अध्याय-VI

राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों पर भारतीय लेखांकन मानकों (चरण I व II के अंतर्गत) के कार्यान्वयन का प्रभाव

अध्याय-VI

राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों पर भारतीय लेखांकन मानकों (चरण I व II के अंतर्गत) के कार्यान्वयन का प्रभाव

6.1 परिचय

कार्पोरेट कार्य मंत्रालय, भारत सरकार ने भारतीय लेखांकन मानकों को कंपनी अधिनियम, 2013 की धारा 133 के अंतर्गत कंपनी (भारतीय लेखांकन मानकों) नियम, 2015, द्वारा भारतीय आर्थिक एवं विधिक परिवेश को ध्यान में रखते हुए तथा अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग मानकों का सन्दर्भ देते हुए अधिसूचित किया। भारतीय लेखांकन मानक अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग मानकों के अनुरूप थे जोकि सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों से मुख्यतः तीन दृष्टिकोणों में भिन्न थे: अर्थात उचित मूल्यांकन, कानूनी रूप से अधिक तथ्यों एवं बैलेंस शीट पर महत्त्व। 1 अप्रैल 2016 से कम्पनियों के निर्धारित वर्ग द्वारा इन भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाया जाना अनिवार्य है। 31 मार्च 2020 को 39 भारतीय लेखांकन मानक लागू हैं। कार्पोरेट कार्य मंत्रालय समय-समय पर कम्पनी (भारतीय लेखांकन मानकों) नियम 2015 में संशोधन के माध्यम से अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय रिपोर्टिंग मानकों के साथ अभिसरण रखने के लिए भारतीय लेखांकन मानकों में संशोधन करता है। 39 भारतीय लेखांकन मानकों की सूची **परिशिष्ट 6.1** में दी गई है।

लेखापरीक्षा का उद्देश्य चरण I एवं II में भारतीय लेखांकन मानक के कार्यान्वयन का अध्ययन करना था जिससे यह आंकलन किया जा सके कि क्या भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाते समय राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों के विभिन्न प्रावधानों की अनुपालना की जा रही थीं एवं उनका राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों की वित्तीय विवरणियों पर क्या प्रभाव था।

6.2 भारतीय लेखांकन मानकों का कार्यान्वयन

भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन के विभिन्न चरण नीचे दिए गए हैं:

(i) चरण-I

1 अप्रैल 2016 या उसकी बाद की अवधि से निम्नलिखित कम्पनियों पर भारतीय लेखांकन मानक 31 मार्च 2016 को समाप्त अवधि या उसके बाद के तुलनात्मक आंकड़ों सहित अनिवार्य रूप से लागू होंगे।

- जिन कम्पनियों की इक्विटी या ऋण प्रतिभूतियां सूचीबद्ध हैं या जो भारत में या भारत के बाहर किसी भी स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध किए जाने की प्रक्रिया में हैं एवं उनकी नेटवर्थ ₹500 करोड़ या उससे अधिक है.

- उपरोक्त के अंतर्गत सम्मिलित कम्पनियों के अतिरिक्त जिन कम्पनियों की कुल नेटवर्थ ₹500 करोड़ या उससे अधिक है।
- होल्डिंग, सहायक, संयुक्त उद्यम या ऊपर सम्मिलित कम्पनियों की सहयोगी कम्पनियां।

(ii) चरण-II

1 अप्रैल 2017 या उसकी बाद की अवधि से निम्नलिखित कम्पनियों पर भारतीय लेखांकन मानक 31 मार्च 2017 को समाप्त अवधि या उसके बाद के तुलनात्मक आंकड़ों सहित अनिवार्य रूप से लागू होंगे।

- जिन कम्पनियों की इक्विटी या ऋण प्रतिभूतियां सूचीबद्ध हैं या जो भारत में या भारत के बाहर किसी भी स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध किए जाने की प्रक्रिया में हैं एवं जिनकी नेटवर्थ ₹500 करोड़ से कम है।
- चरण I के अंतर्गत सम्मिलित कम्पनियों के अतिरिक्त गैर सूचीबद्ध कम्पनियां जिनकी नेटवर्थ ₹250 करोड़ या उससे अधिक है परन्तु ₹500 करोड़ से कम हैं.
- होल्डिंग, सहायक, संयुक्त उद्यम या ऊपर सम्मिलित कम्पनियों की सहयोगी कम्पनियां।

