्पत्ति खाता डेबिट तथा पुनर्मूल्यन संचय खाता (Revaluation Reserve Account) क्रेडिट किया जाता है। इस खाते का प्रयोग समता अंश पूँजी को चालू मूल्य पर दिखलाने से हुई वृद्धि की हानि को पूरा करने के लिये किया जा सकता है।

(2) ह्रास-योग्य सम्पत्तियों पर ह्रास की गणना उनकी पुनर्वर्णित चालू लागत के आधार पर की जायेगी। यदि ऐतिहासिक लागत के आधार पर आगणित ह्रास की राशि दी हो तो उसे चालू मूल्य निर्देशांक का सम्बन्धित सम्पत्ति के क्रय के वर्ष के निर्देशांक के अनुपात से गुणा किया जाता है।

(3) वर्तमान वर्ष के चिट्ठे में सभी मौद्रिक मदें अपने चालू मूल्य पर ही होती हैं। अतः पूरक चिट्ठे में उन्हें उसी मूल्य पर दिखलाया जाता है। किन्तु तुलनात्मक चिट्ठा में पिछले वर्ष की मौद्रिक मदों को उपर्युक्त (1) में दिये सूत्र के आधार पर तथा वर्ष में हुई वृद्धि को औसत निर्देशांक के आधार पर पुनर्वर्णित किया जायेगा।

Scanned with CamScanner

(4) अमूर्त सम्पत्तियों पर विचार करते समय सावधानी से काम लेना चाहिये। चूँकि इन सम्पत्तियों के वसूली-योग्य मूल्य का अनुमान लगाना बहुत कठिन होता है, अत: रूढ़िवादिता की सामान्य परिपाटी का पालन करते हुए इनके पुनर्मूल्यन का कार्य त्यागा जा सकता है।

(5) मौद्रिक मदों के रोके रखने से क्रय शक्ति में परिवर्तन के लाभ अथवा हानि को पूरक लाभ-हानि खाते में पृथक से दिखलाया जायेगा। इस सम्बन्ध में ध्यान रहे कि मौद्रिक मदों से लाभ को लाभांश के रुप में नहीं वितरित किया जा सकता है।

(6) वर्ष-पर्यन्त चलने वाले लेन-देनों, जैसे क्रय, विक्रय, संचालन व्यय आदि को चालू मूल्य पर लाने के लिए निम्न सूत्र का प्रयोग किया जाता है—

$$\frac{\text{Base (or Current) Year Index}}{\text{Average Index of the year}} \times \text{Historical Value of the item}$$

यदि औसत निर्देशांक (Average Index) के सम्बन्ध में जानकारी नहीं है तो इसके लिये बीच वर्ष के निर्देशांक अथवा अवधि के प्रारम्भ और अन्त के निर्देशांकों के औसत का प्रयोग किया जा सकता है।

(7) बिक्रीत माल की लागत तथा अन्तिम स्कन्ध का मूल्य निर्धारित करने के लिये यह ज्ञात करना होगा कि बिक्रीत माल किस समय क्रय किया गया है। इसके लिये संस्था में प्रयुक्त स्कन्ध निर्गमन पद्धति पर ध्यान देना होगा। उदाहरण के लिये फीफो पद्धति के अन्तगत बिक्रीत माल की लागत प्रारम्भिक स्कन्ध और चालू क्रय के योग से अन्तिम स्कन्ध घटाकर प्राप्त लागत होगी तथा अन्तिम स्कन्ध चालू क्रय का भाग माना जायेगा। दूसरी ओर लीफो पद्धति के अन्तर्गत बिक्रीत माल की लागत में अधिकतर चालू क्रयें ही सम्मिलित होती हैं। हाँ, यदि चालू क्रय बिक्रीत माल की लागत से कम है तो प्रारम्भिक स्कन्ध का एक भाग भी बिक्रीत माल की लागत में सम्मिलित होगा। इस स्थिति में अन्तिम स्कन्ध गत वर्ष या वर्षों की क्रयों का भाग होगा। अत: बिक्रीत माल की लागत में सम्मिलित प्रारम्भिक स्कन्ध के लिये वर्ष के प्रारम्भ का निर्देशांक, चालू क्रयों के लिये वर्ष का औसत निर्देशांक तथा पिछले वर्षों में क्रय किये माल के लिये इनके क्रय के वर्ष का निर्देशांक प्रयोग किया जाता है। यह ध्यान रहे कि यदि अन्तिम स्कन्ध का शुद्ध वसूली मूल्य उसके इस प्रकार ज्ञात किये गये चालू क्रय शक्ति मूल्य से कम हो तो इसे उसके शुद्ध वसूली मूल्य पर ही दिखलाया जायेगा।

