

Հաշվապահական Հաշվառման Միջազգային Ստանդարտ 2

Պաշարներ

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է մոտեցումներ սահմանել պաշարների հաշվապահական հաշվառման համար: Պաշարների հաշվապահական հաշվառման հիմնական խնդիրը ծախսումների մեծությամբ որոշումն է, որը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ և մնա պահպանվել մինչև դրանց գծով հատուկ թների ճանաչումը: Սույն ստանդարտը սրամադրում է պաշարների ինքնարժեքի որոշման և դրա հետագայում որպես ծախս ճանաչման մոտեցումներ, ներառյալ դրա արժեքի ցանկացած նվազեցում մինչև իրացման գուտարժեք: Այն նաև սրամադրում է արժեքի հաշվարկման բանաձևեր, որոնք օգտագործվում են պաշարներին ծախսումներ (արժեք) վերագրելու նպատակով:

Գործողության ոլորտը

2. Սույն ստանդարտը կիրառելի է բոլոր պաշարները հաշվառելիս, բացառությամբ՝
 - ա) կառուցման պայմանագրերի գծով անավարտ աշխատանքների, ներառյալ անմիջականորեն դրա հետ կապված ծառայությունների պայմանագրերը (տե՛ս «Կառուցման պայմանագրեր» ՀՀՄՍ 11-ը).
 - բ) ֆինանսական գործիքների (տե՛ս «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ը, «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ը) և
 - գ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված կենսաբանական ակտիվների և բերքահավաքի պահին գյուղատնտեսական արտադրանքի (տե՛ս «Գյուղատնտեսություն» ՀՀՄՍ 41-ը):
3. Սույն ստանդարտը չի կիրառվում այն պաշարների չափման նկատմամբ, որոնք պահվում են՝
 - ա) գյուղատնտեսական և անտառային տնտեսության արտադրանք, բերքահավաքից հետո գյուղատնտեսական արտադրանք, օգտակար հանածոներ և վերամշակված օգտակար հանածոներ արտադրողների կողմից՝ այնքանով, որքանով դրանք չափվում են իրացման գուտարժեքով՝ այդ ոլորտներում պատշաճ ձևավորված պրակտիկայի համաձայն: Երբ նման պաշարները չափվում են իրացման գուտարժեքով, այդ արժեքի փոփոխությունները ճանաչվում են փոփոխության ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում:
 - բ) ապրանքային բրոքեր-դիլերների կողմից, ովքեր իրենց պաշարները չափում են իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի ծախսումները: Երբ նման պաշարները չափվում են իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի ծախսումները, փոփոխությունները իրական արժեքում՝ հանած վաճառքի ծախսումները, ճանաչվում են փոփոխության ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում:
4. 3-րդ պարագրաֆի (a) կետում նշված պաշարները տվյալ սրամադրությամբ որոշակի փուլերում չափվում են իրացման գուտարժեքով: Դա տեղի է ունենում, օրինակ, երբ հստակ առիվը հավաստված է կամ օգտակար հանածոներն արդյունահանված են, և դրանց վաճառքն ապահովված է ֆորվարդային պայմանագրով կամ կառավարությամբ երաշխավորությամբ, կամ առկա է գործող շուկա, իսկ վաճառքի տապալման ռիսկը նշանակալի չէ: Այս պաշարները սույն ստանդարտում չեն ընդգրկվում միայն չափման պահանջներին վերաբերող մասով:
5. Բրոքեր-դիլերները նրանք են, ովքեր գնում կամ վաճառում են ապրանքներ ուրիշների համար կամ ուրիշների հավիճակ: 3-րդ պարագրաֆի (b) կետում նշված պաշարները հիմնականում ձեռք են բերվում մոտ ապագայում վաճառելու, ինչպես նաև գնալիս տատանումների հետևանքով կամ բրոքեր-դիլերային մարժայից շահույթ ստեղծելու նպատակով: Երբ նման պաշարները չափվում են իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի ծախսումները, դրանք սույն ստանդարտում չեն ընդգրկվում միայն չափման պահանջներին վերաբերող մասով:

Սահմանումներ

6. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործվում են հետևյալ իմաստներով՝

Պաշարներ. այն ակտիվներն են, որոնք՝

ա) պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար.

բ) արտադրության ընթացքում են նման վաճառքի համար.

(գ) հումքի կամ նյութերի ձևով են՝ արտադրանքի թողարկման կամ ծառայությունների մատուցման ընթացքում օգտագործելու համար:

Իրացման գույք արժեք. սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի ենթադրվող գինն է՝ հանած համալրման ենթադրվող ծախսումները և վաճառքը կազմակերպելու համար անհրաժեշտ ենթադրվող ծախսումները:

Իրական արժեք. գին, որը, չափման ամսաթվի դրությամբ, շուկայի մասնակիցների միջև սովորական գործարքում կատարվող ակտիվի վաճառքի կամ կվճարվելու պարտավորության փոխանցման դիմաց (տես «Իրական արժեքի չափումը» ՖՀՄՍ 13-ը):

7. Իրացման գույք արժեքը վերաբերում է կազմակերպության կողմից սովորական գործունեության ընթացքում պաշարի վաճառքից սկսված վաճառքի գույքի մասին: Իրական արժեքն արտացոլում է այն գինը որով, չափման ամսաթվի դրությամբ, տեղի կունենար նույն պաշարը վաճառելու սովորական գործարքը շուկայի մասնակիցների միջև՝ այդ պաշարի համար հիմնական (կամ առավել նպաստավոր) շուկայում: Իրացման գույք արժեքը կազմակերպությանը բնորոշ արժեք է, իսկ իրական արժեքը՝ ոչ: Պաշարների իրացման գույք արժեքը կարող է հավասար չլինել իրական արժեքին՝ հանած վաճառքի ծախսումները:

8. Պաշարներն ընդգրկում են գնված և վերավաճառքի համար պահվող ապրանքները, ներառյալ, օրինակ՝ մանրածախ վաճառողի կողմից վերավաճառքի նպատակով գնված արագ և պատվող ապրանքները կամ վերավաճառքի համար պահվող հողամասը և այլ գույքը: Պաշարները նաև ընդգրկում են կազմակերպության պատրաստի արտադրանքը կամ անավարտ արտադրությունը և ներառում են հումքը և նյութերը, որոնք նախատեսված են արտադրության ընթացքում օգտագործելու համար: Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները, ինչպես նաև արագրված է 19-րդ պարագրաֆում, ներառում են ծառայության ծախսումները, որոնց գծով կազմակերպությանը դեռևս չի ճանաչվել համապատասխան հասույթը (տես «Հասույթ» ՀՀ ՄՍ 18-րդ ստանդարտը):

Պաշարների չափումը

9. Պաշարները պետք է չափվեն ինքնարժեքից և իրացման գույք արժեքից նվազագույնով:

Պաշարների ինքնարժեքը

10. Պաշարների ինքնարժեքը պետք է ներառի ձեռքբերման, վերամշակման բոլոր ծախսումները պաշարները ներկայիս վայր և առկա վիճակի բերելու հետ կապված բոլոր այլ ծախսումները:

Ձեռքբերման ծախսումներ

11. Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները ներառում են ձեռքբերման գինը, ներկրման տուրքերը և հարկերը (բացառությամբ նրանց, որոնք հարկաչին մարմինների կողմից ենթակա են կազմակերպությանը ետ վերադարձման), ինչպես նաև սրահ սպորտային, բեռնման քեռնային և այլ ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն կապված են ապրանքների, նյութերի և ծառայությունների ձեռքբերման հետ: Ձեռքբերման ծախսումները որոշելիս առևտրային գեղջերը, գների իջեցումները և նմանատիպ այլ ճշգրտումները հանվում են:

Վերամշակման ծախսումներ

12. Պաշարների վերամշակման ծախսումները ներառում են արտադրանքի վերամշակման հետ ուղղակիորեն կապված ծախսումները, ինչպիսիք են աշխատուժի գծով ուղղակի ծախսումները: Դրանք ներառում են նաև պատրաստի արտադրանքի վրա պարբերաբար բաց խվող հաստատուն և

փոփոխումն արտադրակն վերադիր ծախսումները, որոնք կատարվում են նյութերը պատրաստի արտադրանք դարձնելու (վերամշակելու) ընթացքում: Հաստատուն արտադրակն վերադիր ծախսումներն արտադրութան պնայիսի անուղակի ծախսումներն են, որոնք համեմատաբար կպուն են՝ անկախ արտադրութան ծավալից. օրինակ՝ արտադրակն շենքերի և սարքավորումների մշակածութունը, դրանց շահագործման և պահպանման ծախսումները, ինչպես և անարտադրամասի կառավարման և վարչական ծախսումները: Փոփոխումն արտադրակն վերադիր ծախսումները արտադրութան պնայիսի անուղակի ծախսումներն են, որոնք ուղակիորեն կամ համարյա ուղակիորեն փոփոխվում են արտադրութան ծավալին համասանորեն, ինչպես օրինակ՝ նյութերի և աշխատուժի գծով անուղակի ծախսումները:

13. Հաստատուն արտադրակն վերադիր ծախսումները վերամշակման ծախսումների վրա բաշխվում են՝ ելնելով արտադրակն հզորութունների նորմալ մակարդակից: Հզորութունների նորմալ մակարդակն արտադրութան սպասվելիք ծավալն է, որին նորմալ հանգամանքների դեպքում կարելի է հասնել միջինը մի քանի ժամանակաշրջանների կամ սեզոնների ընթացքում՝ հաշվի առնելով պնայն ալորված շահագործման արդյունքում հզորութունների կորուստը: Արտադրութան փաստացի մակարդակը կարող է օգտագործվել, եթե պնայն մոտավորապես համապատասխանում է նորմալ մակարդակին: Յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվող հաստատուն արտադրակն վերադիր ծախսումների գումարը չի սվել անում ցածր արտադրողակնութան կամ արտադրութան պարապուրդի հետևանքով: Չբաշխված վերադիր ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում: Արտադրութան ծավալների անսովոր բարձր լինելու ժամանակաշրջաններում յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվող հաստատուն արտադրակն վերադիր ծախսումների գումարը նվազեցվում է պնայն, որ պաշարները չչափվեն ինքնարժեքից բարձր: Փոփոխումն արտադրակն վերադիր ծախսումները յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվում են արտադրակն հզորութունների փաստացի օգտագործման հիման վրա:

14. Արտադրութան գործընթացի արդյունքում միաժամանակ կարող է արտադրվել մեկից ավելի արտադրատեսակ: Սա տեղի է ունենում, օրինակ, երբ համատեղ արտադրվում է մի քանի արտադրանք, կամ արտադրվում է հիմնակն և երկրորդակն արտադրանք: Երբ հնարավոր չէ առանձին-առանձին որոշել յուրաքանչյուր արտադրատեսակին վերադիր վերամշակման ծախսումները, վերջիններս ըստ արտադրատեսակների բաշխվում են ինել ափսոս և հետևողակն հիմունքով: Բաշխումը կարող է կատարվել, օրինակ, յուրաքանչյուր արտադրատեսակի վաճառքի համապատասխան արժեքի հիման վրա, արտադրակն գործընթացի փուլում, երբ յուրաքանչյուր արտադրատեսակ արդեն կարելի է տարբերակել, կամ արտադրութան ավարտի պահին: Երկրորդակն արտադրատեսակների գերակշիռ մասն իրենց բնույթով էլակն չեն: Նման դեպքերում դրանք սովորաբար չափվում են իրացման գումարժեքով, և պղարժեքը հանվում է հիմնակն արտադրատեսակի ինքնարժեքից: Արդյունքում հիմնակն արտադրատեսակի հաշվեկշիռն արժեքն էլակն անորեն չի տարբերվում իր ինքնարժեքից:

Այլ ծախսումներ

15. Պաշարների ինքնարժեքի մեջ պղ ծախսումները ներառվում են մի պնայն չափով, որ չափով դրանք կատարվել են՝ պաշարները ներկա գտնվելու վայր և պատշաճ վիճակի բերելու համար: Օրինակ՝ կարող է տեղին լինել առանձին գնորդների համար կատարված ոչ արտադրակն վերադիր ծախսումները կամ արտադրանքների նախագծման ծախսումները ներառել տղ պաշարի ինքնարժեքի մեջ:

16. Պաշարների ինքնարժեքի մեջ ներառվող և դրանց կատարման ժամանակաշրջանում ծախս ճանաչվող ծախսումների օրինակներ են՝

- ա) գերնորմատիվ պնայն ծախսումները՝ կապված նյութերի, աշխատուժի և արտադրակն պղ ծախսումների գերաճափսի հետ.,
- բ) պահպանման ծախսումները, բացառութամբ եթե դրանք անհրաժեշտ են արտադրութան գործընթացում՝ նախքան հաջորդ արտադրակն փուլին անցնելը.,
- գ) վաքակն վերադիր ծախսումները, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր հասցնելու կամ պատշաճ վիճակի բերելու հետ.,

դ) վաճառքի ծախսումները :

- 17. «Փոխառության ծախսումներ» ՀՀ ՄՍ 23-ը առանձնացնում է սահմանափակ հանգամանքներ, երբ փոխառու թանծախսումները ներառվում են պաշարների ինքնարժեքում:
- 18. Կազմակերպությունը կարող է պաշարներ ձեռք բերել հետաձգված մարման ժամկետով: Երբ նման պայմանավորվածությունը, ըստ էության, ներառում է ֆինանսավորման տարր, ապա այդ տարրը, օրինակ՝ վճարման նորմալ պայմաններում ձեռքբերման գնի և վճարված գումարի տարբերությունը, ճանաչվում է որպես սոկոսային ծախս ֆինանսավորման ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում:

Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների ինքնարժեքը

- 19. Այնքանով, որքանով ծառայություններ մատուցող կազմակերպություններն ունեն պաշարներ, դրանք չափում են իրենց արտադրական ծախսումներով: Այդ ծախսումները բաղկացած են անմիջակայքում ծառայություն մատուցելու գործում գրաված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումներից, ներառյալ կառավարող տեխնիկական անձնակազմը, ինչպես նաև բաշխման ենթակա վերադարձի ծախսումներից: Վաճառքի և ընդհանուր վարչական անձնակազմի հետ կապված աշխատուժի և այլ ծախսումներ չեն ներառվում պաշարների ինքնարժեքում, այլ ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում: Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների ինքնարժեքը չի ներառում շահույթի մարժաները կամ չբաշխվող վերադարձի ծախսումները, որոնք հաճախ ներառվում են ծառայություն ուղորդող կազմակերպությունների կողմից գանձվող վճարներում:

Կենսաբանական ակտիվներից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանքի ինքնարժեքը

- 20. «Գյուղատնտեսություն» ՀՀ ՄՍ 41-ի համաձայն՝ այն պաշարները, որոնք ներառում են կազմակերպություն կենսաբանական ակտիվներից կազմակերպություն կողմից ստացվող գյուղատնտեսական արտադրանք, չափվում են սկզբնապես ճանաչման պահին դրանց իրական արժեքով՝ համաժամեցված բերքահավաքի պահին վաճառքի ծախսումները: Վերը նշվածը, սույն ստանդարտի կիրառման առումով, պաշարների ինքնարժեքն է՝ այդ առաջին դրույթի վերջին:

Պաշարների ինքնարժեքի չափման մեխանիզմները

- 21. Պաշարների ինքնարժեքի չափման մեխանիզմները, ինչպիսիք են ստանդարտ ծախսումների մեթոդը կամ մանրածախ մեթոդը, կարող են օգտագործվել նպատակահարմարության հիման վրա, եթե արդյունքները մոտավորապես հավասար են ինքնարժեքին: Ստանդարտ ծախսումները հաշվի են առնում հումքի և նյութերի, աշխատուժի, արդյունավետության և հզորության նորմալ մակարդակը: Դրանք պարբերաբար վերլուծվում են և, անհրաժեշտության դեպքում, վերանայվում են՝ արդի պայմաններից ելնելով:
- 22. Մանրածախ մեթոդը, որպես կանոն, օգտագործվում է մանրածախ առևտրի ոլորտում՝ մեծ քանակությամբ արագ փոփոխվող միավորներով պաշարների գնահատելու համար, որոնք ունեն հավելյալ մոտավորապես նույն սոկոսը և որոնց նվազագույն կիրառելի են ինքնարժեքի որոշման այլ մեթոդներ: Պաշարների ինքնարժեքը որոշվում է դրանց վաճառքի գնով հավարկված արժեքը ընդհանուր հավելյալ համապատասխան սոկոսով նվազեցնելու միջոցով: Տոկոսը որոշվելիս պետք է հաշվի առնել մանրածախ վաճառքի գնի փոփոխությունները: Մանրածախ առևտրում ապրանքատեսակների ուրախացումը խմբի համար սովորաբար կիրառվում է միջին սոկոս:

Ինքնարժեքի բանաձևերը

- 23. Սովորաբար փոխադարձ փոխարկելի չհանդիսացող պաշարների, ինչպես նաև հատուկ ծրագրերի համար նախատեսված ու արտադրված ապրանքների կամ ծառայությունների միավորի ինքնարժեքը պետք է որոշվի դրանց կոնկրետ ծախսումների հստակ առանձնացման միջոցով:
- 24. Ծախսումների հստակ առանձնացումը նշանակում է, որ կոնկրետ ծախսումները վերագրվել են պաշարների որոշված հոդվածներին: Այս մոտեցումը տեղին է այն հոդվածների համար, որոնք նախատեսված են հատուկ ծրագրերի համար՝ անկախ այն բանից, դրանք ձեռք են բերվել, թե

ար տաղրվել են: Այ նու ամեն պ նիվ, ծ ախաու մների հս տակ առ անձն ացու մը տեղին չէ, երբ առկա է պաշ արների հողվածների մեծ ք սն ակու թ ուն, որոնք սովորաբ ար փոխադարձ փոխարկելի են: Նման հանգ ամ սնքներում շ ահույ թի կ ամ վն սսի կ ան խորոշված արոյ ունքի ս տացման համար կ արող է օգ տագործվել պաշ արներում մն ացող հողվածների ըն տրու թ սն մեթոդը:

- 25. Պաշարների ինքնարժեքը, բացի 23-րդ պարագրաֆում նշվածներից, պետք է որոշվի՝ կիրառելով «Առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք» (ՖԻՖՈ) կամ միջին կշռված արժեքի բանաձևերը: Կազմակերպությունը պետք է կազմակերպության համար համանման բնույթ և կիրառություն ունեցող բոլոր պաշարների համար կիրառի ինքնարժեքի նույն բանաձևը: Տարաբնույթ կամ տարբեր կիրառություն ունեցող պաշարների դեպքում ինքնարժեքի տարբեր բանաձևերի կիրառումը կարող է արդարացվել:
- 26. Օրինակ՝ մեկ գործ առն ական սեզմենտում օգ տագործվող պաշարները կ արող են կ ազմ ակերպու թ սն համար ու նեն պ պ ն պի սի կիրառու թ ուն, որը տարբեր է մեկ պլ գործ առն ական սեզմենտում օգ տագործվող նույն տեսակի պաշարների կիրառու թ ունից: Այ նու ամեն պ նիվ, տարբեր աշխարհագրական տարածքներում պաշարների գ տնվելը (կ ամ հ ամ ապա տաս խան տարբեր հարկ պ ին օրենսդրու թ ու նները), ինքնըստինքն, բ ավարար չէ՝ արդարացնելու ինքն արժեքի տարբեր բանաձևերի կիրառումը:
- 27. ՖԻՖՈ բ ան աձևը ենթադրում է, որ պաշարների հողվածները, որոնք գնվել կ ամ արտադրվել են առաջինը, վ աճ առվում են առաջինը և, հետևաբ ար, հողվածները, որոնք ժ ամ սն ակ աշրջ սնի վերջին մնում են պաշարներում, վերջին գնվածները կ ամ արտադրվածներն են: Միջին կշռված արժեքի բ ան աձևով յ ուրաք անյ ուր հողվածի ինքն արժեքը որոշվում է ժ ամ սն ակ աշրջ սնի սկզբի դրու թ ամբ՝ համանման հողվածների և ժ ամ սն ակ աշրջ սնի ընթացքում գնված կ ամ արտադրված համանման հողվածների միջին կշռված արժեքով: Միջին կշռված արժեքը կ արող է հաշվարկվել պարբերակաբար սն հիմունքով կ ամ լ ր ացու ցիչ խմբ սն ակների ս տացմանը գու գրնթաց՝ կ ակված կազմակերպու թ սն մո տեցումից:

Իրացման գուտ արժեք

- 28. Պաշարների ինքն արժեքը կ արող է չ փոխհատուցվել, եթե դրանք մ սա ամբ կ ամ ամբողջու թ ամբ օգ տագործելի չ են՝ վն սս վել են, վչ ացել են, հն ացել են կ ամ դրանց վ աճ առքի գինը նվ ազել է: Պաշարների ինքն արժեքը կ արող է չ փոխհատուցվել ն սն պ ն դեպքում, եթե աճել են համալրման ենթադրվող ծ ախաու մները, կ ամ պ ն պի սի ենթադրվող ծ ախաու մները, որոնք պե տք է կատարվեն վ աճ առքը կազմակերպելու համար: Պաշարների՝ ինքն արժեքից մինչև իրացման գուտ արժեք իջեցման պրակտիկան համապատասխանում է պ ն տեսակետին, որ ակտիվները չ պե տք է արտացոլվեն ավելի բարձր գու մարով, ք սն ակ նկ պ վում է, որ պի տի ս տացվի նրանց վ աճ առքից կ ամ օգ տագործումից:
- 29. Պաշարների ինքն արժեքը սովորաբ ար իջեցվում է մինչև իրացման գուտ արժեք՝ հողված առ հողված: Որոշ հանգ ամ սնք ներում, պ նու ամեն պ նիվ, հ ամ սն ման կ ամ կ ապակցված հողվածների խմբ ավորումը կարող է տեղի ու լ ինել: Դա կ արող է վերաբերել արտադրատեսակի միևնույն տեսակ սնումն պատկանող պաշարների պ ն հողվածներին, որոնք ու նեն նույն ստի պ նշ սն ակու թ ուն կ ամ վերջն ակ սն կիրառու թ ուն, թողարկվում և ս պատվում են նույն աշխարհագրական գոտում և գործն ակ սնում չ են կարող գն սն ատվել տվ պ տեսակ սնում պլ հողվածներից առանձին: Տեղի ու չ է իջեցնել պաշարների ինքն արժեքը՝ ել նելով պաշարների դասակարգումից, օրինակ՝ պատրաստի արտադրանքի դեպքում, կ ամ նվ ազեցնել բոլոր պաշարների ինքն արժեքը որոշակի գործ առն ակ սն սեզմենտում: Ծառ պ ու թ ուն մատուցող կ ազմ ակերպու թ ու նները, սովորաբ ար, ծ ախաու մները կուտակում են ը ս տ ծ առ պ ու թ սն յ ուրաք անյ ուր տեսակի, որոնց համար ս սն մ սն վում է վ աճ առքի առանձին գին: Հետևաբ ար, յ ուրաք անյ ուր նման ծառ պ ու թ ուն դի տվում է որպես առանձին հողված:
- 30. Իրացման գուտ արժեքի գն սն ատումները հիմնվում են պաշարների իրացումից ս պասվել իք գու մարի՝ գն սն ատման պահին հասնելի առավել արժ սն սն ակ ստ վկ պ ու թ սն վրա: Այ դ գն սն ատումները կատարելիս հաշվի են առնվում պ դ ժ ամ սն ակ աշրջ սնի ավարտից հետո տեղի ու նեցած դե պքերի հետ տ ուղղակիորեն կ ապված գների կ ամ ծ ախաու մների տատանումները՝ պ նքանով, որքանով նման դե պքերը հ սս տատում են ժ ամ սն ակ աշրջ սնի վերջի դրու թ ամբ առկա պ պ ման ները:
- 31. Իրացման գուտ արժեքի գն սն ատումը ն սն հաշվի է առնում պաշարների նշ սն ակվածու թ ու նը: Օրինակ՝ պաշարների պ ն ք սն ակի իրացման գուտ արժեքը, որոնք ն ախատեսված են հ սս տատումն

գնով ապրանքների վաճառքի կամ ծառայությունների մատուցման պայմանագրերը բավարարելու համար, հիմնվում է պայմանագրային գնի վրա: Եթե վաճառքի պայմանագրերով նախատեսված քանակը ավելի փոքր է առկա պաշարների քանակից, ավելցուկի իրացման գուտարժեքը հիմնվում է վաճառքի գների ընդհանուր մակարդակի վրա: Պաշարների առկա քանակույթունը գերազանցող հաստատուն գնով վաճառքի պայմանագրերից կամ հաստատուն գնով ձեռքբերման պայմանագրերից կարող են առաջանալ պահուստներ: Այդպիսի պահուստները կարգավորվում են «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37 -ով:

32. Պաշարների արտադրության մեջ օգտագործվելու նպատակով պահվող հումքի և նյութերի ինքնարժեքը չի իջեցվում ինքնարժեքից ցածր, եթե ակնկալվում է, որ պատրաստի արտադրանքը, որում դրանք ընդգրկվելու են, վաճառվելու է ինքնարժեքին հավասար կամ գերազանցող գնով: Այնուամենայնիվ, երբ նյութերի գների անկումը վկայում է, որ պատրաստի արտադրանքի ինքնարժեքը գերազանցելու է իրացման գուտարժեքը, նյութերի ինքնարժեքը իջեցվում է մինչև իրացման գուտարժեք: Նման հանգամանքներում նյութերի փոխարինման արժեքը կարող է լինել դրանց իրացման գուտարժեքի առկա ավագույն ավելումը:
33. Յուրաքանչյուր հաջորդող ժամանակաշրջանում կատարվում է իրացման գուտարժեքի նոր գնահատում: Երբ պաշարների ինքնարժեքի՝ մինչև իրացման գուտարժեք իջեցման նախկին հանգամանքներն այլևս գոյություն չունեն, կամ երբ տեսակական իրավիճակի փոփոխության արդյունքում առկա է հստակ վկայություն իրացման գուտարժեքի բարձրացման վերաբերյալ, իջեցված գումարը հակադրվում է պնայես, որ նոր հավելչույին արժեքը հանդիսանա ինքնարժեքից և վերանայված իրացման գուտարժեքից նվազագույնը (պինքն՝ հակադրումը սահմանափակված է սկզբնապես իջեցված գումարով): Դատելի է ունենում, օրինակ, երբ պաշարի հոդվածը, որը վաճառքի գնի նվազման պատճառով հավաքվում է իրացման գուտարժեքով, հաջորդող ժամանակաշրջանում դեռևս առկա է և դրավաճառքի գինն ավելացել է:

Որպես ծախս ճանաչելը

34. Երբ պաշարները վաճառվում են, դրանց հաշվեկշռային արժեքը պետք է ճանաչվի որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, երբ ճանաչվում է դրանց հետ կապված հասույթը: Պաշարների ինքնարժեքի ցանկացած իջեցման գումար՝ մինչև իրացման գուտարժեք, և պաշարների բոլոր կորուստները պետք է ճանաչվեն որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, երբ կատարվել է ինքնարժեքի իջեցումը կամ առաջացել է կորուստը: Պաշարների ցանկացած իջեցման ցանկացած հակադարձման գումար, որը առաջացել է իրացման գուտարժեքի աճից, պետք է ճանաչվի որպես պաշարների՝ ծախս ճանաչված գումարի նվազեցում այն հաշվետու ժամանակաշրջանում, երբ տեղի է ունեցել վերականգնումը:
35. Որոշ պաշարներ կարող են ընդգրկվել այլ ակտիվների կազմում, օրինակ՝ պն պաշարները, որոնք որպես բաղադրիչ օգտագործվել են սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցների համար: Այս ձևով այլ ակտիվներում ընդգրկված պաշարները ճանաչվում են որպես ծախս այդ ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում:

Բացահայտում

36. Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն՝
- ա) պաշարների չափման համար ընդունված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ներառյալ օգտագործված ինքնարժեքի բանաձևը.
 - բ) պաշարների ընդհանուր հաշվեկշռային արժեքը և ըստ կազմակերպությունում ընդունված դասակարգման՝ պաշարների հաշվեկշռային արժեքը.
 - գ) պաշարների հաշվեկշռային արժեքը՝ հաշվառված իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի ծախսումները.
 - դ) ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների գումարը.

- ե) 34-րդ պարագրաֆի համաձայն՝ ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների ցանկացած իջեցված գումար.
- զ) ցանկացած իջեցման ցանկացած հակադարձված գումար, որը ճանաչվում է որպես պաշարների՝ ծախս ճանաչված գումարի նվազեցում տվյալ ժամանակաշրջանում՝ համաձայն 34-րդ պարագրաֆի.
- է) այն հանգամանքները կամ դեպքերը, որոնք բերել են պաշարների իջեցման հակադարձման՝ համաձայն 34-րդ պարագրաֆի. և

ը) որպես պարտավորությունների երաշխիք գրավադրված պաշարների հաշվեկշռային արժեքը:

- 37. Տարբեր դասակարգումներով պահվող պաշարների հաշվեկշռային արժեքների և պարտավորությունների միջև տարբերությունները պետք է ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողների համար: Պաշարների ընդհանուր դասակարգումն է՝ արագ սպառվող ապրանքներ, արտադրության հումք և նյութեր, անավարտ արտադրության և պատրաստի արտադրանք: Ծառայությունների մատուցող կազմակերպության ընդհանուր պաշարները կարող են համարվել անավարտ արտադրության:
- 38. Ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների գումարը, որը հաշվարկվում է վաճառքի ինքնարժեք, բաղկացած է վաճառված պաշարների չափման մեջ նախապես ներառված ծախսումներից, ինչպես նաև չբաց խված արտադրանքի վերադարձի ծախսումներից և պաշարների արտադրության գերնորմատիվ ծախսումներից: Կազմակերպության տնտեսական գործունեության հանգամանքները կարող են նաև պայմանավորել պարտավորությունների ներառումը, ինչպիսիք են բաց խված ծախսումները:
- 39. Որոշ կազմակերպության ընդհանուր կիրառում են շահույթի կամ վնասի ներկայացման համար ֆորմատ, որում բացահայտված գումարները տարբերվում են ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների ինքնարժեքի գումարներից: Նշված ֆորմատի համաձայն կազմակերպությանը ներկայացնում է ծախսերի վերլուծություն՝ կիրառելով ծախսերի բնույթի վրա հիմնված դասակարգում: Այդպիսի դեպքերում կազմակերպությանը բացահայտում է ծախս ճանաչվող ծախսումները՝ հումքի և նյութերի, աշխատուժի և այլ ծախսումների գծով՝ ժամանակաշրջանում պաշարների գումար փոփոխությունները և գումարի հետմղումները:

Ուժի մեջ մտնելը

40. Կազմակերպությանը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի 2005 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների նկատմամբ: Ստանդարտի սկզբի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությանը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2005 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա պարտադրյալ պետք է բացահայտվի:

40Ա [Հանված է]

40Բ 2010 թ. հոկտեմբերին հրապարակված ՖՀՄՍ 9-ը փոփոխել է 2(բ) պարագրաֆը և հանել է 40Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությանը պետք է կիրառի պարտավորությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 9-ը՝ 2010 թ. հոկտեմբերին հրապարակված խմբագրության:

40Գ 2011 թ. մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է իրական արժեքի սահմանումը՝ 6-րդ պարագրաֆում և փոփոխել 7-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությանը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:

Այլ հրապարակումների գործողության դադարեցումը

- 41. Սույն ստանդարտը փոխարինում է «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ին (վերանայված՝ 1993 թվականին):
- 42. Սույն ստանդարտը փոխարինում է ՄՄԿ-1 «Հերևողականություն – Պաշարների ինքնարժեքի փարքեր քանակներ» մեկնաբանությանը: