

## **Disclaimer**

The Institute of Chartered Accountants of India has given the right of translation of the study material in Hindi to third parties and is not responsible for the quality of the translated version. While due care has been taken to ensure the quality of the original study material. If any errors or omissions are noticed in Hindi then kindly refer the English version.

## **अस्वीकरण**

द इंस्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड अकाउंटेंट्स ऑफ इंडिया ने अध्ययन विषय-वस्तु के हिंदी अनुवाद का अधिकार तीसरे पक्ष को दिया है और अनुवादित संस्करण की गुणवत्ता के लिए जिम्मेदार नहीं है। हालाँकि मूल अध्ययन विषय-वस्तु की गुणवत्ता सुनिश्चित करने का पूरा ध्यान रखा गया है। यदि हिंदी में कोई त्रुटि या चूक दिखाई देती है तो कृपया अंग्रेजी संस्करण का संदर्भ लें।

## पेपर - 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन

प्रश्न सं. 1 अनिवार्य है

शेष पांच प्रश्नों में से किन्हीं चार प्रश्नों के उत्तर दें।

उत्तर में वर्किंग नोट्स भी लिखें।

इस प्रश्न पत्र के साथ कोई सांख्यिकीय या अन्य प्रकार की तालिक उपलब्ध नहीं कराई जाएगी।

### प्रश्न 1

शुद्ध लेड धातु और मिश्र धातुओं की अग्रणी कंपनी एबीसी मेटल्स लिमिटेड ने वर्ष 2005 में 50 एकड़ भूमि पर अपना संचालन आरंभ किया था। सीसा गलाने में कई चरणों का पालन किया जाता है जिसके बाद इसके अयस्क से शुद्ध सीसा प्राप्त होता है। गलाने का कार्य ब्लास्ट, रिवरबेरेटरी और रोटरी भट्ठियों में किया जाता है। ब्लास्ट भट्ठियां लगभग 10 प्रतिशत सुरक्षा युक्त सख्त या एंटीमोनियल सीसा का उत्पादन करती हैं। उद्योग जहरीले अपशिष्ट जल, ठोस अपशिष्ट के साथ-साथ सल्फर डाईऑक्साइड, जिन्हें वायुमंडल में छोड़ दिया जाता है, जैसे वाष्पशील यौगिकों के रूप में कचरा पैदा करता है।

अपनी स्थापना के बाद से ही संयंत्र व्यावसायिक रूप से बहुत अच्छा प्रदर्शन करता रहा है, लेकिन काफी समय से पर्यावरणविद् इस तर्क के साथ संयंत्र का विरोध करते आए हैं कि यह संयंत्र पर्यावरण को प्रदूषित कर रहा है और स्वास्थ्य संबंधी समस्याओं का कारण बन रहा है। पर्यावरणीय मानदंडों के उल्लंघन के आधार पर संयंत्र को बंद करने की कई बार मांग की गई है। पर्यावरण कार्यकर्ताओं ने हाल ही में प्रिंट और इलेक्ट्रॉनिक मीडिया के माध्यम से बड़े पैमाने पर आरोप लगाया है कि एबीसी मेटल्स लिमि. के प्रमोटर्स कई नियमों का उल्लंघन कर रहे हैं। उनका आरोप है कि प्रबंधन के व्यावसायिक विचार सामाजिक उत्तरदायित्व के उद्देश्यों को पूरी तरह से बदल रहे हैं।

एबीसी मेटल्स लिमि. के प्रमोटर्स बेहद प्रतिष्ठित व्यापारिक घराने से संबंधित हैं। सीसा के गलाने की प्रक्रिया से संबंधित घटनाओं के कारण परिवार ने इस पर अच्छी तरह से विचार करने और उचित निष्कर्ष निकालने के लिए रचनात्मक दृष्टिकोण अपनाने का निर्णय लिया। वे कार्यप्रणालियों में सुधार कर और सभी आवश्यक सावधानियों को अपनाकर सभी आरोपों, प्रतिवादों और परिणामी मुकदमों से मुक्त होना चाहते हैं। एबीसी मेटल्स के अध्यक्ष इस सिद्धांत में विश्वास करते हैं कि, "किसी भी सामाजिक या नैतिक उत्तरदायित्व का निर्वहन करने हेतु वाणिज्यिक व्यवहार्यता भी पूर्व-आवश्यकताओं में से एक है", उन्होंने इस जटिल स्थिति का अर्थपूर्ण समाधान निकालने के लिए अंतरराष्ट्रीय ख्याति प्राप्त "एक्सवार्डजेड कंसल्टिंग ग्रुप" से संपर्क किया है।

एबीसी मेटल्स लिमिटेड के अध्यक्ष, पहली ही बैठक में 'एक्सवार्डजेड कंसल्टिंग ग्रुप' के मुख्य सलाहकार की निम्नलिखित शुरुआती टिप्पणियों से बहुत प्रभावित हुए और उनकी सेवाएँ लेने का निर्णय कर लिया।

"एक राष्ट्र के आर्थिक विकास के साथ-साथ संगठन की वित्तीय वृद्धि तकनीकी प्रगति, बचत और निवेश की दरों, सरकारी नीतियों जैसे कई कारकों से प्रेरित होती है और इनके परिणामस्वरूप प्राकृतिक संसाधनों, प्रदूषण, जलवायु परिवर्तन, ग्लोबल वार्मिंग, औद्योगिक एवं घरेलू अपशिष्टों,

ओजोन की परत के क्षरण आदि में कमी आ रही है। इस पर विशेष ध्यान देने की आवश्यकता है और इसलिए प्राकृतिक संसाधनों के संरक्षण एवं पर्यावरण जागरूकता ने लेखांकन की नई शाखा आरंभ की है जिसे पर्यावरण लेखांकन या हरित लेखांकन के रूप में जाना जाता है, और ऐसा लगता है कि आपके संगठन के प्रमुख क्षेत्रों की इसकी कमी है। तेजी से बढ़ती वैश्विक अर्थव्यवस्था में पर्यावरणीय लागत और प्रदर्शन का प्रभावी प्रबंधन प्रतिस्पर्धात्मक लाभ का स्रोत बन सकता है।"

एबीसी मेटल्स लिमि. ने हरित लेखांकन पहलुओं को आरंभ करने के लिए 'एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप' के साथ अनुबंध किया। 'एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप' ने सलाहकारों की एक टीम तैयार की जिसमें कनिष्ठ और वरिष्ठ सलाहकारों का उचित मिश्रण था, यह टीम सबसे पहले एबीसी मेटल्स लिमिटेड की पर्यावरणीय लागत का विश्लेषण उन्हें चार खंडों में विभाजित कर करेगी:

- (1) परंपरागत लागत; (2) प्रच्छन्न लागत;  
 (3) आकस्मिक लागत; (4) संबंध लागत

इन्हें फिर आंतरिक लागत और बाहरी लागत में उप-विभाजित किया गया।

विचार-विमर्श करने एवं गहन विश्लेषण के बाद कार्य टीम ने अपनी अंतिम रिपोर्ट में नियंत्रण किए जाने वाले कई क्षेत्रों की पहचान की और सुझाव दिया जिसमें से पर्यावरणीय लागत नियंत्रण के चार क्षेत्र अधिक महत्वपूर्ण हैं:

- (1) अपशिष्ट, (2) पानी की खपत, (3) ऊर्जा और (4) उपभोग्य वस्तुएं और कच्चा माल

उपरोक्त वर्णित स्थिति के आधार पर आपको करना है:

- (क) आरंभिक टिप्पणियों में मुख्य सलाहकार द्वारा व्यक्त किए गए विचारों का विश्लेषण। (2 अंक)  
 (ख) उन प्रमुख क्षेत्रों की सूची बनाएं जिन्हें 'एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप' द्वारा सुझाए जाने की संभावना है जहां एबीसी मेटल्स लिमिटेड के लिए पर्यावरण प्रबंधन लेखा (ईएमए) लागू किया जा सकता है। (2 अंक)  
 (ग) एबीसी मेटल्स लिमिटेड के लिए कार्य दल द्वारा वर्गीकृत पर्यावरणीय लागतों के सभी छह रूपों पर संक्षेप में चर्चा करें। (6 अंक)  
 (घ) पर्यावरणीय लागतों की पहचान से क्या अभिप्राय है? वर्णन करें। (2 अंक)  
 (ङ) दो पर्यावरणीय प्रबंधन लेखांकन तकनीकों - इनपुट-आउटपुट विश्लेषण और फ्लो कॉस्ट अकाउंटिंग, का विश्लेषण एबीसी मेटल्स लिमिटेड की निर्माण प्रक्रिया के संदर्भ में उनकी प्रासंगिकता के साथ करें। (3 अंक)  
 (च) कार्य दल द्वारा संदर्भित पर्यावरणीय लागत नियंत्रण के चार क्षेत्रों में 'एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप' द्वारा अंतिम रिपोर्ट में सुझाए जा सकने वाले चरणों का आकलन करें। (5 अंक)

**उत्तर**

- (क) **एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप के मुख्य सलाहकार द्वारा व्यक्त विचारों का विश्लेषण**

एक्सवाईजेड ग्रुप के मुख्य सलाहकार द्वारा व्यक्त विचार पर्यावरण प्रबंधन लेखांकन के मुख्य पहलुओं के आधार पर उचित प्रतीत होते हैं।

पर्यावरण प्रबंधन लेखांकन (ईएमए) आंतरिक निर्णय लेने के पर्यावरणीय लागत से संबंधित जानकारी के संग्रह और विश्लेषण की प्रक्रिया है। ईएमए पर्यावरण से संबंधित गतिविधियों की लागतों की पहचान करता और अनुमान लगाता है एवं इन लागतों को नियंत्रित करने का प्रयास करता है। ईएमए का फोकस न केवल वित्तीय लागतों पर रहता है बल्कि यह किसी भी निर्णय की पर्यावरणीय लागत या लाभ पर भी विचार करता है। ईएमए सर्वोत्तम प्रबंधन लेखांकन विचार को सर्वोत्तम पर्यावरण प्रबंधन कार्यप्रणाली के साथ एकीकृत करने का प्रयास है।

ऐसा लगता है कि एबीसी मेटल्स लिमिटेड के पास *पर्यावरणीय लागतों एवं परिणामों के संबंध में कोई पर्याप्त प्रलेखित उपाय नहीं हैं। यदि ऐसा होता है तो यह जनता द्वारा लगाए गए आरोपों एवं जवाबी आरोपों के दायरे में नहीं फंस सकती। एबीसी मेटल्स लिमि. के साथ ये काफी हद तक सत्य है, विशेष रूप से प्रबंधन को नैतिक विचारों पर सकारात्मक रूप से चित्रित किया गया है।* ईएमए इस बात को बताता है कि कंपनी ने वर्तमान समस्याओं के संबंध में क्या किया है और क्या करने वाली है।

जैसा कि एक्सवाईजेड ग्रुप के मुख्य सलाहकार ने बताया है कि पर्यावरणीय लागत और प्रदर्शन का प्रभावी प्रबंधन एबीसी मेटल्स लिमिटेड के लिए **प्रतिस्पर्धात्मक लाभ का स्रोत** बन सकता है।

**(ख) उन प्रमुख क्षेत्रों की सूची जहां एबीसी मेटल्स लिमिटेड में पर्यावरण प्रबंधन लेखांकन (ईएमए) लागू किया जा सकता है**

एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप पर्यावरण प्रबंधन लेखा (ईएमए) लागू किए जा सकने वाले निम्नलिखित क्षेत्रों का सुझाव दे सकता है:

- उत्पाद मूल्य निर्धारण
- बजट बनाना
- निवेश मूल्यांकन
- लागत की गणना
- पर्यावरण परियोजनाओं की बचत
- योग्य प्रदर्शन लक्ष्य निर्धारित करना
- बाहरी रिपोर्टिंग- पर्यावरणीय खर्चों, निवेशों और देयताओं का प्रकटीकरण।

**(ग) पर्यावरणीय लागत के रूपों पर चर्चा:**

- **परंपरागत लागत:** पर्यावरणीय प्रासंगिकता वाला कच्चा माल और ऊर्जा लागत ।  
सीसा प्रगालक अयस्कों जैसे प्राकृतिक संसाधनों का उपयोग करता है जिससे सीसा निकाला जाता है। ब्लास्ट, रिवरबेरेटरी और रोटरी भट्टियों को चालने के लिए अच्छी मात्रा में ऊर्जा संसाधनों की आवश्यकता होती है। एबीसी मेटल्स लिमि. को समझना होगा कि प्रकृति से प्राप्त कच्चे माल का उपयोग सबसे अधिक उत्पादक तरीके से किया जाता है ताकि उच्चतम संभव उत्पाद उपज हो सके। ऊर्जा उपयोग पर नज़र रखी जानी चाहिए,

संभवतः ऊर्जा लेखापरीक्षाओं के माध्यम से ताकि उत्पादन प्रक्रिया में ऊर्जा दक्ष उपकरणों का उपयोग और ऊर्जा की सीमित बर्बादी सुनिश्चित की जा सके।

**प्रच्छन्न लागतें:** वे लागतें जिनका लेखा-जोखा रखा गया लेकिन फिर वे 'सामान्य उपरीव्यय' में गुम हो गईं। माल ढुलाई और परिवहन, भंडारण, उपयोगिताओं, पानी की खपत आदि जैसी लागतें उपरीव्यय लागत में छिपी होती हैं। एबीसी मेटल्स लिमिटेड को इन लागतों की पहचान करनी है जो स्वभाव से अप्रत्यक्ष रूप से पर्यावरण को प्रभावित करती हैं। स्थान, उपयोगिताओं, परिवहन सुविधाओं के इष्टतम उपयोग से कंपनी को ऐसी लागतों को कम करने में मदद मिलेगी।

- **आकस्मिक लागतें:** वैसे खर्च जो भविष्य में किए जाने हैं। उदाहरण के लिए- साफ-सफाई खर्च। पर्यावरणविदों ने एबीसी मेटल्स लिमिटेड पर कई नियमों के उल्लंघन का आरोप लगाया है। भविष्य में कारोबार बंद होने की आशंका के साथ इस पर जुर्माना, आर्थिक दंड लगाए जाने की भी संभावना है। ये आकस्मिक लागतें होंगी जिन पर कंपनी को विचार करना होगा। इस प्रकार की आकस्मिक लागतों के जोखिम को उन तरीकों को अपनाकर कम किया जा सकता है जिनमें इनके संचालन कथित तौर पर पर्यावरण को प्रदूषित कर रहे हैं और स्वास्थ्य समस्याएं पैदा कर रहे हैं।
- **संबंध लागत:** अमूर्त लागत, उदाहरण के लिए पर्यावरण रिपोर्ट तैयार करने की लागत। पर्यावरणीय रूप से प्रासंगिक लागतों की पहचान करने के लिए ऐसी लागतों का पता लगाने हेतु एक प्रणाली बनाने की जरूरत होती है। इसमें संगठन में विभिन्न स्तरों पर काम करने वाले कर्मचारियों का समय और प्रयास लगता है, विशेषज्ञों को नियुक्त करना और उचित परमिट प्राप्त करने के लिए सरकारी विभागों से संपर्क करना शामिल है। विकसित प्रणाली को लगातार बनाए रखा जाना चाहिए और उसकी निरंतर निगरानी की जानी चाहिए। आगे की परिशीलन और कार्रवाई के लिए प्रबंधन के लिए रिपोर्ट तैयार की जानी है। इसके लिए पैसा, उपकरण एवं कर्मचारियों के रूप में एबीसी मेटल्स लिमिटेड से संसाधन प्रतिबद्धता की आवश्यकता है। कंपनी को इस प्रणाली को विकसित करते समय लागत लाभ विश्लेषण पर विचार करना होगा। हालांकि प्रमोटर्स का इरादा इस समस्या का रचनात्मक हल निकालना है, काम में आने वाली प्रणाली को संचालन एवं वित्तीय रूप से व्यवहार्य होना चाहिए।
- **आंतरिक लागत:** ऐसी लागतें जिनका आय विवरण पर सीधा प्रभाव पड़ता है जैसे अपशिष्ट निपटान लागत, पर्यावरण मानकों का अनुपालन न करने पर लगने वाले दंड/जुर्माना से बचने के लिए प्रणाली बनाए रखना। एबीसी मेटल्स लिमिटेड के लिए स्क्रैप के रिसायकलिंग की लागत, खतरनाक स्थितियों में काम करने वाले कर्मचारियों के स्वास्थ्य देखभाल की लागत, पर्यावरण एजेंसियों को भुगतान किए जाने वाला जुर्माना आदि को आंतरिक लागत माना जा सकता है। इन लागतों का उसकी आय पर प्रत्यक्ष वित्तीय प्रभाव पड़ता है।

- बाहरी लागत: समाज पर व्यापक पैमाने पर लागतें लगाई जाती हैं लेकिन कंपनी द्वारा उन्हें वहन नहीं किया जाता है जो पहली बार में लागत पैदा करती है। पर्यावरण में जहरीले अपशिष्ट जल, ठोस अपशिष्ट और हानिकारक गैसों के निपटान की लागत को बाहरी लागत माना जा सकता है। इन कार्यों के प्रभाव ने वायु, मृदा और जल के प्रदूषण के कारण समाज को प्रभावित किया है। इसका असर वहां रहने वाले लोगों के स्वास्थ्य पर भी पड़ा है। कंपनी को इन कचरे, पानी और गैसों को सुरक्षित रूप से निपटाने और इन लागतों को पूरी तरह से समाप्त करने के लिए क्लीन अप सिस्टम्स लगाने की जरूरत है।

(घ) पर्यावरणीय लागत की पहचान:

पर्यावरण प्रबंधन बहीखातों को तैयार करने के लिए सामग्रियों, उपयोगिताओं, जल निपटान आदि की लागत वाले सामान्य बहीखाते की गहन समीक्षा करनी होती है। कंपनी के "सामान्य उपरीव्यय" में कई पर्यावरणीय लागत "छिपे" होते हैं। प्रबंधन के लिए पर्यावरण लागत में कटौती के अवसरों की पहचान करना मुश्किल हो जाता है लेकिन फिर भी उनके लिए ऐसा करना महत्वपूर्ण है ताकि प्राकृतिक संसाधनों की कमी को दूर किया जा सके।

प्रक्रियाओं या उत्पादों के लिए पर्यावरणीय लागतों का आवंटन जिनके कारण वे उत्पन्न होती हैं, संगठनों के लिए अच्छी तरह से सूचित व्यावसायिक निर्णय लेने के लिए सामान्य रूप से महत्वपूर्ण है।

(ड) पर्यावरण प्रबंधन लेखांकन तकनीकों का विश्लेषण:

- इनपुट-आउटपुट विश्लेषण: यह तकनीक सामग्री के अंतर्वाह को रिकॉर्ड करती है और इसे इस आधार पर बहिर्वाह के साथ संतुलित करती है कि जो आता है वह बाहर जाना चाहिए। उदाहरण के लिए, एबीसी मेटल्स लिमिटेड सीसा गलाने की उस प्रक्रिया का विश्लेषण कर सकता है जिससे शुद्ध सीसा निकाला जाता है। अपशिष्ट और अक्षमताओं का पता लगाने के लिए ब्लास्ट भट्ठी में इनपुट आउटपुट अनुपात को इस विश्लेषण के हिस्से के रूप में देखा जा सकता है, इसके बाद बर्बादी को कम करने के लिए वर्कफ्लो (कार्यप्रवाह) में संशोधन किया जा सकता है। भौतिक मात्रा और मौद्रिक दृष्टि से आउटपुट के लिए लेखांकन करके एबीसी मेटल्स लिमिटेड पर्यावरणीय लागतों को बेहतर तरीके से प्रबंधित कर सकता है।
- फ्लो कॉस्ट अकाउंटिंग: यह तकनीक न केवल भौतिक प्रवाह बल्कि संगठनात्मक संरचना का भी उपयोग करती है। सामग्री प्रवाह को दर्ज किया जाता है और साथ ही उत्पादन के विभिन्न चरणों में होने वाली वास्तविक नुकसान को भी दर्ज किया जाता है। फ्लो कॉस्ट अकाउंटिंग विभिन्न प्रकार के आंकड़ों का उपयोग कर सामग्रियों के प्रवाह को पारदर्शी बनाता है, आंकड़ों में मात्राएं (भौतिक आंकड़े), लागत (मौद्रिक आंकड़ा) और मान (मात्रा × लागत) है। सामग्रियों के प्रवाह को तीन श्रेणियों में बांटा गया है-

- **सामग्री का मूल्य और लागत:** सामग्री की मूल्य और लागत की गणना करने के लिए एबीसी मेटल्स लिमि. को विभिन्न प्रवाहों और वस्तुसूची में शामिल सामग्रियों की वास्तविक मात्राओं की विस्तृत जानकारी की आवश्यकता होगी। इन प्रवाह मात्राओं एवं वस्तुसूचियों के आधार पर एबीसी मेटल्स लिमि. मूल्य के संदर्भ में मूल्यांकन करेगा और इस प्रकार इन प्रवाहों एवं वस्तुसूचियों का वास्तविक मूल्य प्राप्त कर सकेगा। सामग्री की लागत को कौन सा सामग्री प्रवाह लागत प्रासंगिक है, को परिभाषित कर निर्धारित किया जा सकता है।
- **प्रणाली:** पूरे समय सामग्री को बनाए रखने का आंतरिक लागत। उदाहरण- कर्मचारी लागत या मूल्यहास। एबीसी मेटल्स लिमि. कच्चे माल, मध्यस्थ और तैयार माल के भंडारण और उन्हें बनाए रखने में शामिल लागतों का विश्लेषण कर सकते हैं। भंडारण लागत को कम करने के लिए समय पर सामग्री की खरीद, पुष्टि किए गए ऑर्डरों के आधार पर उत्पादन पर विचार किया जा सकता है।
- **डिलीवरी और निपटान:** कंपनी छोड़ने वाले सामग्री प्रवाह की लागत, परिवहन लागत या अपशिष्ट निपटान की लागत। एबीसी मेटल्स लिमि. परिवहन की जाने वाली वस्तुओं द्वारा कवर की जाने वाली दूरी को कम कर, समान वितरण संसाधनों का उपयोग कर अधिक वितरण करने के लिए ट्रक लोड को अनुकूलित कर अपने तैयार माल की डिलीवरी और परिवहन लागत को अनुकूलित करने के तरीकों की पहचान कर सकता है।

**(च) पर्यावरणीय लागत नियंत्रण के चार क्षेत्रों में एक्सवाईजेड कंसल्टिंग ग्रुप की अंतिम रिपोर्ट में सुझावों का मूल्यांकन:**

परामर्श टीम द्वारा सुझाए गए पर्यावरणीय लागत नियंत्रण के चार क्षेत्र अपशिष्ट, जल प्रबंधन, ऊर्जा और उपभोग्य वस्तुएं एवं कच्चा माल हैं।

**अपशिष्ट:** एबीसी मेटल्स लिमि. ठोस अपशिष्ट और हानिकारक गैसों पैदा करता है जो हवा को प्रदूषित करती हैं। लोगों और पर्यावरण पर पड़ने वाले प्रभाव को कम करने के लिए उन्हें संचालन के दौरान निकलने वाले अपशिष्ट पर **नज़र रखनी** चाहिए। उत्पादन में कितनी सामग्री बर्बाद होती है यह निर्धारित करने के लिए “**मास बैलेंस**” विधि का उपयोग किया जा सकता है। **उत्पाद उपज की तुलना में खरीदी गई सामग्री के वजन** को समझा जा सकता है। अपशिष्ट में कमी से लागत में बचत होती है। पैदा होने वाले अपशिष्ट को या तो परिसर में ही उपचारित किया जाना चाहिए या उसका निपटान पर्यावरण की दृष्टि से सुरक्षित विधि से किया जाना चाहिए।

**जल प्रबंधन:** एबीसी मेटल्स लिमिटेड की उत्पादन प्रक्रिया विषैला अपशिष्ट जल पैदा करती है। **पानी के उपयोग की निगरानी की जानी चाहिए ताकि खपत को इष्टतम स्तर तक कम किया जा सके।** व्यापार जल के लिए दो बार भुगतान करते हैं- एक बार जब उसे खरीदते हैं और दूसरी बार जब उसका निपटान करते हैं। विषैले अपशिष्टजल को ऐसी तकनीक की मदद से

संयंत्र के भीतर ही उपचारित किया जा सकता है जिससे उपचारित जल का पुनः उपयोग किया जा सके। या फिर ऐसे अपशिष्ट जल को पर्यावरण की दृष्टि से अनुकूल तरीके से निपटाना जाना चाहिए।

**ऊर्जा:** पर्यावरण प्रबंधन लेखा असमर्थताओं और बेकार कार्यप्रणालियों की पहचान करने में मदद कर सकते हैं। इन अवसरों से लागत में बचत की जा सकती है। सौर और पवन ऊर्जा जैसे हरित ऊर्जा, ऊर्जा दक्ष मशीनों का उपयोग कर, ऊर्जा लेखापरीक्षाएं करवा कर, मशीनों को निष्क्रिय होने से बचाने से ऊर्जा लागत को कम करने में मदद मिल सकती है।

**उपभोग्य वस्तुएं और कच्चा माल:** ये प्रत्यक्ष लागतें हैं जिनका पता लगाया जा सकता है और इन पर नज़र भी रखी जा सकती है। प्रबंधन को भी ऐसे क्षेत्रों की पहचान करने के लिए जिसमें सामग्रियों का इष्टतम उपयोग किया जा सकता हो, अपशिष्ट को कम किया जा सकता हो, संपूर्ण सीसा गलाने की प्रक्रिया की पहचान करनी होगी। अयस्क से उच्चतम मात्रा में सीसा निकाला और न्यूनतम अपशिष्ट पैदा होना चाहिए। पैदा हुए अपशिष्ट के पुनःचक्रण पर विचार किया जा सकता है जिससे स्थायी वातावरण बनाने में मदद मिलती है।

**कुल मिलाकर,** ईएमए ऊर्जा एवं जल की लागत एवं अपशिष्ट और गंदे पानी के निपटान जैसी चीजों पर फोकस करता है। इस समय इस बात पर ध्यान देना महत्वपूर्ण है कि ईएमए का फोकस पूरी तरह से वित्तीय लागतों पर नहीं होता। इसमें पर्यावरणीय नियमों का पालन करने में विफल रहने पर कंपनी की सार्वजनिक छवि पर पड़ने वाले प्रभाव आदि जैसे मामलों पर विचार करना भी शामिल है।



- अवधारणात्मक रूप से सही, प्रत्येक चरण के लिए संक्षिप्त व्याख्या पर्याप्त है।
- वैकल्पिक बिन्दु और तर्क भी दिए जा सकते हैं।

## प्रश्न 2

सुनीत ऑटोमोटिव्स लिमिटेड (एसएएल) "सनस्टार" ब्रांड नाम से प्रीमियम सेगमेंट की बाइक का उत्पादन और बिक्री करता है। यह स्पेयर पार्ट्स समेत संबंधित पुर्जों का भी निर्माण करता है। बिक्री के बाद दी जाने वाली सेवाओं (आफ्टर सेल सर्विस) और बाइकों की रख-रखाव कार्यों के लिए कंपनी देश भर में अत्याधुनिक सर्विस नेटवर्क का संचालन करती है।

खरीददारी वरियताओं और संस्कृति के आधार पर, कंपनी अपने वफादार उपभोक्ताओं को दो श्रेणियों में वर्गीकृत करती है- अच्छा और उत्कृष्ट।

**बिक्री से संबंधित प्रासंगिक विवरण हैं:**

श्रेणी	खरीददारी की आवश्यकता	प्रति बाइक बिक्री मूल्य	सर्विस/ रख-रखाव शुल्क
अच्छा	प्रत्येक 5 वर्ष में 1 बाइक	5,00,000 रु.	1,00,000 रु. प्रति बाइक
उत्कृष्ट	उनकी पहली खरीददारी की तिथि से	6,00,000 रु.	1,20,000 रु. प्रति वर्ष,



	कुल मिलाकर 7 बाइक	सभी बाइकों के लिए
--	-------------------	-------------------

**लाभ - सीमा:**

	अच्छा	उत्कृष्ट
प्रत्येक बाइक की बिक्री पर	25%	25%
सर्विस/ रखरखाव शुल्क पर	60%	65%

एसएएल द्वारा किए गए उपभोक्ताओं की आयु विश्लेषण से एक सामान्य सांख्यिकीय अनुमान का पता चलता है कि, एक व्यक्ति 20 की उम्र में पहली बाइक खरीद सकता है और 40 वर्ष और 3 माह का होने तक बाइक चलाना जारी रख सकता है।

यह भी पाया गया कि "अच्छा" श्रेणी वाले उपभोक्ता बाइक खरीदने के लिए 5वर्ष से अधिक समय का इंतजान करना नहीं चाहेंगे।

**आवश्यकता है**

(क) (i) एक 'अच्छे उपभोक्ता' जिसकी उम्र 20वर्ष है, के लिए लाइफटाइम वैल्यू की गणना करें।

(2 अंक)

(ii) एक 'उत्कृष्ट उपभोक्ता' जिसकी उम्र 25 वर्ष है, के लिए लाइफटाइम वैल्यू की गणना करें।

(2 अंक)

(iii) अंतरराष्ट्रीय प्रबंधन की डिग्रीधारी और प्रबंधनिदेशक की बेटी सुनयना, जिसने हाल ही में कार्यकारी निदेशक का पदभार ग्रहण किया है, ने राष्ट्रीय क्रिकेट खिलाड़ी को बाइक का प्रमोशन करने का आइडिया दिया। इस ब्रांड एंडोर्समेंट पर कंपनी को निर्धारित अवधि में 10 करोड़ रु. खर्च करने चाहिए। स्वभाव से अपरिवर्तनवादी विश्लेषक सुनयना का मानना है कि इस ब्रांड एंडोर्समेंट से करीब 500 उपभोक्ता बनने की संभावना है। जिनकी आयु 30 वर्ष होगी और जो अन्यथा "अच्छे" उपभोक्ताओं को "उत्कृष्ट" उपभोक्ता में बदलने को बाध्य हैं।

प्रबंधन को सलाह दें कि क्या 10 करोड़ रु. मूल्य वाला ब्रांड एंडोर्समेंट प्रोग्राम लाभकारी रहेगा?

(4

अंक)

**नोट्स:**

(1) मुद्रा की शुद्ध वर्तमान मान और कर निहितार्थों पर ध्यान न दें।

(2) मान लीजिए कि सर्विस/ रख-रखाव शुल्क वर्ष के अंतिम दिन पर खर्च किया जाएगा।

(3) अपने उत्तर में गणनाओं को दिखाएं।

(ख) व्यवसाय का उद्देश्य उपभोक्ता बनाना और उसे बने साथ बनाए रखना होता है और उपभोक्ता की लाइफटाइम वैल्यू (सीएलवी) "उपभोक्ता के साथ भविष्य के संबंधों से मिलने वाले शुद्ध लाभ" का पूर्व-कथन है।

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
**(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)**

9

इस कथन के आलोक में, किसी विशेष उपभोक्ता के सीएलवी का पता लगाने के लिए चरणों की अनुशंसा करें।

(4

अंक)

(ग) 'उपभोक्ता लाइफटाइम वैल्यू' की पूरी अवधारणा चार शब्दों के इर्द-गिर्द घूमती है।

- (1) उपभोक्ता का चयन;
- (2) उपभोक्ता का अधिग्रहण;
- (3) उपभोक्ता का प्रतिधारण और
- (4) उपभोक्ता का विस्तार।

इन शब्दों की संक्षिप्त व्याख्या करें।

(4 अंक)

(घ) नीचे सूचीबद्ध विभिन्न परिदृश्यों पर विचार करें और उन्हें उपरोक्त उप-प्रश्न (ग) में उल्लिखित सीएलवी की सबसे उपयुक्त अवधि में वर्गीकृत करें। (आपके केवल उपयुक्त शब्द का उल्लेख करना है, व्याख्या नहीं करनी)

- (i) पर्यावरण के अनुकूल उत्पादों का उत्पादन करने वाली एक कंपनी अपने उपभोक्ताओं को यह बताने के लिए ई-मेल भेजती है कि कंपनी के उत्पाद का उपयोग कर उन्होंने कितने कम कार्बन-डाई-ऑक्साइड का उत्पादन किया है।
- (ii) एक बड़ी बहुराष्ट्रीय कंपनी के मार्केटिंग मैनेजर का कहना है कि "यदि आप चाहते हैं उपभोक्ता खुश रहे और आपके व्यवसाय में दीर्घकाल में अधिक खर्च करे तो सेवा, उत्पाद और व्यक्तिगत अनुभव को सर्वोपरि रखना होगा"।
- (iii) एक टेलीकॉम कंपनी ने एक फिल्म ऐप बनाया है जो अपने उपभोक्ताओं को बेसिक प्लान से प्रीमियम प्लान सर्विस की ओर आकर्षित कर सके।
- (iv) वेबसाइट डोमेन खरीदना चाह रहा व्यवसाय, स्वाभाविक पसंद के तौर पर, वेब होस्टिंग और गोपनीयता सुरक्षा सेवाओं में भी दिलचस्पी ले सकता है।
- (v) एक कंपनी वेब पेज के साइड बार पर लोकप्रिय उत्पादों की छोटी सूची रख रही है। यह अपने उपभोक्ताओं को ब्राउज करते समय सबसे लोकप्रिय उत्पादों को देखने की अनुमति देता है।
- (vi) मार्केटिंग मैनेजर अपनी टीम को चेतावनी देते हैं "अपने संभावित उपभोक्ताओं को बहुत अधिक विकल्प न दें। अन्यथा, आपका उपभोक्ता बिना कुछ खरीददारी किए वापस लौट सकता है "।
- (vii) एसजी एनालिटिक्स टीम ने अपनी प्रतिद्वंद्वी कंपनी के बीते 7-10 वर्षों के उपभोक्ताओं और लेन-देन का आंकड़ा जुटाया, इसके बाद एसजी एनालिटिक्स ने 10 अलग-अलग पैमानों का उपयोग कर गणना किए गए भारत स्कोर के आधार पर सभी उपभोक्ताओं को रैंक किया।
- (viii) पीएच.डी. करने की इच्छा रखने वाले और विज्ञापन की भूमिका पर शोध कर रहे श्री चरण कहते हैं- " इक्कीसवीं सदी में सफल होने के लिए, विज्ञापनदाताओं को

उपभोक्ताओं को आजीवन खरीददार और कट्टर समर्थक बनाने के लिए रचनात्मक रास्ते तलाशने होंगे। एक वफादार उपभोक्ता का आजीवन मूल्य एक बार के प्रचार तिकड़म से पैदा होने वाले किसी भी अल्पकालिक चर्चा से कहीं अधिक है। (1/2  
× 8 = 4 अंक)

**उत्तर**

**(क) उपभोक्ता आजीवन मूल्य**

(i) 20 वर्ष की आयु वाले “अच्छे उपभोक्ता” का आजीवन मूल्य

20 वर्ष का एक उपभोक्ता सुनीत ऑटोमोटिव्स लिमि. से 5 बाइक खरीदेगा। एक नई बाइक 20 वर्ष - 25 वर्ष, 25 वर्ष से 30 वर्ष, 30 वर्ष से 35 वर्ष, 35 वर्ष से 40 वर्ष और 40 वर्ष की उम्र में एक बार फिर खरीदी जाएगी जो 40 वर्ष 3 माह की औसत आयु तक चलाई जाएगी।

1 बाइक की बिक्री से अर्जित लाभ=5,00,000 रु. का 25% = 1,25,000 रु. प्रति बाइक

1 बाइक के सर्विस/ मेंटनेंस से अर्जित लाभ=1,00,000 रु. का 60%= 60,000 रु. प्रति बाइक

1 बाइक की बिक्री से कुल अर्जित लाभ = 1,25,000 रु. + 60,000 रु. = 1,85,000 रु. प्रति बाइक

5 बाइक की बिक्री से कुल लाभ = 1,85,000 रु. × 5 = 9,25,000 रु.

इसलिए, 20 वर्ष की उम्र के “अच्छे उपभोक्ता” का आजीवन मूल्य है- 9,25,000 रु.

(ii) 25 वर्ष की उम्र के “उत्कृष्ट उपभोक्ता” का आजीवन मूल्य

विवरण		उपभोक्ता द्वारा खरीदी गई बाइक की संख्या	वर्ष	आजीवन मूल्य (रु. में)
प्रति बाइक बिक्री पर अर्जित लाभ	6,00,000 × 25% = 1,50,000 रु.	7	---	10,50,000 रु.
प्रति वर्ष मेंटनेंस पर लाभ	1,20,000 × 65% = 78,000 रु.	---	15*	11,70,000 रु.
<b>उपभोक्ता का आजीवन मूल्य</b>				<b>22,20,000 रु.</b>
* यह देखते हुए कि वर्ष के अंतिम दिन सर्विस/ मेंटनेंस शुल्क वहन किया जाएगा। इसलिए, 3 माह के लिए कोई सर्विस शुल्क नहीं।				

(iii) 10 करोड़ रु. के खर्च से संबंधित ब्रांड एंडोर्समेंट फैसला

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)

11

30 वर्ष की उम्र में “अच्छा उपभोक्ता” सुनीत ऑटोमोटिव्स लिमि. से 3 बाइक खरीदेगा (30 वर्ष से 35 वर्ष, 35 वर्ष से 40 वर्ष और एक बार फिर 40 वर्ष की उम्र में जिसे वह 40 वर्ष 3 माह की औसत आयु तक चलाएगा)।

	राशि रु. (अच्छा)	राशि (उत्कृष्ट)
बाइक की बिक्री पर लाभ	$1,25,000 \times 3 = 3,75,000$	$1,50,000 \times 7 = 10,50,000$
सर्विस पर लाभ	$60,000 \times 3 = 1,80,000$	$78,000 \times 10 = 7,80,000$
<b>कुल लाभ</b>	<b>5,55,000 रु.</b>	<b>18,30,000 रु.</b>
वृद्धिशील लाभ		<b>12,75,000 रु.</b>
ब्रांड बनाने के कारण कुल वृद्धिशील लाभ (500 × 12,75,000 रु.)		<b>63,75,00,000 रु.</b>
ब्रांड एंडोर्समेंट के लिए भुगतान		10,00,00,000 रु.
<b>कुल शुद्ध वृद्धिशील लाभ</b>		<b>53,75,00,000 रु.</b>

**सलाह**

इसलिए, प्रबंधन ब्रांड एंडोर्समेंट प्रोग्राम पर विचार कर सकता है क्योंकि इससे 53.75 करोड़ रु. का वृद्धिशील लाभ प्राप्त होगा।

**वैकल्पिक समाधान**

(क) (i) 20 वर्ष की उम्र के “अच्छे उपभोक्ता” का आजीवन मूल्य।

विवरण		उपभोक्ता द्वारा खरीदी गई बाइकों की संख्या	आजीवन मूल्य रु.
प्रति बाइक बिक्री पर लाभ सीमा	$5,00,000 \times 25\% = 1,25,000$ रु.	4 + 1 = 5	6,25,000 रु.
प्रति बाइक मेंटेनेंस पर लाभ	$1,00,000 \times 60\% = 60,000$ रु.	4*	2,40,000 रु.
<b>उपभोक्ता का आजीवन मूल्य</b>			<b>8,65,000 रु.</b>
* यह देखते हुए कि वर्ष के अंतिम दिन सर्विस/ मेंटेनेंस शुल्क वहन किया जाएगा। इसलिए 3 माह (5वीं वाइक) के लिए कोई सर्विस शुल्क नहीं देना होगा।			

(ii) 25 वर्ष की उम्र के “अच्छे उपभोक्ता” का आजीवन मूल्य।

विवरण		उपभोक्ता द्वारा खरीदी गई बाइकों की संख्या	वर्ष	आजीवन मूल्य रु.

**फाइनल (नई) परीक्षा: दिसंबर, 2021**  
(FINAL (NEW) EXAMINATION: DECEMBER, 2021)

प्रति बाइक बिक्री पर लाभ सीमा	$6,00,000 \times 25\%$ $= 1,50,000 \text{ रु.}$	7	---	10,50,000 रु.
प्रति वर्ष मेंटेनेंस पर लाभ	$1,20,000 \times 65\%$ $= 78,000 \text{ रु.}$	---	15*	11,70,000 रु.
<b>उपभोक्ता का आजीवन मूल्य</b>				<b>रु. 22,20,000</b>
* यह देखते हुए कि वर्ष के अंतिम दिन सर्विस/ मेंटेनेंस शुल्क वहन किया जाएगा। इसलिए 3 माह के लिए कोई सर्विस शुल्क नहीं देना होगा।				

(iii) 10 करोड़ रु. के खर्च से संबंधित ब्रांड एंडोर्समेंट फैसला।

	राशि रु. (अच्छा)	राशि रु. (उत्कृष्ट)
बाइक की बिक्री पर लाभ	$1,25,000 \times 3 = 3,75,000 \text{ रु.}$	$1,50,000 \times 7 = 10,50,000 \text{ रु.}$
सर्विस पर लाभ	$60,000 \times 2 = 1,20,000 \text{ रु.}$	$78,000 \times 10 = 7,80,000 \text{ रु.}$
<b>कुल लाभ</b>	<b>4,95,000 रु.</b>	<b>18,30,000 रु.</b>
उत्कृष्ट पर वृद्धिशील लाभ		<b>13,35,000 रु.</b>
<b>ब्रांड निर्माण के कारण कुल वृद्धिशील लाभ (500 × 13,35,000 रु.)</b>		<b>66,75,00,000 रु.</b>
ब्रांड एंडोर्समेंट के लिए भुगतान		10,00,00,000 रु.
<b>कुल शुद्ध वृद्धिशील लाभ</b>		<b>56,75,00,000 रु.</b>

**सलाह**

इसलिए, प्रबंधन ब्रांड एंडोर्समेंट प्रोग्राम पर विचार कर सकता है क्योंकि इससे 56.75 करोड़ रु. का वृद्धिशील लाभ प्राप्त होता है।



- भाग (ए) की सर्विस मेंटेनेंस या बेची गई बाइक की संख्या (उदाहरण के लिए कुल 7 बाइक) के आधार पर अन्य वैकल्पिक तरीकों से भी हल किया जा सकता है।

(ख) किसी विशेष उपभोक्ता के उपभोक्ता आजीवन मूल्य का पता लगाने के चरण

उपभोक्ता का आजीवन मूल्य शुद्ध लाभ का वर्तमान मूल्य है जो एक कंपनी को उस उपभोक्ता के साथ संबंध के पूरे जीवनकाल में उपभोक्ता से प्राप्त होता है। यह उपभोक्ता संबंधों के जीवनकाल से अनुमानित भविष्य के नकदी प्रवाह का शुद्ध वर्तमान मूल्य है। यह अधिक लाभदायक उपभोक्ताओं पर ध्यान केंद्रित करने और गैर-लाभकारी उपभोक्ताओं को सेवा देना बंद करने के लिए विपणन में उपयोग किया जाने वाला एक आवश्यक उपकरण है।

सबसे पहले, कंपनी को प्रत्येक उपभोक्ता से उत्पन्न लाभ का पता लगाने की जरूरत है। गतिविधि आधारित लागत (एबीसी) मॉडल किसी विशेष उपभोक्ता के प्रत्यक्ष लागत और

राजस्व को उस विशेष उपभोक्ता से होने वाले लाभ का पता लगाने के लिए निर्धारित समय अवधि में जोड़ने में मदद करता है। आजीवन मूल्य का पता लगाने हेतु, संबंधों की अवधि के संबंध में निर्णय करना पड़ता है। इसके लिए संबंधों की घनिष्ठता, संभावना, आवृत्ति और बार-बार या अतिरिक्त खरीद की मात्रा, प्रतिस्पर्धी उत्पाद, उपभोक्ता की वफादारी आदि के विस्तृत विश्लेषण की आवश्यकता होती है। इसलिए, लाभ सीमा को तब कंपनी की पूंजी लागत या किसी दर पर छूट दी जाती है जिसे संगठन द्वारा उपभोक्ता के आजीवन मूल्य को निकालने के लिए निर्धारित किया जा सकता है।

(ग) उपभोक्ता आजीवन मूल्य में अवधारणाओं की व्याख्या-

- **उपभोक्ता का चयन:** उपभोक्ता का प्रकार जिसे कंपनी को अपने उपभोक्ता आधार के लिए लक्षित करने की आवश्यकता है। उपभोक्ताओं के आवश्यक प्रकार, उनके मूल्य एवं कंपनी किस प्रकार ऐसे उपभोक्ताओं तक पहुँच सकती है, का निर्धारण करें।
- **उपभोक्ता प्राप्ति:** नए उपभोक्ताओं के साथ संबंध विकसित करने की आवश्यकता होती है। ऐसा विज्ञापन, ईमेल भेजने आदि जैसी ऑफ-लाइन तकनीकों के माध्यम से किया जा सकता है। ऑनलाइन तकनीकों में सर्च इंजन मार्केटिंग, ऑनलाइन पीआर, ऑनलाइन पार्टनरशिप, संवादमूलक विज्ञापनों, ऑप्ट-इन-मेल, वायरल मार्केटिंग आदि के उपयोग से किया जाएगा।
- **उपभोक्ता बनाए रखना:** वर्तमान उपभोक्ताओं को बनाए रखना। कंपनी को उपभोक्ताओं को संतुष्ट रखने के लिए उनकी आवश्यकताओं को समझने की जरूरत है। सेवा की विश्वसनीयता एवं उत्तरदायित्व, आश्वासन एवं समानुभूति ऐसे गुण हैं जो उपभोक्ताओं को बनाए रखने में मदद करते हैं। उपभोक्ताओं को बनाए रखने के लिए ई- तकनीक वैयक्तिकरण, सामूहिक अनुकूलन, एक्स्ट्रानेट्स, ऑप्ट-इन-मेल्स और ऑनलाइन कम्युनिटीज़ हैं।
- **उपभोक्ता विस्तार:** उपभोक्ताओं द्वारा खरीदे गए उत्पादों को बढ़ाने की आवश्यकता है। यह पिछली बिक्री के समान उत्पादों की फिर से बिक्री कर सकता है। एक दूसरे से संबंधित उत्पादों को क्रॉस सेल करें या अधिक महंगे उत्पाद की बिक्री बढ़ाएं।

- (घ) (i) उपभोक्ता प्रतिधारण (पर्यावरण के प्रति जागरूक उपभोक्ताओं को आश्वासन)।  
(ii) उपभोक्ता प्रतिधारण (सर्विस और उत्पाद व्यक्तिकरण)।  
(iii) उपभोक्ता विस्तार (अधिक महंगी योजना की बिक्री बढ़ाना)।  
(iv) उपभोक्ता विस्तार (एक दूसरे से मिलते जुलते उत्पादों की क्रॉस बिक्री)।  
(v) उपभोक्ता अधिग्रहण (उपभोक्ताओं तक पहुँचने के लिए वेबसाइट का उपयोग करना)।  
(vi) उपभोक्ता चयन (किसे लक्ष्य करना है और उन तक कैसे पहुँचें, का निर्धारण)।  
(vii) उपभोक्ता चयन (प्रतिद्वंद्वी कंपनी के उपभोक्ता का प्रकार का विश्लेषण यह पता लगाने के लिए कि किसे लक्षित करना है)।

- (viii) उपभोक्ता प्रतिधारण (वर्तमान उपभोक्ताओं को बनाए रखते हुए उन्हें आजीवन खरीददारों में बदलना)।

**प्रश्न 3**

एबीसी लिमिटेड कोको बीन्स की खेती, प्रसंस्करण और सुखाने (रोस्ट) का काम करती है। कंपनी के दो विभाग हैं:

**विभाग ए** एक्स नाम के देश में है। यह कोको बीन्स की खेती और प्रसंस्करण का काम करता है। प्रसंस्कृत कोका बीन्स विभाग बी और बाहर के उपभोक्ताओं को बेचा जाता है।

**विभाग बी** वाई नाम के देश में है। यह प्रसंस्कृत कोका बीन्स को भूनने और फिर उन्हें बाहरी उपभोक्ताओं को बेचने का काम करता है।

दोनों ही देश एक्स और वाई में एक ही मुद्रा का चलन है लेकिन उनकी कर दरों में अंतर है।

अगले वर्ष के लिए बजट सूचना इस प्रकार है:

**विभाग ए**

क्षमता	2,000 टन
प्रसंस्कृत कोका बीन्स की बाहरी मांग	1,600 टन
प्रसंस्कृत कोका बीन्स के लिए विभाग बी की मांग	1,250 टन
प्रसंस्कृत कोका बीन्स के लिए बाहरी बाज़ार में बिक्री मूल्य	22,000 रु. प्रति टन
परिवर्तनीय लागत	14,000 रु. प्रति टन
वार्षिक निश्चित लागत	60,00,000 रु.

**विभाग बी**

भुने हुए कोका बीन्स की बिक्री 1,000 टन  
भुने हुए कोका बीन्स के लिए बाज़ार का बिक्री मूल्य 40,000 रु. टन  
एक टन भुने हुए कोका बीन्स के उत्पादन के लिए 1.25 टन प्रसंस्कृत कोका बीन्स की आवश्यकता होती है। भुनने की लागत 4,000 रु. प्रति इनपुट टन के साथ 40,00,000 रु. का वार्षिक निश्चित लागत है।

एबीसी लिमि. की स्थानांतरण मूल्य निर्धारण नीति:

विभाग ए को बाहरी उपभोक्ताओं को बिक्री करने से पहले प्रसंस्कृत कोका बीन्स संबंधी विभाग बी की मांग को पूरा करना चाहिए। प्रसंस्कृत कोका बीन्स के लिए हस्तांतरण मूल्य परिवर्तनीय लागत के साथ 10% प्रति टन है।

कराधान:

कंपनी के लाभ पर देश एक्स में कराधान दर 45% और देश वाई में 25% है।

**आवश्यकता है**

- (क) (i) ऐसा विवरण तैयार करें जो दोनों विभागों में से प्रत्येक के लिए अगले वर्ष के लिए कर के बाद के बजटीय लाभ को दर्शाए। आपके लाभ विवरण में बिक्री और लागतों को बाहरी पक्षों एवं आंतरिक स्थानांतरण में विभाजित, जहां उपयुक्त हो, होना चाहिए। (5 अंक)

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)

15

(ii) एबीसी की वर्तमान स्थानांतरण मूल्य निर्धारण नीति के अपेक्षित कर परिणामों पर चर्चा करें। (4 अंक)

(ख) यदि एबीसी के प्रधान कार्यालय ने यह बताने के लिए अपनी नीति को बदला है कि अवसर लागत पर स्थानांतरण किया जाना चाहिए तो दोनों विभागों में से प्रत्येक द्वारा अर्जित किए जाने वाले बजटीय योगदान को दर्शाने वाले विवरण तैयार करें। आपके बयानों में बिक्री और लागत को बाहरी बिक्री और आंतरिक हस्तांतरण में जहां उपयुक्त हो, दिखाया जाना चाहिए

(4 अंक)

(ग) एबीसी लिमि, के प्रधान कार्यालय द्वारा विभागीय प्रबंधकों को मूल्य निर्धारण करने की अनुमति देने की बजाए हस्तांतरण मूल्य लगाने के कारण उत्पन्न हो सकने वाले दो व्यवहार संबंधी मुद्दों पर चर्चा करें। (4 अंक)

(घ) अंतरराष्ट्रीय हस्तांतरण मूल्य निर्धारण में कराधान, आयात शुल्क और लाभान्श किस प्रकार की भूमिका निभाते हैं, मूल्यांकन करें? (3 अंक)

उत्तर

(क) (i) बजट संबंधी जानकारी

देश एक्स [विभाग ए]		देश वाई [विभाग बी]	
क्षमता (टन)	2,000		
प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए बाहरी मांग (टन)	1,600	भुने हुए कोको बीन्स की बिक्री (टन)	1,000
प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए विभाग बी से मांग (टन)	1,250	प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए विभाग ए से इनपुट	1,250
प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए बाहरी बाजार बिक्री मूल्य (₹/ टन)	22,000	भुने हुए कोको बीन्स के लिए बाजार में बिक्री मूल्य (₹/ टन)	40,000
परिवर्तनीय लाग (₹/ टन)	14,000	भुनने की लागत (₹/ टन)	4,000
वार्षिक निश्चित लागत (₹)	0,00,000	वार्षिक निश्चित लागत (₹)	40,00,000

कर के बाद बजटीय लाभ दर्शाने वाला विवरण

देश एक्स [विभाग ए]	आंतरिक मांग (₹)	बाहरी मांग (₹)	कुल (₹)
आंतरिक मांग (1,250 टन × ₹14,000 × 110%)	1,92,50,000	-	1,92,50,000
बाहरी मांग (750 टन × ₹ 22,000)	-	1,65,00,000	1,65,00,000
घटाएं: परिवर्तनीय लागत (2,000	1,75,00,000	1,05,00,000	2,80,00,000



**फाइनल (नई) परीक्षा: दिसंबर, 2021**  
(FINAL (NEW) EXAMINATION: DECEMBER, 2021)

टन × ₹14,000)			
<b>योगदान</b>	<b>17,50,000</b>	<b>60,00,000</b>	<b>77,50,000</b>
घटाएं: वार्षिक निश्चित लागत (₹)			60,00,000
<b>कर पूर्व लाभ (₹)</b>			<b>17,50,000</b>
घटाएं: 45% की दर से कर			7,87,500
<b>कर के बाद लाभ (₹)</b>			<b>9,62,500</b>
<b>देश वाई [विभाग बी]</b>	<b>कुल (₹)</b>		
बाहरी मांग (1,000 टन × ₹40,000)	4,00,00,000		
आंतरिक हस्तांतरण की लागत	1,92,50,000		
घटाएं: परिवर्तनीय लागत (1,250 टन × ₹4,000)	50,00,000		
<b>योगदान</b>	<b>1,57,50,000</b>		
घटाएं: वार्षिक निश्चित लागत (₹)	40,00,000		
<b>लाभ (₹)</b>	<b>1,17,50,000</b>		
घटाएं: 25% की दर से कर	29,37,500		
<b>कर के बाद लाभ (₹)</b>	<b>88,12,500</b>		

(ii) **चर्चा**

बहुराष्ट्रीय कंपनियों के वरिष्ठ प्रबंधन के लिए कराधान, लाभ प्रत्यावर्तन और अंतरण मूल्य बहुत मायने रखते हैं। बहुराष्ट्रीय कंपनियां आय पर कर के प्रभाव को कम करने के उपाय के रूप में अंतरण मूल्य निर्धारण का उपयोग कर लाभ को अधिकतम करने का प्रयास करती हैं। जहां, आपूर्ति विभाग उच्च कर दर वाले देश में हो वहां अंतरण मूल्य को कम रखा जाएगा ताकि वह खरीद विभाग, जिसकी कर दर कम है, में उच्च आय (कम खरीद मूल्य के कारण) दर्शाए। यह कथन दिए गए प्रश्न से स्पष्ट है।

वर्तमान में बाहरी बिक्री 1,600 टन की है। यदि विभाग ए विभाग बी की आवश्यकताओं को पूरा करना स्वीकार करता है तो बाहरी बिक्री में 850 टन की कटौती करनी होगी। बिक्री इस प्रकार होगी- बाहरी बिक्री 750 टन और आंतरिक अंतरण 1,250 टन।

इसलिए, विभाग ए 850 टन उत्पादन को विभाग बी को 15,400 रु. में देने जा रहा है जो वर्तमान बाजार मूल्य से 22,000 रु. कम है। इसके कारण विभागीय आय में 6,600 रु. प्रति टन की या कुल 56,10,000 रु. की कमी आएगी। इसलिए, विभागीय कर देयता में 25,24,500/- रु. की कमी आएगी।

दूसरी तरफ, इन परिस्थितियों में विभाग बी की विभागीय आय (कम इनपुट लागत के कारण) इतने ही रूपों यानि 6,600 रु. प्रति टन या कुल 56,10,000 रु. की वृद्धि होगी। इसलिए, विभागीय कर देयता में 14,02,500/-रु. की वृद्धि हो जाएगी।

17

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
**(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)**

संक्षेप में, एबीसी कम कर वाले खरीद विभाग में उच्च आय को दर्शा कर रु.11,22,000/- रु. (वैकल्पिक रूप से 1,250 टन पर 16,50,000रु.) की बचत करेगा। हालांकि, कराधान के नज़रिए से, अंतरण मूल्य का विश्लेषण किया जाना है कि क्या यह "निष्पक्ष लेन-देन (आर्म्स लेंथ)" मूल्य पर है। कराधान अधिकारी यह प्रश्न उठा सकते हैं कि क्या यह निष्पक्ष लेन-देन पर था, क्या यह समान लेन-देन हेतु बाज़ार की शर्तों से तुलनीय है।

$$[82,50,000 \text{ रु.} \times 20\% (\text{कर अंतर}) = 16,50,000 \text{ रु.}] \text{ या}$$

$$[11,22,000 \text{ रु.} \times 1,250/850 = 16,50,000 \text{ रु.}]$$

**विकल्प**

प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए अंतर-कंपनी अंतरण मूल्य 15,400 रु. प्रति टन के बराबर है। यह प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए बाज़ार मूल्य 22,000 रु. प्रति टन की तुलना में बहुत कम है और 6,600 रु. प्रति टन का अंतर विभाग बी को दिए गए 1,250 टन के लिए 82,50,000 रु. होता है। 22,000 रु की तुलना में 15,400 रु. पर अंतरण मूल्य निर्धारित करने से विभाग ए में कर पूर्व लाभ में 82,50,000 रु. की कमी और विभाग बी के कर पूर्व लाभ में इतनी ही राशि की वृद्धि करता है। इन आंकड़ों में कर अधिकारियों की विशेष दिलचस्पी होगी क्योंकि एबीसी प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए अपने चुने गए अंतरण मूल्य द्वारा देश एक्स (जहां संचालन पर कर की दर 45% है) से कर योग्य लाभ का 82,50,000 रु. देश वाई (जहां संचालन पर कर की दर 25% है) में भेज रहा है। देश एक्स के कर अधिकारी तर्क देंगे कि 15,400 रु. का अंतरण मूल्य निष्पक्ष लेन-देन नहीं दर्शाता क्योंकि यह प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए बाज़ार मूल्य 22,000रु. प्रति टन से कम है। देश एक्स में कर अधिकारी यह कह सकते हैं कि उस देश में कर देने से न बचना सुनिश्चित करने के लिए निष्पक्ष अंतरण मूल्य लागू किया जाना चाहिए।

**(ख) बजटीय योगदान दर्शाता विवरण**

देश एक्स [विभाग ए]	आंतरिक मांग (रु)	बाहरी मांग (रु)	कुल (रु)
आंतरिक मांग (400 टन × ₹14,000 + 850 टन × ₹22,000)	2,43,00,000	-	2,43,00,000
बाहरी मांग (750 टन × ₹22,000)	-	1,65,00,000	1,65,00,000
घटाएं: परिवर्तनीय लागत (2,000 टन × ₹14,000)	1,75,00,000	1,05,00,000	2,80,00,000
<b>योगदान</b>	<b>68,00,000</b>	<b>60,00,000</b>	<b>1,28,00,000</b>

देश वाई [विभाग B]	कुल (रु)
बाहरी मांग (1,000 टन × ₹22,000)	4,00,00,000

आंतरिक अंतरण की लागत	2,43,00,000
घटाएं: परिवर्तनीय लागत (1,250 टन × ₹4,000)	50,00,000
<b>योगदान</b>	<b>1,07,00,000</b>

- (ग) **चर्चा-** प्रसंस्कृत कोको बीन्स के लिए अंतरण मूल्य परिवर्तनीय लागत के साथ +10% प्रति टन है जो वर्तमा? बाज़ार मूल्य से कम है। विभाग ए के प्रबंधक को पछतावा हो सकता है और वे इसे अस्वीकार कर सकते हैं क्योंकि इससे उनके विभागीय लाभ में कमी आएगी, भले ही सीमांत लागत और कुछ मार्कअप को स्वीकार करना कंपनी के हित में हो।

विकेंद्रीकरण स्वीकार करता है कि काम करने वाले ही सबसे अच्छी तरह से बता सकते हैं कि उस काम को कैसे किया जाना चाहिए और यह भी कि यदि लोगों को जिम्मेदारी दी जाए तो वे सर्वोच्च मानक के साथ काम करते हैं।

शीर्ष प्रबंधन अक्सर इन सहक्रियाओं से लाभ प्राप्त करने के लिए अंतरण मूल्य आरोपित करता है। केंद्रीय रूप से लागू निर्णयों से प्रबंधकों को यह महसूस कराने की अपेक्षा की जाती है कि उनके पास वास्तव में कोई अधिकार नहीं है और परिणामस्वरूप उन्हें प्रदर्शन के लिए उत्तरदायी नहीं ठहराया जा सकता है। इसलिए वे अच्छा प्रदर्शन करने के लिए कम प्रयास करेंगे।

दूसरी तरफ, शीर्ष प्रबंधन ने एबीसी और नियोजित प्रबंधकों के लिए एक विकेंद्रीकृत संगठन संरचना बनाई है क्योंकि प्रबंधन विकेंद्रीकृत निर्णय लेने में विश्वास करता है। यह ध्यान देने योग्य है कि विकेंद्रीकृत निर्णय लेने के लाभों की रक्षा करना महत्वपूर्ण है, भले ही इसमें कभी-कभी असफल निर्णय शामिल हों।

#### विकल्प

मंडल प्रबंधकों पर अंतरण मूल्य निर्धारण नीति लागू करने से पैदा होने वाले दो मुद्दे हैं:

1. विकेंद्रीकरण के उद्देश्यों में से एक प्रबंधक को अधिक स्वायत्तता का प्रयोग करने की अनुमति देना है। स्वायत्तता देने और फिर अंतरण मूल्य लगाने का कोई अर्थ नहीं है। इस प्रकार निर्णय थोपने से प्रबंधकों को यह महसूस हो सकता है कि उन्हें असमर्थ माना जाता है और परिणामस्वरूप उनका आत्मविश्वास कम होता है।
2. यदि मंडल प्रबंधकों के लिए प्रदर्शन पैमाना उनके संबंधित विभागों के लाभ पर आधारित है तो यह आवश्यक है कि अंतरण मूल्य नीति प्रत्येक विभाग के प्रदर्शन का समान चित्रण प्रस्तुत करने की अनुमति दे। प्रबंधकों को उन चीजों के लिए उत्तरदायी ठहराया जाना चाहिए जिन्हें वे नियंत्रित कर सकते हैं; उन्हें थोपे गए अंतरण मूल्य के कारण होने वाले लाभ या हानि के लिए उत्तरदायी नहीं माना जाना चाहिए। इस समस्या का एक समाधान दोहरे मूल्यों का उपयोग करना है।

- (घ) **कराधान-** अंतरण मूल्य का टकराव उस मूल्य के साथ हो सकता है जिसका उपयोग लाभ कर निर्धारण निर्धारित करने के लिए किया जाता है। यह विवाद तब पैदा हो सकता है जब आपूर्ति और प्राप्तकर्ता शाखाएं/ सहायक कंपनियां अलग-अलग कर दरों वाले अलग-अलग देशों में

हैं। ऐसे मामलों में लाभ कम कर वाले देशों में चल रही शाखाओं/ सहायक कंपनियों को दिया जा सकता है।

**आयात शुल्क-** अंतरराष्ट्रीय अंतरण मूल्य निर्धारण का आयात शुल्क पर भी प्रभाव पड़ेगा। उच्च आयात शुल्क वाली शाखाओं/ सहायक कंपनियों को कम कीमतों पर उत्पादों को स्थानांतरित कर आयात शुल्क को कम किया जा सकता है। इसलिए, कम मूल्यों के कारण आयात शुल्क कम हो सकता है।

**लाभांश-** कुछ देश लाभांश के प्रत्यावर्तन को प्रतिबंधित करते हैं। ऐसे मामले में उत्पाद को इन प्रतिबंधों के साथ संचालित देश में स्थित शाखा/ सहायक कंपनी को उच्च मूल्यों पर स्थानांतरित किया जाना चाहिए ताकि लाभांश प्रतिबंधों का उल्लंघन किए बिना अधिक लाभ प्रत्यावर्तित किया जा सके।

#### प्रश्न 4

(क) यनम स्थिति बेल इंजीनियरिंग, लागत को कम करने के उपायों को अपनाने पर विचार कर रही है, संगठन में काइज़न कॉस्टिंग की शुरुआत करने में रुची रखती है। प्रबंधन लेखांकन के बारे में जागरूक और विशेष होने के नाते आपसे कंपनी के इस कदम पर प्रबंधन को सुझाव देने को कहा गया है। आपके कुछ सहकर्मी स्टैंडर्ड कॉस्टिंग (मानक लागत) और काइज़न कॉस्टिंग के बीच के अंतर के बारे में प्रबंधन से सवाल कर रहे हैं और काइज़न एवं वैल्यू इंजीनियरिंग के साथ-साथ बिजनेस प्रोसेस री-इंजीनियरिंग (बीपीआर) में बहुत अंतर नहीं है।

**आपको करना है:**

सहकर्मियों को उत्तर के रूप में स्टैंडर्ड कॉस्टिंग और काइज़न कॉस्टिंग के बीच किन्हीं पांच अंतरों पर चर्चा करें।

(5 अंक)

(ख) बी लीमिटेड विस्तार पर विचार कर रहा है। नियत लागत 4,20,000 रु. है और संयंत्र के विस्तार का काम पूरा होने पर 1,25,000 रु. तक बढ़ने की उम्मीद है। वर्तमान उत्पादन क्षमता 80,000 यूनिट प्रति वर्ष है। विस्तार के साथ क्षमता में 50% की वृद्धि हो जाएगी। परिवर्तनीय लागत वर्तमान में 6.80 रु. प्रति यूनिट है और विस्तार के साथ इसका 0.40 रु. प्रति यूनिट रह जाने की आशा है। वर्तमान बिक्री मूल्य 16 रु. प्रति यूनिट है और किसी भी विकल्प के बाद यही बनी रहने की संभावना है। किसी भी विकल्प में संतुलन-स्तर बिन्दु क्या है? कारण सहित बेहतर विकल्प की अनुशंसा करें।

(5 अंक)

या

उपभोक्ता के लिए कम मूल्य संवेदनशीलता में योगदान करने वाले किन्हीं पांच कारकों का विश्लेषण करें।

(5 अंक)

(ग) (i) लाइफटाइम लिमिटेड 31 मार्च, 2021 को आपको निम्नलिखित वित्तीय जानकारी प्रदान करता है?

(लाख रु. में)

शेयर पूंजी

440

आरक्षित निधि और अधिशेष	630
दीर्घ कालिक ऋण	60
व्यापार देय	15

अतिरिक्त जानकारी इस प्रकार है:

- ब्याज और कर पूर्व लाभ 1,100 लाख रु.
- 6.8 लाख रु. का ब्याज भुगतान
- कर दर 30%
- इक्विटी लागत 12% और ऋण लागत 6%

आपको लाइफटाइम लिमि. के आर्थिक मूल्यवर्धन की गणना करी है। (4अंक)

- (ii) लाइफटाइम लिमिटेड अब मूल्य पैमाइ के लिए 'शेयरहोल्डर वैल्यू एडेड (शेयरधारक मूल्य वर्धित' (एसवीए) तकनीक का उपयोग करना चाहता है। शेयरहोल्डर वैल्यू एडेड (शेयरधारक मूल्य वर्धित' (एसवीए) की अवधारणा पर संक्षिप्त चर्चा करें। (2 अंक)
- (iii) शेयरधारक मूल्य को प्रभावित करने वाले मूल्य संचालकों (वैल्यू ड्राइवर्स) की अनुशंसा करें। (4 अंक)

#### उत्तर

##### (क) परंपरागत लागत कटौती की काइजेन लागत से तुलना पर चर्चा

काइजेन कॉस्टिंग प्रणाली स्टैंडर्ड कॉस्टिंग प्रणाली जिसमें विशिष्ट लक्ष्य प्रतिकूल भिन्नताओं से बचते हुए लागत मानकों को पूरा करते हैं, से बहुत अलग है।

काइजेन कॉस्टिंग में, उद्देश्य होता है - **लागत में कमी के लक्ष्यों**, जो लगातार नीचे की तरफ **परिवर्तित/ संशोधित** होते रहते हैं, को प्राप्त करना। एक स्टैंडर्ड कॉस्ट प्रणाली के तहत प्रसरण विश्लेषण सामान्य रूप से वास्तविक से मानक लागतों की तुलना करता है। काइजेन कॉस्टिंग प्रणाली में, प्रसरण विश्लेषण **वास्तविक लागत में कमी की मात्रा के साथ लक्ष्य लागत की तुलना करता है।**

**अंतरराष्ट्रीय स्तर पर प्रतिस्पर्धा** करने वाली कंपनी में परंपरागत स्टैंडर्ड कॉस्टिंग की तुलना में प्रदर्शन पैमाने के लिए काइजेन लागत अधिक मददगार हो सकती है। ऐसा इसलिए है क्योंकि जब प्रतिस्पर्धा अधिक होती है तब कंपनियों को सफल होने और प्रतिस्पर्धी बने रहने के लिए हर समय सुधार करने की आवश्यकता होती है।

**छोटे सुधारों के लिए संचालन के तरीकों में बदलाव करने की आवश्यकता हो सकती है ताकि मानक प्रक्रियाओं को संशोधित किया जा सके।** जबकि स्टैंडर्ड कॉस्टिंग वर्तमान प्रक्रियाओं पर ध्यान देता है, काइजेन कॉस्टिंग सुधार हेतु प्रक्रियाओं में बदलाव की आवश्यकता की पहचान करती है और बताती है कि संचालन विधियों को स्थिर नहीं होना चाहिए।

स्टैंडर्ड और काइजेन कॉस्टिंग के बीच एक और मुख्य तर्क इस धारणा से संबंधित है कि प्रक्रिया में सुधार और लाहट कम करने के लिए सबसे अच्छी समझ किसके पास है। परंपरागत स्टैंडर्ड कॉस्टिंग का मानना है कि प्रबंधक बेहतर समझते हैं क्योंकि उनके पास

तकनीकी ज्ञान होता है और वे उन प्रक्रियाओं को निर्धारित कर सकते हैं जिन्हें श्रमिकों को वर्तमान मानकों एवं प्रक्रियाओं के अनुसार करने की आवश्यकता होती है। काइज़ेन कॉस्टिंग के तहत, यह माना जाता है कि **श्रमिकों के पास प्रक्रियाओं में सुधार करने के बारे में सबसे अच्छी जानकारी होती है** क्योंकि वे वास्तव में उत्पादों के उत्पादन हेतु निर्माण प्रक्रिया के साथ काम करते हैं। इसलिए, काइज़ेन कॉस्टिंग का एक अन्य मुख्य लक्ष्य **श्रमिकों को प्रक्रिया में सुधार और लागत कम करने की जिम्मेदारी और नियंत्रण देना है।**

\* हाइलाइट किए गए टेक्स्ट काइज़ेन कॉस्टिंग के लिए हैं।

(ख) बेहतर विकल्प के लिए अनुशंसा

दो विकल्पों के तहत बीईपी की गणना

मद	वर्तमान रु.	विस्तार के बाद रु.
क्षमता	80,000 यूनिट	1,20,000 यूनिट
प्रति यूनिट बिक्री मूल्य	16	16
घटाएं: प्रति यूनिट परिवर्तनीय लागत	6.80	6.40
प्रति यूनिट अंशदान लाभ	9.20	9.60
निश्चित लागत	4,20,000	5,45,000
<b>बीईपी</b>	$\frac{4,20,000}{9.20} = 45,652 \text{ यूनिट}$	$\frac{5,45,000}{9.60} = 56,771 \text{ यूनिट}$

पी/वी अनुपात का महत्व वैकल्पिक उत्पादों, प्रस्तावों या योजनाओं की लाभप्रदता के मूल्यांकन के लिए इसके उपयोग में निहित है। इसलिए, प्रबंधन को बिक्री मूल्य और परिवर्तनीय लागतों के बीच के अंतर को अधिक कर पी/वी अनुपात बढ़ाने का प्रयास करना चाहिए। यह बिक्री मूल्य में वृद्धि, परिवर्तनीय लागत को कम करने या अधिक लाभदायक उत्पादों पर स्विच कर प्राप्त किया जा सकता है। विस्तार विकल्प में, परिवर्तनीय लागत में परिवर्तन के कारण पी/वी अनुपात वर्तमान पी/वी अनुपात 57.5% से अधिक है। इसलिए, विस्तार का विकल्प बेहतर लग रहा है।

नियत लागतों में परिवर्तन पर विचार करना भी सार्थक है। यह सच है कि बिक्री की मात्रा का विस्तार नहीं होने पर निश्चित लागत में वृद्धि संचालन के लिए बोझ बन जाती है। हालांकि, जब बिक्री बढ़ रही है तो अधिक निश्चित लागतों को बढ़ाकर लाभ का विस्तार किया जा सकता है। इसलिए, यह मानते हुए कि पूर्ण उत्पादन की बिक्री की जा सकता है, लाभ इस प्रकार है -

मद	वर्तमान रु.	विस्तार के बाद रु.
क्षमता	80,000 यूनिट	1,20,000 यूनिट
बिक्री	12,80,000	19,20,000
घटाएं: परिवर्तनीय लागत	5,44,000	7,68,000
अंशदान लाभ	7,36,000	11,52,000

**फाइनल (नई) परीक्षा: दिसंबर, 2021**  
(FINAL (NEW) EXAMINATION: DECEMBER, 2021)

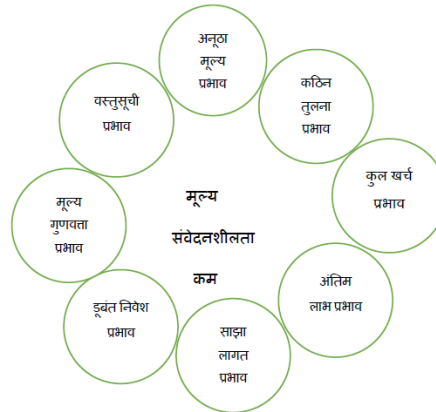
घटाएं: निश्चित लागत	4,20,000	5,45,000
लाभ	3,16,000	6,07,000

**अनुशंसा**

उपरोक्त गणनाओं से स्पष्ट है कि विस्तार के बाद लाभ लगभग दोगुना हो जाएगा। इसलिए, विस्तार के विकल्प को प्राथमिकता दी जानी चाहिए

**या**

**उपभोक्ता की मूल्य के प्रति कम संवेदनशीलता में योगदान करने वाले कारकों का विश्लेषण:**



**विश्लेषण**

- **अनूठा मूल्य प्रभाव-** उत्पाद जितना अनूठा होगा, मूल्य संवेदनशीलता उतनी ही कम होगी।
- **कठिन तुलना प्रभाव-** यदि खरीददार को दो विकल्पों में तुलना करने में परेशानी होगी तो मूल्य संवेदनशीलता कम होगी।
- **कुल व्यय प्रभाव -** यदि उपभोक्ता को उत्पाद पर अपनी आय का कम हिस्सा खर्च करना पड़े तो ऐसे उत्पाद के लिए मूल्य संवेदनशीलता कम होगी।
- **अंतिम- लाभ प्रभाव-** खरीददार मूल्य के प्रति तब कम संवेदनशील होते हैं जब उत्पाद पर होने वाला खर्च अंतिम उत्पाद के कुल लागत की तुलना में कम होता है।
- **साझा लागत प्रभाव-** यदि उत्पाद की लागत किसी अन्य पक्ष द्वारा साझा की जाती है तो खरीददार मूल्य के प्रति कम संवेदनशील होगा।
- **इबंट निवेश प्रभाव-** उन उत्पादों में मूल्य संवेदनशीलता कम होती है जिनका उपयोग पहले खरीदी गई संपत्तियों के साथ किया जाता है।
- **मूल्य गुणवत्ता प्रभाव-** उत्पाद की कथित गुणवत्ता जितनी अधिक होगी, मूल्य के प्रति संवेदनशीलता उतनी ही कम।
- **वस्तुसूची प्रभाव-** यदि उत्पाद का भंडारण नहीं किया जा सकता है तो खरीददार मूल्य के प्रति कम संवेदनशील होगा।

(ग) (i) ईवीए = एनओपीटीए- डब्ल्यूएसीसी × मूलधन

23

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
**(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)**

$$\begin{aligned}\text{मूलधन} &= 440.00 \text{ एल} + 630.00 \text{ एल} + 60.00 \text{ एल} \\ &= 1,130.00 \text{ एल} \\ \text{डब्ल्यूएसीसी} &= \left( \frac{440.00 + 630.00}{1,130.00} \right) \times 12.00\% + \left( \frac{60.00}{1,130.00} \right) \times 6.00\% = 11.68\% \\ \text{एनओपीएटी} &= [\text{पीबीआईटी} - \text{ब्याज- कर}] + \text{ब्याज (नेट ऑफ टैक्स)}\end{aligned}$$

	लाख रु. में
पीबीआईटी	1,100.00
घटाएं: ब्याज	(6.80)
<b>पीबीटी</b>	<b>1,093.20</b>
घटाएं: 30% की दर से कर	(327.96)
पीएटी	765.24
जोड़ें: ब्याज (नेट ऑफ टैक्स) $[6.8 \times (1 - 0.30)]$	4.76
<b>एनओपीएटी</b>	<b>770.00</b>

$$\begin{aligned}\text{ईवीए} &= \text{एनओपीएटी} - \text{डब्ल्यूएसीसी} \times \text{मूलधन} \\ &= 770.00 \text{ एल} - 11.68\% \times 1,130.00 \text{ एल} = 638.02 \text{ एल}\end{aligned}$$



ऋण लागत को सकल 6% मानकर इस भाग को भी हल किया जा सकता है।

- (ii) ईवीए में इसी अवधारणा के साथ भिन्नता। संगठन का मुख्य उद्देश्य शेयरधारक के धन में मूल्यसंवर्धन करना है।

1980 के दशक में अल्फ्रेड रैपापोर्ट ने मूल्य पैमाइश की एक तकनीक का प्रस्ताव रखा। इस दृष्टिकोण को शेयरधारक मूल्य विश्लेषण (शेयरहोल्डर वैल्यू एनालिसिस) कहा जाता है। एसवीए पोर्टर की तुलना में प्रक्रिया पर कम ध्यान देता है और निर्णय लेने में अंतिम प्रवेश द्वार (गेटवे) के रूप में कार्य करता है हालांकि इसका उपयोग एक कंपनी में कई स्तरों पर किया जा सकता है, एसवीए को इस प्रकार वर्णित किया गया है-

यह विश्लेषण करने की प्रक्रिया है कि निर्णय शेयरधारकों को नकदी के निवल वर्तमान मूल्य को कैसे प्रभावित करते हैं। विश्लेषण एक कंपनी की पूंजी की कुल लागत से अधिक अर्जित करने की क्षमता को मापता है ...व्यावसायिक इकाईयों में, एसवीए समय के साथ नकद प्रवाह का विश्लेषण कर इकाई द्वारा बनाए गए मूल्य को मापता है? कॉरपोरेट स्तर पर, एसवीए वर्तमान व्यवसायों में पुनर्निवेश, नए व्यवसायों में निवेश और शेयरधारकों को नकद वापस करने के बीच समझौताकारी तालमेल का निर्धारण कर शेयरधारक मूल्य में सुधार हेतु विकल्पों के मूल्यांकन के लिए ढांचा प्रदान करता है। (रैपापोर्ट, 1986, 1998).

- (iii) रैपापोर्ट ने सुझाव दिया कि भविष्य की नकद प्रवाह को पूंजी की उपयुक्त लागत पर छूट दी जानी चाहिए और यदि इस उपाय को बढ़ाना है तो शेयरधारक मूल्य में वृद्धि की।



रैपापोर्ट के अनुसार, निम्नलिखित सात कारक- जिन्हें वे “मूल्य संचालक (वैल्यू ड्राइवर)” कहते हैं- शेरधारक मूल्य को प्रभावित करते हैं:

- बिक्री वृद्धि की दर
- संचालन लाभ सीमा
- आय कर दर
- कार्यशील पूंजी में निवेश
- निश्चित पूंजी निवेश
- पूंजी लागत
- परियोजना का जीवन

पहले पांच मूल्य संचालकों (वैल्यू ड्राइवर्स) का उपयोग परियोजना के जीवनकाल में प्रत्येक वर्ष मुक्त नकद प्रवाह की गणना में किया जा सकता है। फिर इन्हें कंपनी की पूंजी लागत में छूट दी जाती है।

यह याद रखना महत्वपूर्ण है कि मूल्य केवल एक वित्तीय अवधारणा नहीं है। शेरधारक गैर-वित्तीय मूल्य जैसे कंपनी के सामाजिक उत्तरदायित्व को शामिल कर सकता है।

#### प्रश्न 5

(क) सकारा लिमिटेड अतिरिक्त कल-पुर्जे बनाती है। उत्पादन के लिए यह कई प्रकार की मशीनों का उपयोग करती है। इसने सितंबर, 2021 के माह के लिए उपयोग की जाने वाली महत्वपूर्ण मशीनों में से एक से संबंधित निम्नलिखित जानकारी प्रदान की है।

उस माह कुल उत्पादन 3,000 यूनिट .

उपरोक्त उत्पादन में से स्वीकृत यूनिट की संख्या 2,860 यूनिट

वास्तविक उत्पादन के लिए मानक समय 200 घंटे

माह के दौरान वास्तव में 240 घंटे काम किया गया।

माह के दौरान बर्बाद हुआ समय 35 घंटा

करें

(i) मशीन की कुल उत्पादक रखरखाव प्रदर्शन को मापने के लिए उपयुक्त दृष्टिकोण की पहचान। (1 अंक)

(ii) रखरखाव प्रदर्शन को मापने के लिए पहचान किए जाने वाले नुकसानों की सूची बनाएं। (2 अंक)

(iii) उपरोक्त (i) में पहचान किए गए दृष्टिकोण के तहत मशीन के कुल उत्पादक रखरखाव प्रदर्शन की गणना करें। (4 अंक)

(iv) यदि वर्ल्ड क्लास इंडेक्स 85% से अधिक है तो मशीन के रखरखाव की प्रभावशीलता का मूल्यांकन करें (3 अंक)

(ख) कल सलाहकार संघ (टीएए) एक गैर-लाभकारी संगठन है जिसका उद्देश्य लेखा, कराधान और प्रबंधन के क्षेत्र में पेशेवर कौशल का विकास करना है। टीएए का मानना है कि उसके

जैसे गैर लाभकारी संगठनों, जो स्वास्थ्य देखभाल, शिक्षा, समुदाय के विकास आदि जैसे अन्य धर्मार्थ कार्यों में लगे हो सकते हैं, के मामलों को संभालने के लिए पूर्ण योग्य व्यक्तियों की बहुत मांग है।

टीएए गैर-लाभकारी क्षेत्र में संस्थाओं के रणनीतिक प्रबंधन की आवश्यकता को स्वीकार करता है ताकि ऐसे धर्मार्थ कार्यों के लिए धन देने का सही उद्देश्य प्रभावी तरीके से प्राप्त किया जा सके। दानदाताओं, उपभोक्ताओं, गैर-लाभकारी संस्थाओं की आंतरिक गतिविधियों से बची धनराशि आदि से धन प्राप्त किया जा सकता है।

टीएए यह भी स्वीकार करता है कि इन गैर-लाभकारी संस्थाओं का अंतर्निहित उद्देश्य लाभ अर्जित करना और सदस्यों के बीच लाभांश का वितरण करना नहीं है। इसलिए, लाभप्रदता, निवल संपत्तियों पर रिटर्न, आर्थिक मूल्य संवर्धन, अवशिष्ट आय आदि का उपयोग कर प्रदर्शन मूल्यांकन करना प्रासंगिक नहीं है क्योंकि शेयरधारक के धन को अधिकतम करने का उद्देश्य उचित नहीं है। इसके बावजूद टीएए का प्रबंधन गैर-लाभकारी संस्थाओं के प्रदर्शन पैमाइश की आवश्यकता और उसके दायरे को जानना चाहता है।

इसलिए, प्रबंधन आपकी विशेषज्ञता इनपुट प्राप्त करने के लिए निम्नलिखित मुद्दे रखता है।

**आपको करना है:**

- (i) गैर-लाभकारी संस्थाओं के उद्देश्यों की व्याख्या करें। (1 अंक)
- (ii) गैर-लाभकारी संस्थाओं के लिए प्रदर्शन पैमाइश की आवश्यकता के कारणों का संक्षिप्त वर्णन करें। (1 अंक)
- (iii) गैर-लाभकारी संस्थाओं के प्रदर्शन पैमाइश में चुनौतियों की सूची बनाएं। (3 अंक)
- (iv) गैर-लाभकारी संस्थाओं के प्रदर्शन पैमाइश के लिए मुद्रा के मूल्य (वीएफएम) का विश्लेषण करें। (2 अंक)
- (v) बताएं कि वह गैर-लाभकारी संस्थाओं के लिए अनुकूलित संतुलित स्कोरकार्ड अप्रोच किस प्रकार लागू कर सकता है। (3 अंक)

**उत्तर**

- (क) (i) टीपीएम प्रदर्शन के मापन हेतु सबसे महत्वपूर्ण दृष्टिकोण समग्र उपकरण प्रभावशीलता (ओईईई) उपाय के रूप में जाना जाता है।
- (ii) ओईईई उपाय की गणना हेतु “छह बड़े नुकसान” की पहचान की आवश्यकता है।  
1. उपकरण खराब होना/ टूट जाना, 2. सेट-अप/ समायोजन, 3. निष्क्रिय और मामूली ठहराव, 4. कम गति, 5. कम उत्पादन, 6. गुणवत्ता दोष और फिर से काम करना।  
पहले दो नुकसान समय के नुकसान को संदर्भित करते हैं और उपकरणों की उपलब्धता की गणना में उपयोग में लाए जाते हैं। तीसरा और चौथा नुकसान गति का नुकसान है जो उपकरणों की प्रदर्शन दक्षता निर्धारित करते हैं। पिछले दो नुकसान गुणवत्ता के नुकसान के रूप में माने जाते हैं।

$$\begin{aligned}
 \text{(iii) प्रति पाली उपलब्धता अनुपात} &= \left\{ \frac{240 \text{ hrs.}}{240 \text{ hrs.} + 35 \text{ hrs.}} \right\} \times 100 \\
 &= \mathbf{87.27 \%} \\
 \text{प्रदर्शन अनुपात} &= \left\{ \frac{200 \text{ hrs.}}{240 \text{ hrs.}} \right\} \times 100 \\
 &= \mathbf{83.33\%} \\
 \text{गुणवत्ता अनुपात} &= \left\{ \frac{2,860 \text{ units}}{3,000 \text{ units}} \right\} \times 100 \\
 &= \mathbf{95.33\%} \\
 \text{इसलिए, ओईई} &= 0.8727 \times 0.8333 \times 0.9533 \\
 &= \mathbf{69.33\%}
 \end{aligned}$$

**(iv) मूल्यांकन**

नाकाजिमा ने ओईई के लिए निम्नलिखित आदर्श स्थितियां बताईं → **उपलब्धता** 90% से अधिक, **प्रदर्शन** 95% से अधिक और **गुणवत्ता** 99% से अधिक हो। यह 85% ओईई ( $0.90 \times 0.95 \times 0.99$ ) के बराबर है। जिसे सामान्य रूप से विश्व स्तरीय स्तर के रूप में जाना जाता है, ओईई स्तर (करीब 69%) इससे कम है। इसका स्पष्ट अर्थ है कि कंपनी को सुधार के कुछ अवसर मिल हैं। कंपनी उपकरणों पर कुल डाउनटाइम और होने वाले नुकसान से संबंधित जानकारी इकट्ठा कर, ग्राफ्स और चार्ट के माध्यम से ऐसी सूचनाओं का विश्लेषण कर, स्वायत्त रखरखाव, निवारक रखरखाव, सेटअप टाइम में कमी आदि जैसे सुधार निर्णय लेने और उसे लागू कर ओईई में सुधार कर सकती है।

**हालांकि**, इस बात का ध्यान रखना भी महत्वपूर्ण है कि ओईई स्कोर *अलग-अलग प्रक्रियाओं, उद्योगों, उपकरण और संचालन परिस्थितियों* पर **निर्भर करता** है। कुछ उपकरणों में 85% ओईई के साथ संचालन संभव नहीं है क्योंकि विभिन्न सीमा कारकों के कारण, जैसे, उत्पाद लेआउट और उच्च मिश्रण उत्पाद, के कारण सेटअप आदि में नुकसान होता है।

**इसके अलावा**, किसी वस्तु को केवल एक निश्चित स्तर पर विश्व स्तर के रूप में निर्धारित करने के संदर्भ में, **स्थिरता** को विश्व स्तर के रूप में मान्यता दी गई है और इसका अर्थ है कि यदि कोई उपकरण दिन-ब-दिन स्थिर ओईई के साथ चलाया जा सकता है तो यह विश्व स्तर का बनने की दिशा में पहला कदम है, भले ही स्तर कोई भी हो। इस मुद्दे को, कई अन्यो के साथ, प्रशिक्षण और जागरूकता के साथ समाप्त किया जा सकता है। इसके अलावा, प्रबंधन को निश्चित ओईई परिणाम की अपेक्षा करने की बजाए उन्हें पहले स्थिरता के बारे में विचार करना चाहिए और फिर ओईई परिणामों में निरंतर वृद्धि की (यदि आवश्यक हो)।

कुल मिलाकर, विश्व स्तर के प्रदर्शन की तुलना करते हुए मशीन के रखरखाव की प्रभावशीलता के मूल्यांकन हेतु समग्र दृष्टिकोण की आवश्यकता होती है।

(ख) (i) गैर-लाभकारी संस्थाएं धर्मार्थ, कल्याण, सामाजिक, पर्यावरणीय और आपसी सहयोग के उद्देश्य से बनाई जाती हैं और इनका मुख्य कार्य गैर-आर्थिक गतिविधियों को संचालित करना होता है।

(ii) इस तथ्य के बावजूद कि गैर-लाभकारी संगठन को लाभ-अर्जित करने की आवश्यकता नहीं है लेकिन यह उन्हें धन के योगदानकर्ता के प्रति प्रत्ययी उत्तरदायित्व से मुक्त नहीं करता है। वे धन के योगदानकर्ता को उचित आश्वासन प्रदान करने के उत्तरदायी हैं कि धन का उपयोग कथित उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए किया जाता है और ऐसे उद्देश्य किस पैमाने तक प्राप्त किए जाते हैं।

इसलिए, खर्च किए गए संसाधनों एवं प्राप्त किए गए उद्देश्यों के बीच मापनीय लिंक को स्थापित करने के लिए, गैर-लाभकारी-संगठन (और उस पर लिए गए निर्णय) के प्रदर्शन को मापने की आवश्यकता है।

(iii) गैर-लाभकारी संगठनों में प्रदर्शन मापने में कुछ चुनौतियां आती हैं। प्रमुख चुनौतियां हैं-

1. इन संगठनों की गतिविधियों से प्राप्त लाभ को धन के पैमाने में निर्धारित करना कठिन है, विशेष रूप से लाभों की प्रकृति और समय के कारण। इस प्रकार, सभी लागतों को मौद्रिक संदर्भ में नहीं मापा जा सकता है।
2. गैर-लाभकारी संगठनों का प्रदर्शन बहुत हद तक प्रदर्शन और स्थिति की प्रतिबद्धता पर निर्भर करता है।
3. एक गैर-लाभकारी संगठन के पास प्राप्त करने को कई उद्देश्य हो सकते हैं और उनमें बाहर निकलने या संभावित संघर्ष हो सकता है।
4. गैर-लाभकारी संगठन को खर्च किए गए धन की उपयोगिता को मापना कठिन लगता है।

(iv) मुद्रा मूल्य में तीन तत्व शामिल हैं: मितव्ययिता (इनपुट लागत को कम करना), दक्षता (समान या उससे कम इनपुट के लिए अधिक आउटपुट प्राप्त करना) और प्रभावकारिता (उद्देश्यों को और बेहतर तरीके से प्राप्त करना)। दूसरे शब्दों में, मुद्रा मूल्य को उद्देश्यों को पूरा करने में संसाधनों के अधिग्रहण एवं उपयोग में मितव्ययिता, दक्षता और प्रभावशीलता को प्राप्त करना, के रूप में परिभाषित किया गया है।

#### विश्लेषण

टीए के संदर्भ में, प्रभावकारिता अनुसंधान की गुणवत्ता, प्रशिक्षण, सीखने एवं अन्य परिणामों के साथ-साथ उनकी सहायक प्रक्रियाओं से बहुत करीब से जुड़ी हुई है। प्रभावकारिता का एक पैमाना यह है कि क्या टीए वांछित संख्या में पेशेवरों को गुणवत्तापूर्ण प्रशिक्षण प्रदान करने में सक्षम है। टीए के प्रदर्शन को उनके पेशेवरों के

मेट्रिक्स का उपयोग करके भी मापा जा सकता है जिन्होंने सफलतापूर्वक कौशल विकास प्रशिक्षण पूरा कर लिया है और व्यवसाय में शामिल हो गए हैं (काम शुरू कर दिया है)।

टीएए के संदर्भ में, दक्षता में गतिविधियों की विस्तृत श्रृंखला होती है जो दैनिक संचालन का सहयोग करती है। दक्षता का एक पैमाना प्रशिक्षक द्वारा खर्च किए गए प्रति घंटे प्रशिक्षित पेशेवरों की संख्या हो सकती है या प्रशिक्षक पेशेवर का अनुपात।

मितव्ययिता का एक पैमाना सहयोगी परिसरों के रखरखाव पर खर्च की गई राशि, प्रशिक्षकों के वेतन पर खर्च की गई राशि आदि होगी। खर्च की गई राशि की तुलना बजटीय खर्च या स्वीकृत राशि से की जा सकती है।

यदि प्रदर्शन को खर्च की गई राशि के आधार पर मापा जाता है, टीएए व्यय बजट को पूरा करने के लिए आवश्यक खर्च में कटौती करने का निर्णय ले सकता है। उदाहरण के लिए, टीएए पुस्तकालय या कंप्यूटर उपकरणों के रख-रखाव पर पर्याप्त राशि खर्च नहीं कर सकता है, ऐसे उपाय अनिवार्य रूप से प्रभावी नहीं हो सकते क्योंकि वे टीएए के लक्ष्यों को प्राप्त करने में बाधा डाल सकते हैं। इसलिए, **वित्तीय उपायों को गैर- वित्तीय उपायों के साथ संतुलित करना** महत्वपूर्ण है।

- (v) कापलान ने गैर- लाभकारी संस्थाओं के प्रदर्शन को मापने के लिए 'अडेप्टेड बैलेंस स्कोरकार्ड' तैयार किया है। अडेप्टेड बैलेंस स्कोरकार्ड द्वारा सुझाए गए चार दृष्टिकोण **वैसे ही हैं** जैसे की नॉर्टन के साथ कपलान द्वारा पहले बैलेंस स्कोरकार्ड सुझाए गए थे।

क्या है जो अडेप्टेड बैलेंस स्कोरकार्ड को बैलेंस स्कोरकार्ड से अलग बनाता है → यह रूपरेखा की धारणा है, प्रत्येक परिप्रेक्ष्य का दायरा। मुख्य धारणा यह है कि, **“मिशन स्टेटमेंट” लाभ की बजाए प्राप्त करने का केंद्रीय बिन्दु है।**

दृष्टिकोण	फोकस
उपभोक्ता परिप्रेक्ष्य ↑	लाभार्थी की संतुष्टि, बाज़ार में वृद्धि और अन्य हितधारकों का हित
वित्तीय परिप्रेक्ष्य ↓	फंड जुटाना, फंड बढ़ाना और फंड का वितरण
आंतरिक प्रक्रिया परिप्रेक्ष्य	आंतरिक दक्षता, स्वयंसेवी विकास, सूचना संचार और गुणवत्ता
नवाचार और सीखने का परिप्रेक्ष्य	बदलते परिवेश एवं नवीन परिवर्तनों के साथ तालमेल बिठाने में संगठन की क्षमता

यह ध्यान देना महत्वपूर्ण है कि **वित्तीय परिप्रेक्ष्य और उपभोक्ता परिप्रेक्ष्य की स्थिति बदली हुई है**। इसका कारण यह है कि वित्तीय सफलता प्राप्त करना इन संगठनों का प्राथमिक उद्देश्य नहीं है। इसके बजाए, गैर-लाभकारी संगठनों को मुख्य रूप से इस बात से चिंतित होना चाहिए कि वे अपने लाभार्थियों और अंशदाताओं/ सदस्यों की जरूरतों को कितनी कुशलता और प्रभावी तरीके से पूरा करते हैं।

#### प्रश्न 6

(क) एक्सवाईजेड लिमि., तीन संयुक्त उत्पादों एक्स,वाई और जेड का उत्पादन करती है। उत्पाद जेड का वसूली योग्य मूल्य 42रु. प्रति यूनिट है, यदि पृथक्करण के बाद इसे फिर संसाधित किया जाता हो तो। अन्यथा जेड का कोई बिक्री योग्य मूल्य नहीं है।

अलग होने के बिन्दु तक जेड की आरोप्य लागत 70 रु. प्रति यूनिट है (परिवर्तनी 40 रु और नियत 30 रु.)। जेड को आगे संसाधित करने के लिए, पृथक्करण बिन्दु के बाद, लाग प्रति यूनिट 30 रु. है (परिवर्तनीय 20रु. और नियत 10 रु.)। जेड की आगे के प्रसंस्करण और कुछ अन्य मुद्दों पर कंपनी आपसे सलाह चाहती है। मुद्दे हैं:

**आवश्यकता है**

- सलाह दें कि संयुक्त उत्पाद जेड को और संसाधित किया जाना चाहिए या नहीं।
- यदि जेड संयुक्त उत्पाद नहीं होता तो जेड के भावी प्रसंस्करण के संबंध में आपकी क्या राय होती।
- ऐसी स्थितियों की सूची बनाएं जिनमें एक संगठन द्वारा न्यूनतम मूल्य निर्धारण दृष्टिकोण का पालन किया जाता है।
- विश्लेषण करें कि कैसे सामान्य स्थितियों में संचालन संबंधी निर्णय "रखें या छोड़ दें (कीप और ड्रॉप)" किए जाते हैं।

(10

**अंक)**

(ख) के लिमिटेड के पास 10रु. प्रति यूनिट के औसत मूल्य पर प्रति माह 5,000 यूनिट को बेचने की अनर्गलित लाभ योजना थी। उत्पादन की बजटीय परिवर्तनीय लागत 4 रु. प्रति यूनिट थी और नियत 20,000 रु. एवं नियोजित आय 10,000रु. प्रति माह निर्धारित की गई थी। कच्चे माल की कमी के कारण, केवल 4,000 यूनिट का उत्पादन हो पाया और उत्पादन लागत भी 50 पैसे प्रति यूनिट अधिक हो गई। बिक्री मूल्य में 1 रु. प्रति यूनिट की वृद्धि की गई। उत्पादन प्रक्रिया में सुधार लाने के लिए अनुसंधान और विकास गतिविधियों पर 1,000 रु. का खर्च किया गया।

आपको नियोजित आय, वास्तविक आय और परिवर्तन को शामिल करते हुए माह के लिए एक प्रदर्शन बजट और सारांश तैयार करना है और सारांश रिपोर्ट तैयार करना है।

(10 अंक)

**उत्तर**

- जब जेड एक संयुक्त उत्पाद है, तो निर्णय लेने के लिए **पृथक्करण बिन्दु तक इसकी लागत अप्रासंगिक है।** चूंकि संयुक्त उत्पाद उसी कच्चे माल और प्रक्रिया संचालन से तैयार होते हैं लेकिन पृथक्करण बिन्दु के बाद जेड के लिए किए गए खर्च पर विचार करना चाहिए। तदनुसार जेड की बिक्री योग्य एक यूनिट का मूल्य 42 रु. है और पृथक्करण के बाद कुल लागत 30 रु. प्रति यूनिट है। यह संयुक्त उत्पाद लागत में लिए 12 रु. प्रति यूनिट का योगदान करेगा। इसलिए, **जेड का और अधिक प्रसंस्करण** करने की सलाह है।
- यदि जेड एक संयुक्त उत्पाद नहीं है तो कुल परिवर्तनीय लागत और बिक्री योग्य मूल्य

**फाइनल (नई) परीक्षा: दिसंबर, 2021**  
(FINAL (NEW) EXAMINATION: DECEMBER, 2021)

के आधार पर निर्णय लिया जाना चाहिए। इस मामले में, प्रति यूनिट बिक्री योग्य मूल्य 42 रु. है और कुल परिवर्तनीय लागत 60 रु. (40 रु.+ 20रु.) है जिससे प्रति यूनिट 18 रु. का नकारात्मक योगदान होता है। इसलिए, जेड के और अधिक प्रसंस्करण की सलाह नहीं दी जाती है।

(iii) **न्यूनतम मूल्य निर्धारण दृष्टिकोण के लिए स्थितियों की सूची**

न्यूनतम मूल्य निर्धारण दृष्टिकोण उन स्थितियों में उपयोगी विधि है जहां→

- जहां प्रतिस्पर्धा बहुत अधिक हो,
- अधिशेष उत्पादन क्षमता,
- पुराने माल की निकासी,
- विशेष ऑर्डर प्राप्त करना और/ या
- उत्पाद के बाज़ार हिस्सेदारी में सुधार

न्यूनतम मूल्य का निर्धारण निर्माण की वृद्धिशील लागतों के साथ- साथ अवसर लागत (यदि हो) पर किया जाना चाहिए।

इस प्रकार के मूल्य निर्धारण हेतु, बिक्री मूल्य वह न्यूनतम मूल्य है जिस पर एक कंपनी अपने उत्पाद को आमतौर पर बेच सकती है, वह मूल्य निर्माण की कुल प्रासंगिक लागत होगी।

(iv) **“रखें या छोड़ें (कीप और ड्रॉप)” निर्णय**

परिचालन संबंधी निर्णय जिसे प्रबंधन को करना चाहिए, वह यह है कि प्रोडक्ट लाइन्स, सर्विसेस, डिवीजनों, विभागों, स्टोर्स या आउटलेट जैसे बिना लाभ वाले खंडों को चलाते रहना है या बंद कर देना है। यह निर्णय इस आधार पर किया जाता है कि खंड का राजस्व किसी भी प्रत्यक्ष निश्चित लागत समेत, खंड के लिए सीधे पता लगाने योग्य लागत से अधिक है या नहीं।

**विश्लेषण - रखें या छोड़ दें (कीप और ड्रॉप)?**

- यदि वृद्धिशील लागत बचत > वृद्धिशील राजस्व में कमी, तो उस सेगमेंट को बंद कर देना चाहिए, जब तक गुणात्मक विशेषताएं निर्णय को बुरी तरह प्रभावित न करें।
- यदि वृद्धिशील राजस्व में कमी = वृद्धिशील लागत बचत, तो निर्णय लेने के लिए गुणात्मक प्रभावों का उपयोग किया जाना चाहिए।
- यदि वृद्धिशील लागत बचत < वृद्धिशील राजस्व में कमी, तो, सेगमेंट को तब तक बंद नहीं करना चाहिए, जब तक गुणात्मक विशेषताएं निर्णय को बुरी तरह से प्रभावित न करें।

(ख)

के लिमि.

प्रदर्शन बजट

	मूल योजना	समायोजित योजना	वास्तविक स्थिति
--	-----------	----------------	-----------------

31

**पेपर – 5: रणनीतिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन आकलन**  
**(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION)**

	(रु.)	(रु.)	(रु.)
बिक्री राजस्व	50,000	40,000	44,000
घटाएं: परिवर्तनीय लागत	20,000	16,000	18,000
योगदान	30,000	24,000	26,000
घटाएं: नियत लागत	20,000	20,000	21,000
शुद्ध आय	10,000	4,000	5,000

**सारांश रिपोर्ट**

नियोजित आय		10,000
बिक्री मूल्य भिन्नता $[4,000 \times (11\text{रु.} - 10\text{रु.})]$	= 4,000 (एफ)	
बिक्री योगदान की मात्रा में भिन्नता $[1,000 \times 6\text{रु.*}]$ *30,000रु./ 5,000 = 6	= 6,000 (ए)	
परिवर्तनीय लागत भिन्नता $[4,000 \times (4\text{रु.} - 4.50\text{रु.})]$	= 2,000 (ए)	
नियत लागत (व्यय) भिन्नता $[21,000\text{रु.} - 20,000\text{रु.}]$	= 1,000 (ए)	5,000(ए)
वास्तविक आय		5,000