लाभ का निर्धारण
(Determination of Profit)

सी० पी० पी० पद्धति के अर्न्तगत लाभ के निर्धारण की दो पद्धतियाँ हैं—(1) शुद्ध परिवर्तन पद्धति तथा (2) आय-विवरण परिवर्तन (या पुनर्वर्णन) पद्धति।

(1) शुद्ध परिवर्तन पद्धति (Net Change Method)—यह पद्धति इस सामान्य लेखांकन सिद्धान्त पर आधारित है कि एक लेखावधि में स्वामियों की समता में परिवर्तन की राशि ही लाभ होती है। इस परिवर्तन को ज्ञात करने के लिये निम्न प्रक्रिया अपनायी जाती है—

(अ) ऐतिहासिक लेखा-विधि पद्धति से तैयार किये गये प्रारम्भिक आर्थिक चिट्ठे को वर्ष के अन्त की चालू क्रय-शक्ति (CPP) के रुप में बदला जाता है। इसमें मौद्रिक और अमौद्रिक सभी मदें पूर्व वर्णित आधार पर उचित परिवर्तन कारकों का प्रयोग करते हुए बदली जाती हैं। समता अंश पूँजी को भी बदला जाता है। आर्थिक चिट्ठे के दोनों पक्षों

Scanned with CamScanner

का अन्तर संचिति (reserve) होता है। वैकल्पिक व्यवस्था के अनुसार समता अंश पूँजी को न बदला जाय तथा आर्थिक चिट्ठे के अन्तर को 'समता' (Equity) माना जाये।

(ब) ऐतिहासिक लागत लेखा-विधि पद्धति के अन्तर्गत तैयार किये गये अन्तिम आर्थिक चिट्ठे को भी बदला जाता है। इसमें मौद्रिक मदें नहीं बदली जाती। समता अंश पूँजी को भी बदलने के पश्चात् आर्थिक चिट्ठे के दोनों पक्षों का अन्तर 'संचिति' माना जाता है। यदि समता अंश पूँजी को पुनर्वर्णित नहीं किया गया है तो अन्तर 'समता' माना जायेगा।

(स) यदि समता पूँजी को भी बदला गया है तो वर्ष के अन्त में संचिति का प्रारम्भिक संचिति पर आधिक्य वर्ष का लाभ होगा। यदि समता पूँजी को नहीं बदला गया है तो वर्ष के अन्त में समता का प्रारम्भिक समता पर आधिक्य लाभ होगा।

(2) आय विवरण परिवर्तन (या पुनर्वर्णन) पद्धति (Conversion or Restatement of Income Statement Method)—इस पद्धति के अन्तर्गत ऐतिहासिक लागत के आधार पर तैयार किये गये आय-विवरण को सी० पी० पी० के शब्दों में पुनर्वर्णित किया जाता है। इसके लिये निम्न आधार अपनाये जाते हैं—

(अ) बिक्री और परिचालन व्ययों को वर्ष के लिये लागू औसत दर पर बदला जाता है।

(ब) बिक्री की लागत को फीफो की मान्यता को ध्यान में रखते हुए पूर्व वर्णित आधार पर बदला जाता है।

(स) ह्रास की गणना सम्पत्ति के पुनर्वर्णित मूल्य पर की जा सकती है अथवा सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत पर आगणित ह्रास की राशि को उस सम्पत्ति पर लागू 'परिवर्तन कारक' (conversion factor) के आधार पर बदला जा सकता है।

(द) कर और लाभांश को उन निर्देशांकों के आधार पर बदला जाएगा जो कि इनके भुगतान की तिथि पर प्रचलित थे।

(य) इस पद्धति के अन्तर्गत मौद्रिक मदों के धारण से लाभ या हानि की पृथक् से गणना करनी होगी तथा कुल लाभ अथवा हानि की राशि ज्ञात करने के लिये इसे आय विवरण में लिखा जायेगा।

चालू क्रय-शक्ति पद्धति के दोष या कमियाँ–चालू क्रय-शक्ति पद्धति का प्रयोग जर्मनी, आस्ट्रेलिया व संयुक्त राष्ट्र अमरीका में अनेक कम्पनियों द्वारा किया गया है। यद्यपि यह पद्धति सरल है, फिर भी इसे मुद्रा-स्फीति लेखांकन में केवल पहला कदम ही माना जा सकता है। इस पद्धति की मुख्य कमियाँ निम्नलिखित हैं—

(i) यह पद्धति मुद्रा के मूल्य में हुए परिवर्तनों को ही ध्यान में रखती है, व्यक्तिगत सम्पत्तियों के मूल्य में हुए या हो रहे परिवर्तन को ध्यान में नहीं रखती है। कभी-कभी यह सम्भव है कि सामान्य कीमत स्तर में तो वृद्धि हो रही हो किन्तु किसी विशेष सम्पत्ति के मूल्य में कोई वृद्धि न हो रही हो या कमी हो रही हो। ऐसी स्थिति में भी उस सम्पत्ति को सामान्य कीमत निर्देशांक के आधार पर बढ़ाकर दिखाया जाएगा।

(ii) यह पद्धति सैद्धान्तिक अधिक और व्यावहारिक कम लगती है।

(iii) भारत जैसे देश में, कीमत निर्देशांक भी सही नहीं हो सकते और इन दूषित निर्देशांकों के आधार पर मूल्य परिवर्तन करके तैयार किये गये पूरक विवरण असत्य स्थिति का प्रदर्शन कर सकते हैं।

Scanned with CamScanner

(2) **पुनर्स्थापन लागत लेखांकन पद्धति (Replacement Cost Accounting)**—पुनर्स्थापन लागत लेखांकन पद्धति चालू क्रय-शक्ति पद्धति पर सुधार है। चालू क्रय-शक्ति पद्धति की सबसे बड़ी कमी यह है कि यह किसी विशेष सम्पत्ति की व्यक्तिगत कीमत निर्देशांक (Individual Price Index) को ध्यान में नहीं रखती है। इसके विपरीत पुनर्स्थापन लागत पद्धति मूल्य परिवर्तन हेतु सामान्य कीमत निर्देशांक का प्रयोग न करके प्रत्येक सम्पत्ति से प्रत्यक्ष रुप से सम्बन्धित व्यक्तिगत निर्देशांकों का प्रयोग करती है। इस प्रकार इस पद्धति में अनेक प्रकार के निर्देशांकों का प्रयोग किया जाता है। व्यवहार में इन विभिन्न प्रकार के निर्देशांकों की उपलब्धि कठिन होती है। बहुत से आलोचकों ने इस पद्धति को इस आधार पर भी तिरस्कृत किया है कि इसमें विषयनिष्ठता (objectivity) तत्व का पूर्ण अभाव होता है।

(3) **चालू मूल्य लेखांकन पद्धति (Current Value Accounting Method)**—कीमत-स्तर लेखांकन की इस पद्धति के अन्तर्गत सभी सम्पत्तियों एवं दायित्वों को चिट्ठे में चालू मूल्य पर दिखाया जाता है। वर्ष के प्रारम्भ में व वर्ष के अन्त में शुद्ध सम्पत्तियों का मूल्य ज्ञात कर लिया जाता है और इन दोनों प्रकार के शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य में अन्तर को लाभ-हानि मानते हैं। इस विधि में भी पुनर्स्थापन लागत लेखांकन पद्धति की भाँति सम्बद्ध चालू मूल्यों को निर्धारित करना जटिल कार्य है।

(4) **चालू लागत लेखा-विधि पद्धति (Current Cost Accounting Method)**—मूल्य-स्तर के परिवर्तनों की सूचना देने में सी० पी० पी० पद्धति के अपर्याप्त होने की सामान्य शिकायत पर इंग्लैण्ड की सरकार ने सर फ्रेन्सिस सेन्डीलैन्ड्स की अध्यक्षता में एक समिति गठित की। इस समिति की रिपोर्ट सितम्बर 1975 में प्रकाशित हुई जिसमें इस समिति ने चालू लागत लेखा-विधि पद्धति की सिफारिश की। इस समिति की सिफारिशों का पर्याप्त व्यापक अध्ययन और विचार-विमर्श करने के पश्चात् 'Inflation Accounting Committee' ने मार्च 1980 में जारी किये गये Statement of Accounting Practice—16 (SSAP-16) द्वारा अब इस पद्धति को अपनाने का अन्तिम निर्णय ले लिया है।

सी० सी० ए० पद्धति के अन्तर्गत लाभ-हानि खाते और चिट्ठे की प्रत्येक मद अपने चालू मूल्य/लागत पर दिखलायी जाती है, न कि सी० पी० पी० पद्धति की तरह सामान्य मूल्य स्तर पर। इस पद्धति का उद्देश्य कम्पनी की परिचालन सम्पत्तियों (operating assets) के रखरखाव और प्रतिस्थापन के लिये पर्याप्त आयोजन/समायोजन करना तथा व्यावसायिक कार्यकरण से लाभ और मूल्य वृद्धि काल में रखी सम्पत्तियों से लाभ (Operating profits and holding gains) को पृथक-पृथक दिखलाना है।

सी० सी० ए० पद्धति की प्रमुख बातें (Main Features of C.C.A. Method)

(i) **स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन (Valuation of Fixed Assets)**—चिट्ठे में स्थायी सम्पत्तियों को 'व्यवसाय के लिये उनके मूल्य' पर दिखलाया जायेगा, न कि उनकी ह्रासित मूल लागत पर। 'व्यवसाय के लिये उनके मूल्य' के निम्नलिखित तीन अर्थ होते हैं—

(अ) **शुद्ध प्रतिस्थापन मूल्य (Net Replacement Value)**—इसका आशय विद्यमान सम्पत्ति की नई इकाई के क्रय के लिये आवश्यक धन में से उसके व्यतीत जीवन काल का ह्रास घटाने के पश्चात् अवशेष राशि से होता है। उदाहरण के लिये मान लीजिये कि एक मशीन जिसकी मूल लागत 1,00,000 ₹ है, अनुमानित कार्य जीवन 10 वर्ष है और जो 4 वर्ष चल चुकी है, उसकी नई इकाई का मूल्य अब 1,50,000 ₹ है। यदि इस

Scanned with CamScanner

मशीन का निस्तारण मूल्य शून्य हो तो अब उसका शुद्ध प्रतिस्थापन मूल्य 1,50,000 ₹ –बीते 4 वर्षों का ह्रास 60,000 ₹ = 90,000 ₹ होगा।

(ब) शुद्ध वसूली मूल्य (Net Realizable Value)—इससे आशय विद्यमान सम्पत्ति के तुरन्त विक्रय से प्राप्त शुद्ध रोकड़ मूल्य से होता है।

(स) आर्थिक मूल्य (Economic Value)—इसका आशय सम्पत्ति को उसके बकाया जीवन काल में प्रयोग करने से अर्जित होने वाली शुद्ध आय के वर्तमान मूल्य से होता है।

SSAP(Statement of Standard Accounting Practice)-16 के अन्तर्गत उपरोक्त तीनों में से प्रथम को सर्वोत्तम माना गया है। किन्तु यदि किसी सम्पत्ति की शुद्ध प्रतिस्थापन लागत उसके शुद्ध वसूली मूल्य और आर्थिक मूल्य दोनों से अधिक है तो ऐसी स्थिति में सम्पत्ति को उसके शुद्ध वसूली मूल्य और आर्थिक मूल्य में जो भी अधिक हो, पर मूल्यांकित करना चाहिये। स्व-अधिकृत भूमि और भवन का व्यवसाय के लिये उनका मूल्य ज्ञात करने के लिये सामान्यतया इनके वर्तमान प्रयोग के लिये खुले बाजार मूल्य को लिया जायेगा तथा इस मूल्य में उनके अधिग्रहण के अनुमानित व्ययों को जोड़ा जायेगा। संयंत्र व मशीनरी को उसकी शुद्ध चालू प्रतिस्थापन लागत पर मूल्यांकित करना चाहिये। स्थायी विनियोगों को अन्य स्थायी सम्पत्तियों की तरह ही दिखलाया जायेगा। उद्धृत (Quoted) विनियोगों को स्कन्ध बाजार के औसत मूल्य पर मूल्यांकित करना चाहिये तथा अ-उद्धृत (unquoted) विनियोगों का मूल्यांकन संचालकों के मतानुसार उस कम्पनी की चालू लागत के आधार पर शुद्ध सम्पत्ति मूल्य पर किया जायेगा जिसमें ये विनियोग किये गये हैं अथवा इन्हें इनसे होने वाली भावी आय के वर्तमान मूल्य के आधार पर मूल्यांकित किया जा सकता है। चालू सम्पत्ति की भाँति रखे विनियोगों को स्कन्ध और चालू कार्य की भाँति दिखलाया जायेगा। इस पद्धति के अन्तर्गत मौद्रिक सम्पत्तियों और सभी दायित्वों को उनकी ऐतिहासिक लागत पर दर्शाया जाता है अर्थात् इनमें किसी प्रकार के समायोजन की आवश्यकता नहीं होती है।

सी० सी० ए० पद्धति के अनुसार स्थायी सम्पत्तियों, ह्रासित मूल्य और ऐतिहासिक लागत लेखा-विधि पद्धति से उनकी ह्रासित मूल लागत के अन्तर को शुद्धथाती लाभ (Net Holding Gains) कहते हैं तथा इसे 'चालू लागत लेखा-विधि संचय' (Current Cost Accounting Reserve) अथवा पुनर्मूल्यन संचय (Revaluation Reserve) में हस्तान्तरित कर दिया जाता है।

(ii) चालू लागत परिचालन लाभ की गणना (Calculation of Current Cost Operating Profit)—इसकी गणना के लिये ऐतिहासिक लागत लेखा-विधि पद्धति से ज्ञात परिचालन लाभ में निम्नलिखित समायोजन किये जाते हैं—

(अ) ह्रास समायोजन (Depreciation Adjustment)

(ब) विक्रय की लागत के लिये समायोजन (Cost of Sales Adjustment)

(स) मौद्रिक कार्यशील पूँजी समायोजन (Monetary Working Capital Adjustment)

(द) दन्तिकरण समायोजन (Gearing Adjustment)

(य) स्थायी सम्पत्तियों के विक्रय पर समायोजन (Adjustment for Fixed Assets Disposal)

Scanned with CamScanner