(iii) भारतीय लेखांकन मानकों का स्वेच्छा से अपनाया जाना

कोई भी कंपनी 1 अप्रैल, 2015 को या उसके बाद शुरू होने वाली लेखाकरण अवधि के लिए 31 मार्च 2015 या उसके बाद समाप्त अवधि के लिए तुलनात्मक वित्तीय विवरणियों सहित भारतीय लेखांकन मानकों का पालन कर सकती है। हालाँकि, कोई कम्पनी एक बार स्वैच्छिक या अनिवार्य रूप से भारतीय लेखांकन मानकों के अनुसार रिपोर्ट करना आरम्भ करती है, तो वे भारतीय सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन पद्धति पर वापस नहीं लौट सकती।

6.3 लेखापरीक्षा का कार्यक्षेत्र एवं पद्धति

31 मार्च 2020 तक कुल 27 राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम (दो[75] सांविधिक निगमों के अतिरिक्त) थे। इस अध्ययन में राज्य के चार विद्युत क्षेत्र के उद्यमों द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन को शामिल किया गया जिनके द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाना (चरण I: तीन[76] सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम एवं चरण II: एक[77] सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम) अपेक्षित था। विवरण नीचे **तालिका-6.1** में दिया गया है:

---

[75] *हिमाचल पथ परिवहन निगम व हिमाचल प्रदेश वित्त निगम।*

[76] *हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड, ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड व हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड।*

[77] *हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड।*

तालिका-6.1: राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम जिन्होंने भारतीय लेखांकन मानक अपनाए एवं जिनकी समीक्षा की गई

क्र. सं.	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम	अभ्युक्तियाँ
1.	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत् बोर्ड लिमिटेड	कम्पनी ने 2017-18 से भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाया, हालाँकि 2016-17 से भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाना आवश्यक था।
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत् बोर्ड लिमिटेड की सहायक कंपनी होने के कारण, 2016-17 से भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाया।
3.	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	भारतीय लेखांकन मानकों को 2016-17 से अपनाया।
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	कम्पनी द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों को चरण-II से अपनाया जाना अपेक्षित था, तदनुसार कम्पनी ने भारतीय लेखांकन मानक 2017-18 से अपनाए।

उपरोक्त में से राज्य के एक विद्युत क्षेत्र का उद्यम (हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत् बोर्ड लिमिटेड) अपनी ऋण प्रतिभूतियों के लिए मुम्बई स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध है एवं इसकी एक सहायक कम्पनी ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड थी। शहरी विकास एवं नगर एवं ग्राम नियोजन के प्रशासनिक नियंत्रण के अंतर्गत निगमित (20 जुलाई 2016) एक राज्य सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम[78] ने स्वैच्छिक आधार पर भारतीय लेखांकन मानक के अनुसार 31 मार्च 2017 को समाप्त वर्ष के लिए अपना प्रथम वित्तीय विवरण तैयार किया था। अतः इसको डेस्क समीक्षा के लिए विचार नहीं किया गया क्योंकि लेखाओं में सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों से भारतीय लेखांकन मानकों में कोई परिवर्तन शामिल नहीं था। भारतीय लेखांकन मानकों को पहली बार अपनाने के लिए यह अपेक्षित था कि एक इकाई यह जानकारी दे कि सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों से भारतीय लेखांकन मानकों में संक्रमण शामिल नहीं था।

भारतीय लेखांकन मानकों को पहली बार अपनाने के लिए यह अपेक्षित था कि एक इकाई यह जानकारी दे कि सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों से भारतीय लेखांकन मानकों में पारगमन से उसकी बैलेंस शीट, वित्तीय प्रदर्शन एवं नकदी प्रवाह पर क्या प्रभाव पड़ा है। राज्य के दो सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने अर्थात हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड एवं हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड ने अपनी वित्तीय विवरणियों में टिप्पणियों के माध्यम से भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के प्रभाव का प्रकटीकरण किया है। लेखापरीक्षा

[78] *धर्मशाला स्मार्ट सिटी लिमिटेड।*

ने इन प्रकटीकरणों की डेस्क समीक्षा की एवं इस प्रतिवेदन के निष्कर्ष इस डेस्क समीक्षा पर आधारित हैं।

6.4 भारतीय लेखांकन मानकों को पहली बार अपनाने की समीक्षा

भारतीय लेखांकन मानक 101 - एक कम्पनी द्वारा पहली बार भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाते समय अनुसरण की जाने वाली प्रक्रिया निर्धारित करता है। पहली बार भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाते समय, वित्तीय परिणामों में भारतीय लेखांकन मानकों के अनुसार उसकी इक्विटी एवं शुद्ध लाभ/हानि एवं सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन भारतीय सिद्धांतों के अनुसार इक्विटी एवं शुद्ध लाभ/हानि का समायोजन होना चाहिए जिससे पूर्व भारतीय सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन सिद्धांतों से भारतीय लेखांकन मानकों में पारगमन के परिणामस्वरूप बैलेंस शीट एवं लाभ एवं हानि विवरणी में हुए महत्वपूर्ण समायोजनों को हितधारक समझ सकें।

भारतीय लेखांकन मानक 101 का अंतनिर्हित सिद्धांत यह है कि इसे पहली बार अपनाने वाले को इस प्रकार वित्तीय विवरण तैयार करना चाहिए जैसे कि उसने हमेशा भारतीय लेखांकन मानक लागू किए हैं। हालाँकि, इसने भारतीय लेखांकन मानकों के पूर्ण पूर्वव्यापी प्रभाव के सिद्धांत के लिए दो प्रकार के अपवादों की अनुमति दी अर्थात अनिवार्य अपवाद एवं स्वैच्छिक अपवाद। स्वैच्छिक अपवादों (पारगमन की तिथि[79] से लागू) में निम्नलिखित सम्मिलित हैं :

(i) भारतीय लेखांकन मानक 16 - संपत्ति, संयंत्र एवं उपकरण

पहली बार अपनाने वाला भारतीय लेखांकन मानक में संक्रमण की तिथि को उसकी संपत्ति, संयंत्र एवं उपकरण की कोई वस्तु को उसके उचित मूल्य[80] पर मापने का चुनाव कर सकता है एवं इस दिनांक पर उस उचित मूल्य को उसकी मानित लागत[81] मान सकता है या उनकी सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों की रखाव लागत पर मापने का चयन कर सकता है।

लेखापरीक्षा ने देखा कि सभी चारों राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने उनके संपत्ति, संयंत्र व उपकरण को रखाव लागत पर मूल्यांकित करने का विकल्प का चयन किया. हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड ने भी लेनदेन की दिनांक पर मूल्य वाली अमूर्त परिसम्पति को मानित मूल्य मानने का विकल्प का चयन किया. हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड

---

79 *भारतीय लेखांकन मानक में संक्रमण की तारीख सबसे शुरुआती अवधि की शुरुआत है जिसके लिए एक कंपनी पहले भारतीय लेखांकन मानक वित्तीय विवरणियों में भारतीय लेखांकन मानक के तहत पूर्ण तुलनात्मक जानकारी प्रस्तुत करती है। विश्लेषणाधीन कंपनियों के लिए संक्रमण की तिथि 01 अप्रैल 2015 है।*

80 *उचित मूल्य वह मूल्य है जो किसी परिसंपत्ति को बेचने के लिए प्राप्त किया जाएगा या माप तिथि पर बाजार सहभागियों के बीच एक व्यवस्थित लेनदेन में देयता को स्थानांतरित करने के लिए भुगतान किया जाएगा।*

81 *एक निश्चित तिथि पर लागत या मूल्यह्रास लागत के लिए सरोगेट के रूप में उपयोग की जाने वाली राशि। बाद में मूल्यह्रास या परिशोधन मानता है कि इकाई ने शुरू में दी गई तारीख पर परिसंपत्ति या देयता को मान्यता दी थी और इसकी लागत मानित लागत के बराबर थी।*

ने स्वीकार किया (जून 2021) कि कम्पनी ने लेनदेन की दिनांक पर अपने सभी संपत्ति, संयंत्र व उपकरण के लिए रखाव लागत जारी रखने का चुनाव किया है एवं लेनदेन की दिनांक पर मूल्य वाली अमूर्त परिसम्पति को मानित मूल्य मानने का विकल्प का चयन किया है।

(ii) भारतीय लेखांकन मानक 27 - एकल वित्तीय विवरण

जब एक कम्पनी पृथक वित्तीय विवरणी तैयार करती है तो, भारतीय लेखांकन मानक 27 के अनुसार यह अपेक्षित होता है कि वह अपनी सहायक कम्पनियों, संयुक्त रूप से नियंत्रित संस्थाओं एवं सहयोगियों में निवेश का लेखांकन या तो लागत या भारतीय लेखांकन मानक 109 (वित्तीय विलेखों) के अनुसार करें। यदि पहली बार अपनाने वाला इस तरह के निवेश को भारतीय लेखांकन मानक 27 के अनुसार लागत पर मापता है तो यह उस निवेश को या तो भारतीय लेखांकन मानक 27 के अनुसार निर्धारित लागत पर या इसके अलग प्रारंभिक भारतीय लेखांकन मानक बैलेंस शीट में मानित लागत पर मापेगा। इस तरह के निवेश की मानी गई लागत संक्रमण की तारीख पर या उस तारीख पर सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों पर वहन राशि के अनुसार उचित मूल्य होगी।

लेखापरीक्षा समीक्षा ने इंगित किया कि दो राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम (हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड एवं हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड) ने सहायक कम्पनियों में निवेश को रखाव मूल्य पर मापने का चयन किया। अन्य दो राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों (ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड, हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड की सहायक कम्पनी होने का कारण) एवं हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड की कोई सहायक कम्पनी या संयुक्त रूप से नियंत्रित इकाई या सहायक नहीं थी।

(iii) भारतीय लेखांकन मानक 17 - पट्टे (अब भारतीय लेखांकन मानक 116)

एक कम्पनी मूल्यांकन कर सकती है कि संक्रमण तिथि पर मौजूद व्यवस्था में संक्रमण तिथि पर मौजूद तथ्यों एवं परिस्थितिओं के आधार पर पट्टा व्यवस्था है, सिवाय वहां जहाँ प्रभाव तत्त्वहीन/अमूर्त हैं।

लेखापरीक्षा ने देखा कि एक सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम (हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड) ने संक्रमण तिथि से अपनी वित्तीय विवरणियों में भारतीय लेखांकन मानक 17 के अनुसार पट्टा वर्गीकरण अपनाया, जबकि शेष तीन[82] राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने भारतीय लेखांकन मानक 17 का अनुपालन नहीं किया।

---

[82] *हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड, ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड व हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड।*

6.5 चयनित प्रमुख क्षेत्रों पर भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन का प्रभाव

भारतीय लेखांकन मानकों का कार्यान्वयन कर के बाद लाभ, राजस्व, कुल संपत्ति एवं नेटवर्थ के मूल्यांकन को प्रभावित कर सकता है। राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के समय चयनित विकल्प के आधार पर मूल्य घट या बढ़ सकता है। समीक्षा के लिए चयनित चार राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के सम्बन्ध में उपरोक्त लेखा क्षेत्रों पर कार्यान्वयन के प्रभाव की समीक्षा के परिणाम नीचे दिए गए हैं:

6.5.1 कर के पश्चात् लाभ पर प्रभाव

लेखापरीक्षा में भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन की समीक्षा ने इंगित किया कि भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के परिणामस्वरूप हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड के मुनाफे में वृद्धि हुई थी, जबकि वर्ष 2016-17 में हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड[83] की हानि बढ़ गई थी, जैसा कि नीचे **तालिका-6.2** में दिया गया है।

तालिका-6.2: भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने से कर के पश्चात् लाभ पर प्रभाव

(₹ करोड़ में)

क्र. सं.	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम	कर के बाद लाभ/हानि में कमी	कर के बाद लाभ/हानि में वृद्धि	निवल प्रभाव लाभ (-) हानि
1	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड	(-) 76.82	(-) 144.05	(-) 67.23
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	-	-	-
3	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	(-) 0.16	0.70	0.54
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	-	-	-

ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड की जलविद्युत परियोजना का वाणिज्यिक संचालन अभी शुरू होना बाकी है, इसलिए इसने अभी तक अपना पहला लाभ एवं हानि खाता (2019-20 तक) तैयार नहीं किया है। हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड के मामले में, भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन के कारण लाभ एवं हानि लेखे पर कोई प्रभाव नहीं पड़ा।

---

[83] *2016-17 के दौरान हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड ने सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांत के तहत (-)₹44.21 करोड़ की हानि दर्ज की। यद्यपि इसमें भारतीय लेखांकन मानक के तहत समायोजन के पश्चात(-)₹111.44 करोड़ की वृद्धि हुई।*

हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत् बोर्ड लिमिटेड एवं हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कोरपोरेशन लिमिटेड के प्रबंधन ने आपत्तियों को स्वीकार (जून 2021) कर लिया है।

6.5.1.1 कर के पश्चात लाभ में वृद्धि/कमी में योगदान करने वाले कारक

भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के परिणामस्वरूप राजस्व, व्यय, परिसंपत्तियों एवं देनदारियों की विभिन्न मदों के मूल्यांकन में परिवर्तन राज्य में सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के कर के पश्चात् लाभ को बड़े पैमाने पर प्रभावित कर सकता है।

लेखापरीक्षा विश्लेषण ने इंगित किया कि हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड के कर के पश्चात् लाभ में ₹0.54 करोड़ की वृद्धि मूलतः चालू पूंजीगत कार्य से आय (₹0.70 करोड़) एवं व्यय (₹0.16 करोड़) के समायोजन के कारण हुई, जिसे विपरीत (रिर्वसल) कर लाभ एवं हानि लेखा में ले लिया गया।

हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड की हानि में ₹ 67.23 करोड़ की वृद्धि अन्य आय में ₹133.18 करोड़ की कमी के कारण रही (भारतीय लेखांकन मानकों में पारगमन से पहले ₹330.39 करोड़ एवं सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन सिद्धांत से भारतीय लेखांकन मानकों में पारगमन के बाद ₹197.21 करोड़ के अंतर के कारण) एवं अन्य व्यय में ₹76.82 करोड़ (सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन सिद्धांत के अनुसार लाभ एवं हानि लेखा तैयार करने के कारण ₹247.04 करोड़ एवं भारतीय लेखांकन मानकों के अनुसार ₹170.22 करोड़) की कमी एवं ₹10.87 करोड़ की असाधारण मदों के हटने (रिवर्सल) के कारण हुई।

हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड एवं हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड के प्रबंधन ने लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार (जून 2021) किया।

6.5.2 राजस्व की बुकिंग पर भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने का प्रभाव

भारतीय लेखांकन मानक 18 के तहत 'राजस्व' की परिभाषा में निवल मूल्य प्रतिभागियों से योगदान से संबंधित वृद्धि के अतिरिक्त वे सभी आर्थिक लाभ शामिल हैं जो एक इकाई की सामान्य गतिविधियों के दौरान उत्पन्न होते हैं जिसके परिणामस्वरूप नेट वर्थ में वृद्धि होती है। हालांकि सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों (भारतीय लेखांकन मानक 9 - राजस्व निर्धारण) के अनुसार राजस्व, प्राप्य या किसी उद्यम की सामान्य गतिविधियों के दौरान माल की बिक्री से, सेवाओं के प्रतिपादन से एवं अन्य लोगों द्वारा उद्यम के संसाधनों के उपयोग द्वारा प्राप्त ब्याज, रॉयल्टी एवं लाभांश से नकद का सकल अंतर्वाह या अन्य प्रतिफलों के रूप में परिभाषित है।

लेखापरीक्षा में पाया गया कि लेखापरीक्षा में समीक्षित चार राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों में से दो राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के परिणामस्वरूप राजस्व का समायोजन किया जैसा कि नीचे **तालिका-6.3** में दिया गया है:

तालिका-6.3: भारतीय लेखांकन मानकों के पारगमन का राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के राजस्व पर उद्यम-वार प्रभाव

(₹ करोड़ में)

क्र.सं.	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम	राजस्व में कमी	राजस्व में वृद्धि	निवल प्रभाव
1	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड	(-)149.98	(+)16.80	(-)133.18
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	-	-	-
3	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	-	(+)0.70	(+) 0.70
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	-	-	-

राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के राजस्व में वृद्धि/कमी के कारण निम्नानुसार दर्शाए गए हैं:

(i) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड के राजस्व में ₹16.80 करोड़ की वृद्धि राजस्व शीर्ष के अंतर्गत अपवादात्मक एवं असाधारण मदों (असाधारण क्रेडिट सहित बाढ़, चक्रवात, आग, आदि के कारण नुकसान के लिए सब्सिडी) को सम्मिलित करने के कारण हुई थी।

(ii) हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड के राजस्व में वृद्धि चालू पूंजीगत कार्य से आय के समायोजन के कारण हुई थी जिसे राजस्व में ले लिया गया।

(iii) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड के संबंध में राजस्व में कमी (₹149.98 करोड़) अन्य आय से वापसी (रिवर्सल) के कारण हुई। (पूर्व अवधि आय एवं ब्याज एवं वित्त शुल्क अर्थात मूल्यह्रास का अतिरिक्त प्रावधान- ₹0.03 करोड़, ब्याज एवं वित्त शुल्क का अतिरिक्त प्रावधान- ₹18.25 करोड़, पूर्व अवधि में अन्य अतिरिक्त प्रावधान-₹130.96 करोड़ एवं पूर्व अवधि से संबंधित अन्य आय-₹0.74 करोड़)।

हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड के प्रबंधन ने लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार (जून 2021) किया।

6.5.3 परिसंपत्तियों के कुल मूल्य पर भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने का प्रभाव

भारतीय लेखांकन मानक 16 - संपत्ति, संयंत्र एवं उपकरण, भारतीय लेखांकन मानक 38 - अमूर्त परिसंपत्ति, भारतीय लेखांकन मानक 32 - वित्तीय विलेख: प्रस्तुतीकरण, भारतीय लेखांकन मानक 109 - वित्तीय विलेख एवं भारतीय लेखांकन मानक 40 - निवेश परिसंपत्तियों

के तहत, निर्धारित लेखांकन के तरीकों में अंतर के कारण, भारतीय सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन पद्धति की तुलना में भारतीय लेखांकन मानकों के कार्यान्वयन से परिसंपत्ति का कुल मूल्य प्रभावित होता है। भारतीय लेखांकन मानक को पहली बार अपनाने से संबंधित भारतीय लेखांकन मानक 101 ने पहली बार अपनाने वाले को अपने सभी संपत्ति, संयंत्र व उपकरण के लिए रखाव मूल्य जारी रखने का चुनाव करने का विकल्प, जैसा कि भारतीय लेखांकन मानक में संक्रमण की तिथि पर भारतीय सामान्यतः स्वीकृत लेखांकन मानक के अंतर्गत मापित वित्तीय विवरणों में मान्य है एवं डी-कमीशनिंग देनदारियों के लिए आवश्यक समायोजन करने के बाद संक्रमण की तारीख पर इसकी मानित लागत के रूप में मूल्य वहन करने का विकल्प दिया। इस छूट का उपयोग भारतीय लेखांकन मानक 38 - अमूर्त संपत्ति एवं भारतीय लेखांकन मानक 40 - निवेश संपत्ति के तहत अमूर्त संपत्ति के मूल्यांकन के लिए भी किया जा सकता है।

सामान्यत: स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांतों से भारतीय लेखांकन मानक में पारगमन पर, राज्य के सभी सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने कुल परिसंपत्ति के मूल्य पर समायोजन किया। इनमें से एक ने वृद्धि की सूचना दी, दो ने कमी की सूचना दी एवं एक ने भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के परिणास्वरूप कुल परिसंपत्ति के मूल्य में कोई परिवर्तन नहीं होने की सूचना दी। राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों की कुल परिसंपत्ति पर राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम-वार प्रभाव नीचे **तालिका-6.4** में दिया गया है:

तालिका-6.4: राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम-वार भारतीय लेखांकन मानक को अपनाने का कुल परिसंपत्ति पर प्रभाव

(₹ करोड़ में)

क्र0 सं0	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम	कुल परिसंपत्ति के मूल्य में कमी	कुल परिसंपत्ति के मूल्य में वृद्धि	निवल प्रभाव
1	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड	(-) 746.10	(+)720.90	(-) 25.20
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	(-) 0.72	-	(-) 0.72
3	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	(-) 172.18	(+)172.72	(+) 0.54
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	(-) 0.0058	(+)0.0058	-

हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड (₹ 25.20 करोड़) एवं ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड (₹ 0.72 करोड़) की कुल परिसंपत्तियों के मूल्य में निवल कमी आई। हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड (₹0.54 करोड़) की कुल संपत्तियों के निवल मूल्य में वृद्धि देखी गई।

परिसंपत्तियों के मूल्य में वृद्धि/कमी के कुछ महत्वपूर्ण कारण का विवरण नीचे दिया गया है :

6.5.3.1 भारतीय लेखांकन मानक-I के अंतर्गत अपेक्षित पुनर्वर्गीकरण/प्रस्तुतिकरण के कारण परिसंपत्तियों पर प्रभाव

(i) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड में दीर्घावधि ऋणों एवं अग्रिमों (गैर-चालू परिसंपत्तियों) में ₹280.00 करोड़ की वृद्धि इसकी सहायक कंपनी (ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड) को दिए गए ऋणों एवं अग्रिमों को दीर्घावधि ऋण एवं अग्रिम शीर्ष के अंतर्गत शामिल करने के कारण थी, जिसे पहले अल्पावधि ऋण एवं अग्रिम के अंतर्गत दिखाया गया था।

(ii) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड की अन्य चालू वित्तीय परिसंपत्तियों में ₹167.63 करोड़ की वृद्धि सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांत के अंतर्गत व्यापार प्राप्तियों में बिल में न लिए गए राजस्व को छोड़ने के कारण हुई थी।

(iii) संपत्ति, संयंत्र एवं उपकरणों में ₹131.20 करोड़ (हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड) में वृद्धि न्यायालयों एवं भूमि अधिग्रहण अधिकारी के पास जमा राशियों को शामिल करने के कारण थी जिन्हें पहले अन्य गैर-चालू परिसंपत्तियों के अंतर्गत लिया गया था।

(iv) हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड की वित्तीय परिसंपत्तियों में ₹36.54 करोड़ की वृद्धि अल्पकालिक ऋणों एवं अग्रिमों तथा अन्य चालू परिसंपत्तियों को वित्तीय परिसंपत्तियों के रूप में पुनर्वर्गीकृत करने के कारण हुई।

(v) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड के संबंध में चालू परिसंपत्तियों के अंतर्गत अल्पावधि ऋणों एवं अग्रिमों में ₹265.45 करोड़ की कमी ठेकेदारों एवं आपूर्तिकर्ताओं को दिए गए अग्रिमों ₹58.33 करोड़, हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड से वसूली योग्य राशि ₹69.72 करोड़, वसूली योग्य राशि (अन्य) ₹46.57 करोड़ एवं न्यायालयों आदि में जमा, ₹90.83 करोड़ को वित्तीय परिसंपत्तियों (अन्य) के अंतर्गत सम्मिलित करने के कारण हुई थी।

(vi) ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड की कुल परिसंपत्ति में ₹0.72 करोड़ की कमी, संचालन पूर्व के व्यय (विविध व्यय के अंतर्गत) को सामान्य रिजर्व में ले जाने के कारण थी।

(vii) हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड की चालू परिसंपत्तियों (अल्पावधि ऋण एवं अग्रिम) में ₹25.20 करोड़ की कमी अन्य वित्तीय देयताओं (स्टाफ का सामान्य भविष्य निधि) के अंतर्गत कर्मचारियों के समायोजित सामान्य भविष्य निधि पर अर्जित एवं देय ब्याज को सम्मिलित नहीं करने के कारण थी।

ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड के प्रबंधन (अप्रैल 2021) एवं हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड एवं हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड दोनों के प्रबंधनों (जून 2021) ने लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार किया।

6.5.4 नेटवर्थ पर भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने का प्रभाव

नेटवर्थ (इक्विटी)[84] मालिकों के लिए उसकी इकाई के मूल्य का माप है। भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने पर यह अनिवार्य है कि भारतीय लेखांकन मानकों के पारगमन की तिथि पर आरंभिक भारतीय लेखांकन मानक बैलेंस शीट बनाई जाए। लेखांकन नीतियां जिसे एक इकाई अपने आरंभिक भारतीय लेखांकन मानक बैलेंस शीट में उपयोग करती है, वे उन नीतियों से भिन्न हो सकती हैं जिनका उपयोग उसने सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन सिद्धांत के अंतर्गत समान तिथि के लिए किया था। भारतीय लेखांकन मानक 101 के प्रावधानों के अनुसार - प्रथम बार भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने पर 1 अप्रैल 2015 तक परिसंपत्तियों व देयताओं की ले जाने वाली राशि के बीच किसी भी अंतर की तुलना 31 मार्च 2015 तक सामान्यतः स्वीकृत भारतीय लेखांकन मानकों की बैलेंस शीट में प्रस्तुत की हो, उन्हें भारतीय लेखांकन मानक की बैलेंस शीट में प्रतिधारित कमाई के अंतर्गत नेटवर्थ में मान्यता दी जाती है।

राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के नेटवर्थ पर भारतीय लेखांकन मानकों के प्रभाव के लेखापरीक्षा के आकलन से पता चला कि दो राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों ने नेटवर्थ में वृद्धि/कमी की सूचना दी जैसा कि **तालिका-6.5** में दर्शाया गया है:

तालिका-6.5: भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने का राज्य के सार्वजनिक क्षेत्रों के नेटवर्थ पर उद्यम-वार प्रभाव

(₹ करोड़ में)

क्र.सं.	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम का नाम	नेट वर्थ में कमी	नेट वर्थ में वृद्धि
1	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड	-	-
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	(-) 0.72	-
3	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड		(+) 0.54
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	-	-

[84] *नेटवर्थ = प्रदत्त पूंजी अंश + मुक्त भंडार + प्रतिभूति प्रीमियम खाता – संचित हानि – आस्थगित राजस्व व्यय एवं बट्टे-खाते में न डालने गए विविध व्यय।*

लेखापरीक्षा में समीक्षा से उपर्युक्त राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के निवल मूल्य में परिवर्तन के निम्नलिखित कारणों का पता चला:

(i) हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड (₹0.54 करोड़) की नेटवर्थ में वृद्धि भारतीय लेखांकन मानकों के तहत संचित हानियों में कमी के कारण थी।

(ii) ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड (₹0.72 करोड़) की नेटवर्थ में कमी विविध व्यय (व्यय को बट्टे खाते में नहीं डालने के कारण) के समायोजन के कारण थी।

6.6 भारतीय लेखांकन मानकों का अपालन

सांविधिक लेखापरीक्षकों द्वारा प्रतिवेदित सभी चार राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों द्वारा भारतीय लेखांकन मानकों का अपालन नीचे **तालिका-6.6** में दिया गया है:

तालिका-6.6 : भारतीय लेखा मानकों का अपालन जैसा कि सांविधिक लेखापरीक्षा द्वारा प्रतिवेदित है

क्र.सं.	राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम का नाम	भारतीय लेखांकन मानक संख्या
1	हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड	2017-18 के दौरान 7, 16, 17, 18, 19, 36 एवं 37 (सात)
2	ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	(i) 2016-17 के दौरान 23 (एक) (ii) 2017-18 के दौरान 23 (एक) (iii) 2018-19 के दौरान 23 (एक)
3	हिमाचल प्रदेश पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड	2017-18 के दौरान 10, 12, 19, 20, 23, 37, 107, 109 और 113 (नौ)
4	हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड	i) 2017-18 के दौरान 8, 19, 33 (तीन) ii) 2018-19 के दौरान 8, 19, 33 (तीन)

हिमाचल प्रदेश राज्य विद्युत बोर्ड लिमिटेड ने अपने उत्तर में (जून 2021) बताया कि वर्ष 2017-18 के वित्तीय विवरण भारतीय लेखांकन मानकों के अनुसार तैयार किए गए हैं। हालांकि, उत्तर मान्य नहीं है क्योंकि भारतीय लेखांकन मानकों के सभी प्रावधानों का पालन नहीं किया गया था, जो कि सांविधिक लेखापरीक्षक द्वारा अपनी स्वतंत्र लेखापरीक्षकों की प्रतिवेदन में इसे अर्हता भी दी गई थी। हिमाचल प्रदेश पॉवर ट्रांसमिशन कारपोरेशन लिमिटेड ने कहा (जून 2021) कि भारतीय लेखांकन मानक 8 का पालन न करने को भविष्य के अनुपालन के लिए नोट किया गया है, हालांकि, भारतीय लेखांकन मानक 19 की अनुपालना करने के प्रयास किए जा रहे हैं एवं भारतीय लेखांकन मानक 33 को आंशिक रूप से स्वीकार किया गया है। ब्यास वैली पॉवर कारपोरेशन लिमिटेड के प्रबंधन ने बताया (अप्रैल 2021) कि ऋण की लागत प्रत्यक्ष तौर पर परिसंपत्तियों से सम्बंधित है एवं उन्होंने ऋण लागत की कुल राशि को निर्माणाधीन कार्य के अंतर्गत प्रभारित किया है, हालांकि उन्होंने लेखापरीक्षा टिप्पणियों को स्वीकार कर लिया है।

निष्कर्ष

भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने के परिणामस्वरूप वित्तीय रिपोर्टिंग रूपरेखा में परिवर्तन हुआ, ऐतिहासिक लागत मूल्यांकन कि तुलना में उचित मूल्यांकन का उपयोग बढ़ा एवं अंतर्निहित लेनदेन के कानूनी रूप की तुलना में सार पर अधिक ध्यान दिया गया। लेखापरीक्षा विश्लेषण ने इंगित किया कि राज्य के चार सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यम के कर के बाद लाभ, राजस्व, संपत्ति, संयंत्र एवं उपकरणों तथा नेटवर्थ भारतीय लेखांकन मानकों को अपनाने से चरण I व II में प्रभावित हुए। राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों के प्रदर्शन एवं वित्तीय स्थिति का आंकलन करते समय सम्बंधित राज्य के सार्वजनिक क्षेत्र के उद्यमों की वित्तीय विवरणियों में प्रकट किए गए परिवर्तनों पर उचित ध्यान दिया जाना चाहिए।

शिमला
दिनांक: 26 नवम्बर 2021

(ऋतु ढिल्लों)
प्रधान महालेखाकार (लेखापरीक्षा),
हिमाचल प्रदेश

प्रतिहस्ताक्षरित

नई दिल्ली
दिनांक: 10 दिसम्बर 2021

(गिरीश चंद्र मुर्मू)
भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक