

હિસાબી ધોરણનો ખ્યાલ (Concept of Accounting Standard) :

“હિસાબી ધોરણો એટલે એવાં લેખિત નિવેદનો જે હિસાબી વ્યવસાયની સંસ્થા દ્વારા વખતોવખત બહાર પાડવામાં આવ્યાં હોય અને જેનો ઉદ્દેશ હિસાબો તૈયાર કરવા અને રજૂ કરવાની બાબતમાં એકરૂપતા લાવવાનો હોય ”

હિસાબી ધોરણો એટલે નાણાકીય હિસાબોના અહેવાલ રજૂ કરવા માટેના એકરૂપ નિયમો જે સમગ્ર હિસાબી સમાજને લાગુ પડે છે અથવા તે પૈકી કોઈ એક વર્ગને લાગુ પડે છે. કોઈ એક યા વધુ હિસાબી પ્રશ્નોની માવજત કરવા માટે જે પદ્ધતિઓ પ્રાપ્ય હોય તે પૈકી કઈ હિસાબી માવજત વધુ પસંદ કરવા યોગ્ય છે અથવા કઈ પદ્ધતિ અપનાવવાની છે તેની તેમાં ભલામણ હોય છે.

આમ હિસાબી ધોરણો મુખ્યત્વે નાણાકીય માપ સાથે અને હિસાબોની રજૂઆત સાથે સંબંધ

ધરાવે છે.

હિસાબી ધોરણોનું મહત્ત્વ (ઉપયોગિતા) :

હિસાબી ધોરણોની ઉપયોગિતા નીચે મુજબ રજૂ કરી શકાય :

- (1) નાણાકીય પત્રકોની વિશ્વસનીયતા વધારવી :
- (2) ઓડિટરો માટે ઉપયોગી :
- (3) એકાઉન્ટન્ટોને ઉપયોગી :
- (4) સંચાલકોની કાર્યક્ષમતા નક્કી કરવા માટે ઉપયોગી :
- (5) હિસાબીશાસ્ત્રના સિદ્ધાંતો અને વ્યવહારમાં સુધારા :

એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ્સ બોર્ડ [Accounting Standards Board (ASB)]

- જુદા જુદા એકમો એક જ હિસાબી બાબત અંગે જુદી જુદી નીતિ અપનાવે તો હિસાબોની તુલના થઈ શકે નહિ અને પરિણામે હિસાબો પરથી ઉપયોગી તારણો મેળવી શકાય નહિ તેથી હિસાબી પત્રકો કેવી રીતે તૈયાર કરવા અને તેની રજૂઆત કરવામાં એકરૂપતા લાવી શકાય તે હેતુથી આંતરરાષ્ટ્રીય કક્ષાએ અને રાષ્ટ્રીય કક્ષાએ હિસાબી ધોરણોની રચના કરી તેને બહાર પાડવા માટેના પ્રયત્નો શરૂ થયા.
- તેના માટે 1973ના વર્ષમાં આંતરરાષ્ટ્રીય હિસાબી ધોરણ સમિતિ (International Accounting Standards Committee અથવા IASC) ની સ્થાપના કરવામાં આવી. 01-04-2001 થી ઇન્ટરનેશનલ એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ બોર્ડ (IASB) આંતરરાષ્ટ્રીય હિસાબી ધોરણો બનાવવાની જવાબદારી સ્વીકારી છે. ભારતમાં 21 એપ્રિલ, 1977ના રોજ ધી ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ્સ ઓફ ઇન્ડિયા [Institute of Chartered Accountants of India (ICAI)] દ્વારા હિસાબી ધોરણો તૈયાર કરવા માટે એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ્સ બોર્ડ [Accounting Standards Board (ASB)]ની રચના કરવામાં આવી.

- ICA દ્વારા ભારતીય ધોરણો બહાર પાડવામાં આવે છે. ASB દ્વારા વૈશ્વિક સ્તરે હિસાબી પ્રવિધિઓ એકરૂપ કરવાના હેતુથી આંતરરાષ્ટ્રીય નાણાકીય પ્રગટીકરણ ધોરણો (International Financial Reporting Standards અથવા IFRS) બહાર પાડવામાં આવે છે. ભારતમાં પણ હવે IFRS લાગુ પાડવાની તૈયારી ચાલુ છે અને ICAI દ્વારા IFRS અનુરૂપ ભારતીય હિસાબી ધોરણો બહાર પાડવાનું કાર્ય શરૂ થઈ ગયેલ છે.

હિસાબી ધોરણોનો અર્થ અને ખ્યાલ (**Meaning and Concept of Accounting Standards**)

હિસાબી ધોરણો હિસાબી વ્યવસાયની સંસ્થા (ICAI) દ્વારા બહાર પાડવામાં આવતા લખેલા સમાન હિસાબી નિયમો અને માર્ગદર્શક વિધાનો છે જે નાણાકીય પત્રકો તૈયાર કરવા માટે તથા તેની રજૂઆત કરતી વખતે ધ્યાનમાં લેવામાં આવે છે. હિસાબી ધોરણોમાં આપવામાં આવેલ નિયમો કે નીતિઓ કે માર્ગદર્શન સામાન્ય રીતે નાણાકીય પત્રકોમાં આપવામાં આવતી હિસાબી માહિતીની માપણી, મૂલ્યાંકન અને રજૂઆત અંગેના હોય છે. કોહલરના મત મુજબ હિસાબી ધોરણો એ રિવાજ, કાયદા અને વ્યવસાયી સંસ્થા દ્વારા હિસાબનીશ પર લાદવામાં આવતો નીતિવિષયક ધારો છે.

હિસાબી ધોરણો બહાર પાડવા માટેની પ્રક્રિયા

ભારતમાં મધ્યસ્થ સરકારે નેશનલ એડવાઇઝરી કમિટી ઓન એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ્સ [**National Advisory Committee on Accounting Standards (NACAS)**]

- સાથે ચર્ચા કરીને તા. 16-02-2015ના રોજ તા. 01-04-2015થી અમલમાં આવે તે રીતે કંપનીઝ (હિસાબી ધોરણો) નિયમો, 2015 બહાર પાડેલ છે. આ નિયમો મુજબ તેમાં જણાવેલ કંપનીઓ અને તેના ઓડિટરોએ તેમાં જણાવેલ ભારતીય હિસાબી ધોરણો (Ind AS)નું પાલન અનુક્રમે નાણાકીય પત્રકો તૈયાર કરવામાં અને તેના ઓડિટ માટે કરવાનું છે.
- હિસાબી વ્યવસાયની સંસ્થા (જેમ કે ICAI દ્વારા સ્થાપના કરવામાં આવેલ ASB) એવાં હિસાબી ક્ષેત્રો નક્કી કરે છે કે જેમાં વૈકલ્પિક અને જુદી જુદી નીતિઓ અનુસરવામાં આવતી હોય છે. પુખ્ત વિચારણાને અંતે કોઈ નક્કી થયેલ હિસાબી વિષયવસ્તુ ઉપર હિસાબી ધોરણનો કાચો મુસદ્દો રજૂ કરવામાં આવે છે.
- ત્યાર બાદ સંબંધિત પક્ષકારો પાસેથી આવાં સૂચિત હિસાબી ધોરણો પર સૂચનો કે ટીકાઓ પણ મંગાવવામાં આવે છે. પછી સમગ્ર દષ્ટિએ તેનો વિચાર કરીને હિસાબી ધોરણ બહાર પાડવામાં આવે છે.
- શરૂઆતનાં વર્ષોમાં ઘણી વખત આવાં સૂચિત હિસાબી ધોરણોની એકમોને ઉપયોગ માટે ભલામણ કરવામાં આવે છે પરંતુ ધીમે ધીમે થોડા સમય પછી તેને ફરજિયાતપણે લાગુ પાડવામાં આવે છે.
- આવા હિસાબી ધોરણો અમુક નક્કી કરેલ એકમોને જ લાગુ પડે અથવા બધા જ એકમોને લાગુ પડે તે રીતે જોગવાઈ થઈ શકે. હિસાબી ધોરણોમાં કોઈ પણ હિસાબી માવજત માટે જે વિવિધ વૈકલ્પિક પદ્ધતિઓ પ્રાપ્ય હોય તે પૈકી કઈ પદ્ધતિ અને કેટલી ચોક્કસ વિગતે પસંદ કરવા યોગ્ય છે અથવા કઈ પદ્ધતિ અપનાવવી તેની ભલામણ કરવામાં આવે છે.
- આમ છતાં હિસાબી ધોરણો જ નથી, તે પરિવર્તનશીલ પણ છે. તે વિવિધ પ્રાપ્ય પદ્ધતિઓમાંથી વૈકલ્પિક પદ્ધતિ અપનાવવાની છૂટ પણ આપે છે. હિસાબી ધોરણો પ્રવર્તમાન ધંધાનું વાતાવરણ અને દેશના કાયદાઓને ધ્યાનમાં રાખીને તૈયાર કરવામાં આવે છે.
- આથી જ્યારે ધંધાના વાતાવરણમાં કે કાયદામાં ફેરફાર કરવામાં આવે ત્યારે હિસાબી ધોરણોમાં પણ ફેરફાર કરવો જોઈએ. તેથી ઘણી વખત હિસાબી ધોરણોમાં જરૂરી ફેરફારો કરવામાં આવે છે. હિસાબી ધોરણ અને કાયદાની જોગવાઈ વચ્ચે તફાવત હોય તો કાયદાની જોગવાઈ લાગુ પડશે.

હિસાબી ધોરણોના ઉદ્દેશો અને ઉપયોગિતા (Objectives and Uses of Accounting Standards)

1. હિસાબી ધોરણોની રચનાનો ઉદ્દેશ હિસાબી નીતિઓ અને પ્રવિધિઓમાં એકરૂપતા લાવવાનો તથા એ સુનિશ્ચિત કરવા માટે છે કે તેમાં પારદર્શકતા, એકસૂત્રતા અને સરખામણી કરવાની યોગ્યતા રહે.
2. જ્યાં વિવિધ પ્રાપ્ય નીતિઓ કે પદ્ધતિઓમાંથી વૈકલ્પિક પદ્ધતિઓ અપનાવી શકાય તેમ હોય ત્યાં તે અંગેના જરૂરી ઉલ્લેખ કરીને એકમોને તે પૈકી કોઈ એક પદ્ધતિનો ઉપયોગ કરવાની છૂટ આપવાનો પણ હિસાબી ધોરણોનો ઉદ્દેશ છે.
3. હિસાબી ધોરણોનો ઉદ્દેશ નાણાકીય પત્રકોના ઉપયોગકર્તાઓમાં નાણાકીય પત્રકોની વિશ્વસનીયતા વધારવાનો છે.
4. હિસાબી ધોરણો નાણાકીય પત્રકો તૈયાર કરવા માટે તથા તેની રજૂઆત માટે જરૂરી નિયમો અને માર્ગદર્શક સિદ્ધાંતો આપે છે.
5. જ્યારે નાણાકીય પત્રકો હિસાબી ધોરણની જોગવાઈઓ અનુસાર તૈયાર કરવામાં આવ્યા હોય અને ઓડિટર આ હિસાબી ધોરણોના પાલન અંગેનું પ્રમાણપત્ર આપે ત્યારે નાણાકીય પત્રકોની વિશ્વસનીયતા વધી જાય છે.

ICAI દ્વારા બહાર પાડેલાં હિસાબી ધોરણો:

હિસાબી ધોરણોનો ક્રમ	હિસાબી ધોરણનું શીર્ષક
AS-1	હિસાબી નીતિઓનું પ્રગટીકરણ (Disclosure of Accounting Policies)
AS-2	ઇન્વેન્ટરીને (સ્ટોકનું) મૂલ્યાંકન (Valuation of Inventories)
AS-3	રોકડ પ્રવાહ પત્રક (Cash Flow Statement)
AS-4	પાકા સરવૈયાની તારીખ પછી ઉદ્ભવતી આકસ્મિકતાઓ અને બનતા બનાવો (Contingencies and Events Occuring After the Balance Sheet Date)
AS-5	મુદત માટેનો ચોખ્ખો નફો કે નુકસાન, સમય પહેલાંની (હિસાબી) બાબતો અને હિસાબી નીતિમાં ફેરફાર. (Net Profit or loss for the period, Prior Period Items And Changes in Accounting Policies)
AS-6	ઘસારાના હિસાબો (Depreciation Accounting)
AS-7	બાંધકામના કરારો (Construction Contracts)

AS-8	સંશોધન અને વિકાસના હિસાબો (Accounting for Research & Development) પાછું ખેંચાયેલ છે અને AS-26 માં તેનો સમાવેશ થયો છે (withdrawn and included in AS-26)
AS-9	ઊપજનું સંપાદન (Revenue Recognition)
AS-10	કાયમી મિલકતોના હિસાબો (Accounting for Fixed Assets)
AS-11	વિદેશી ફૂંડિયામણ-દરોમાં ફેરફારોની અસરો (The Effects of Changes In Foreign Exchange Rates)
AS-12	સરકારી ગ્રાન્ટ (અનુદાન)ના હિસાબો (Accounting for Government Grants)
AS-13	રોકાણોની હિસાબી માવજત (Accounting for Investments)
AS-14	સંયોજનના હિસાબો (Accounting for Amalgamation)
AS-15	કર્મચારીને આપવાપાત્ર લાભોની હિસાબી માવજત (Accounting for Employee Benefits)
AS-16	નાણાં ઉછીનાં લેવાની ખર્ચ (Borrowing Costs)
AS-17	વિભાગીય અહેવાલની રજૂઆત (Segment Reporting)
AS-18	સંબંધ ધરાવતા પક્ષકારો અંગે પ્રગટીકરણ (Related Party Disclosures)
AS-19	ભાડાપટો (Lease)
AS-20	શેરદીઠ કમાણી (Earnings Per Share)
AS-21	એકત્રિત નાણાકીય પત્રકો (Consolidated Financial Statements)
AS-22	આવક ઉપરના કરવેરાની હિસાબી માવજત (Accounting for Taxes on Income)
AS-23	એસોસિયેટ (પેઢી)માં કરેલ રોકાણની એકત્રિત નાણાકીય પત્રકોમાં હિસાબી માવજત (Accounting for Investments In Associates in Consolidated Financial Statements)

AS-24	કામગીરી બંધ કરવી (Discontinuing Operations)
AS-25	વચગાળાનું નાણાકીય અહેવાલ પ્રેષણ (Interim Financial reporting)
AS-26	અદેશ્ય મિલકતો (Intangible Assets)
AS-27	સંયુક્ત સાહસોમાં રહેલ હિતોનું નાણાકીય અહેવાલપ્રેષણ (Financial Reporting of Interest in Joint Ventures)
AS-28	મિલકતોને ક્ષતિ (નુકસાન) (Impairment of Assets)
AS-29	જોગવાઈઓ, સંશયિત દેવા અને સંશયિત મિલકતો (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)
AS-30	નાણાકીય સાધનોની સ્વીકૃતિ અને માપન (Financial Instruments: Recognition and measurement)
AS-31	નાણાકીય સાધનોની રજૂઆત (Financial Instruments : Presentation)
AS-32	નાણાકીય સાધનોનું પ્રગટીકરણ (Financial Instruments: Disclosures)

હિસાબી ધોરણ-૨ : ઇન્વેન્ટરીનું મૂલ્યાંકન" (Valuation of Inventories) :

નીચેનો પાઠ ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ્સ ઓફ ઇન્ડિયાની કાઉન્સિલે "ઇન્વેન્ટરીના મૂલ્યાંકન" પર બહાર પાડેલ હિસાબી ધોરણ-૨ (AS-2) અંગેનો છે.

આ હિસાબી ધોરણ મૂળ તો જૂન, ૧૯૮૧માં બહાર પાડવામાં આવેલું, પરંતુ તે ૨૬ કરી ૧૯૯૯માં નવું હિસાબી ધોરણ બહાર પાડવામાં આવ્યું અને તેનો અમલ ૧-૪-૧૯૯૯થી શરૂ થયો. જે બધા સાહસો માટે ફરજિયાત બનાવવામાં આવ્યું છે.

હેતુ (Objective) :

ઇન્વેન્ટરીની હિસાબી માવજતનો મૂળભૂત મુદ્દો છે તે જે કિંમતે નાણાકીય પત્રોમાં બતાવવાની છે તે કિંમત નક્કી કરવાની, જ્યાં સુધી તે સંબંધિત ઊપજ સંપાદિત નહિ થાય. આ નિવેદન આવું મૂલ્ય નક્કી કરવા માટે છે, જેમાં ઇન્વેન્ટરીની પડતર નક્કી કરવી અને તેને તેની ઊપજવાપાત્ર કિંમત સુધી લખી વાળવાનો સમાવેશ થાય છે.

કાર્યક્ષેત્ર :

આ નિવેદન ઇન્વેન્ટરીની હિસાબી માવજતને લાગુ પડે છે, પરંતુ નીચેનાને લાગુ પડતું નથી

- બાંધકામના કરારમાંથી ઉદ્ભવતું ચાલુ કામ, જેમાં તેની સાથે સીધી રીતે સંબંધિત સેવા કરારનો સમાવેશ થાય છે.
- સેવા પૂરી પાડનારાઓના ધંધાના સામાન્યક્રમમાં જે ઉદ્ભવે છે એવું ચાલુકામ.
- જે ધંધાના સ્ટોક તરીકે ધારણ કરવામાં આવ્યા છે તેવા શૅર, ડિબેન્ટર અને અન્ય નાણાંકીય ઇન્સ્ટ્રુમેન્ટ્સ.
- ઢોરઢાંખર, ખેતીની અને જંગલની પેદાશ જે બનાવનારની ઇન્વેન્ટરીની તથા ખનીજ તેલ, કાચીઘાતુ અને ગૅસ, તે જે તે ધંધાઓની સુસ્થાપિત પ્રણાલી મુજબ તેની ચોખ્ખી ઊપજ કિંમતે માપવામાં આવે છે તેટલે અંશે.

વ્યાખ્યાઓ (Definition)

નીચેનાં પદો આ નિવેદનમાં તેના નિર્દેશિત અર્થમાં વાપરવામાં આવ્યાં છે.

ઇન્વેન્ટરી એવી મિલકતો છે –

(અ) જે ધંધાના સામાન્ય ક્રમમાં વેચવા માટે ધારણ કરવામાં આવે છે.

(બ) જે આવા વેચાણ માટે ઉત્પાદનની પ્રક્રિયામાં છે અથવા

(ક) જે એવા માલસામાન કે સપ્લાયરના સ્વરૂપમાં જેનો ઉત્પાદન પ્રક્રિયા દરમિયાન અથવા

સેવા પૂરી પાડવા દરમિયાન વપરાશ થઈ જવાનો છે. ચોખ્ખું ઊપજવાપાત્ર મૂલ્ય (Net realisable value) એટલે ધંધાના સામાન્ય ક્રમમાં અંદાજી વેચાણકિંમત બાદ તે સંપૂર્ણ કરવાના અંદાજી ખર્ચા તથા વેચાણ કરવા માટે જરૂરી એવા અંદાજી ખર્ચા.

ઇન્વેન્ટરીઝનું માપ (Measurement of Inventories) :

ઇન્વેન્ટરીઝનું મૂલ્યાંકન પડતર અથવા ચોખ્ખી ઊપજવાપાત્ર કિંમત બે પૈકી ઓછી હોય તે કિંમતે કરવું જોઈએ.

ઇન્વેન્ટરીઝની પડતરમાં ખરીદીની બધી પડતર, રૂપાંતરની પડતર અને ઇન્વેન્ટરીઝને તેના હાલના સ્થાને અને હાલની સ્થિતિમાં લાવવાના અન્ય બધા ખર્ચાઓનો સમાવેશ થાય છે.

ખરીદીની પડતર (Cost Purchase) :

ખરીદીની પડતરમાં ખરીદકિંમતનો, જેમાં ફૂટી અને કરવેરા (જે પાછળથી કરવેરાના સત્તાવાળાઓ પાસેથી પાછળથી પરત મળી શકે તે સિવાયના) આવક સુરમાં અને રઢ બાં જે પ્રાપ્તિને સીધા ફાળવી શકાય તેનો સમાવેશ થાય છે. વેપારી વટાવ, રિબેટ, ડ્યુટી, ડ્રોબેક (પરત મળતી ડ્યુટી) અને તેના જેવી અન્ય વિગતો ખરીદીની પડતર નક્કી કરતાં બાદ કરવામાં આવે છે.

રૂપાંતરની પડતર (Costs of Conversion) :

- ઇન્વેન્ટરીઝની રૂપાંતરની પડતરમાં ઉત્પાદનનાં એકમો સાથે સીધી રીતે સંબંધિત બધા ખર્ચાઓનો સમાવેશ થાય છે, જેવાં કે પ્રત્યક્ષ મજૂરી. માલસામાનને તૈયાર માલમાં રૂપાંતર કરવા જે સ્થિર અને ચલિત પરોક્ષ શિરોપરી ખર્ચાઓ થાય છે તેની પદ્ધતિસરની ફાળવણીનો પણ તેમાં સમાવેશ થાય છે.
- સ્થિર ઉત્પાદનના શિરોપરી ખર્ચાઓ એટલે ઉત્પાદનના એવા પરોક્ષ ખર્ચાઓ જે ઉત્પાદનનો જથ્થો ગમે તેટલો હોય તો પણ પ્રમાણમાં અચળ (Constant) રહે છે.

અન્ય ખર્ચાઓ (Other Costs) :

- ઇન્વેન્ટરીની પડતરમાં અન્ય ખર્ચાઓ તેટલે અંશે જ ઉમેરાય, જે ઇન્વેન્ટરીને તેના વર્તમાન સ્થાન અને સ્થિતિમાં લાવવા માટે કરવામાં આવ્યા હોય.
- ઉદાહરણ તરીકે ઉત્પાદનના શિરોપરી ખર્ચા સિવાયના શિરોપરી ખર્ચો ઉમેરવાનું કે કોઈ વિશિષ્ટ માહક માટે વસ્તુ ડિઝાઇન કરવાનો ખર્ચ ઉમેરવાનું યોગ્ય ગણાય.
- વ્યાજ અને નાણાં ઉછીનાં લેવાના અન્ય ખર્ચા સામાન્ય રીતે ઇન્વેન્ટરીને તેના વર્તમાન સ્થાન અને સ્થિતિમાં લાવવા માટે થયેલા ખર્ચા ગણવામાં આવતા નથી અને તેથી સામાન્ય રીતે તેને ઇન્વેન્ટરીની પડતરમાં સમાવવામાં આવતા નથી.

ઇન્વેન્ટરીની પડતરમાંથી બાકાત રકમો (Exclusion from the Cost of Inventories) :

પેરા ૧૬ મુજબ ઇન્વેન્ટરીની પડતર નક્કી કરતા, કેટલાક ખર્ચા બાદ કરવા યોગ્ય ગણાશે અને જે મુદત દરમિયાન તે ખર્ચા થયા હોય તે મુદતના ખર્ચ તરીકે તેને સંપાદિત કરવા યોગ્ય ગણાશે. આવા ખર્ચાના ઉદાહરણો નીચે મુજબ છે :

- નકામો થયેલ માલસામાન, મજૂરી અને ઉત્પાદન ખર્ચાની અસામાન્ય કચો.
- સંગ્રહના ખર્ચા, સિવાય કે ઉત્પાદનના આગળના તબક્કા માટે ઉત્પાદન પ્રક્રિયા કરવા તે જરૂરી હોય.
- એવા વહીવટી ખર્ચ કે ઇન્વેન્ટરીને તેના વર્તમાન સ્થાન અને સ્થિતિમાં લાવવામાં કોઈ ફાળો આપતા ન હોય (જરૂરી ન હોય).
- વેચાણ અને વિતરણના ખર્ચા.

પડતરની ફોર્મ્યુલા (Cost Formulas) :

- ઇન્વેન્ટરીની જે આઈટેમ સામાન્ય રીતે પરસ્પર વિનિમયપાત્ર નથી તેની પડતર તથા જે માલ કે સેવાનું ઉત્પાદન થયું છે અને જેને કોઈ વિશિષ્ટ પ્રોજેક્ટને માટે અલગ રાખવામાં આવ્યા છે તેની વ્યક્તિગત પડતર વિશિષ્ટ ઓળખ આપી ફાળવવી એઈએ.
- પડતરની વિશિષ્ટ ઓળખ એટલે ઇન્વેન્ટરીની ઓળખવામાં આવેલ આઈટેમને ફાળવેલી વિશિષ્ટ પડતર. જે આઈટેમને કોઈ વિશિષ્ટ પ્રોજેક્ટ માટે અલગ રાખવામાં આવી છે તેની

માવજત માટે આ યોગ્ય છે, પછી ભલે તે ખરીદવામાં આવી હોય કે ઉત્પાદિત કરવામાં આવી હોય.

પડતરના માપ માટેની રીતો (Techniques for the Measurement of Cost)

- ઇન્વેન્ટરીની પડતરના માપ માટે વપરાતી રીતો કે ટેકનિકો, જેવી કે પ્રમાણ પડતર પદ્ધતિ અથવા છૂટક પદ્ધતિ (Retail Method) એ સગવડ ખાતર વાપરી શકાય, પરંતુ છે તેનું પરિણામ લગભગ ખરેખર પડતર જેટલું હોય તો જ પ્રમાણ પડતરમાં માલસામાન અને પ્લાઇઝના વપરાશની, મજૂરીની, કાર્યક્ષમતા અને વપરાતી શક્તિની સામાન્ય સપાટી (Normal Level) પ્લાનમાં લેવામાં આવે છે. તેનું નિયમિત રીતે પુનરાવલોકન કરવામાં આવે છે અને વર્તમાન પરિસ્થિતિના સંદર્ભમાં (જરૂર લાગે તો) તે સુધારવામાં આવે છે.
- છૂટક પદ્ધતિ (retail method) એ મોટા ભાગે છૂટક વેપારમાં ઝડપથી બદલાતી જતી ઇન્વેન્ટરીની અનેક આઇટમો, જેમાં એકસરખી માર્જિન (નફાનો ગાળો) હોય અને જેમાં પડતરની અન્ય પદ્ધતિનો ઉપયોગ કરવાનું અશક્ય હોય તેની પડતર ગણવા માટે વપરાય છે.
- અહીં ઇન્વેન્ટરીની પડતર ઇન્વેન્ટરીના વેચાણ મૂલ્યમાંથી કાચા નફાની યોગ્ય ટકાવારી બાદ કરીને નક્કી કરવામાં આવે છે. આ ટકાવારી ગણતાં, જે ઇન્વેન્ટરીની કિંમત તેની મૂળ વેચાણ કિંમતથી ઓછી ગણવામાં આવી હોય તે બાબત ધ્યાનમાં લેવામાં આવે છે. દરેક છૂટક ખાનાની સરેરાશ ટકાવારીનો ઘણીવાર ઉપયોગ થાય છે.

ચોખ્ખું ઊપજવાપાત્ર મૂલ્ય (Realisable Value) :

- જો કોઈ ઇન્વેન્ટરીને નુકસાન થયું હોય, જો તે સંપૂર્ણ રીતે કે અંશતઃ રીતે અપ્રચલિત થઈ ગઈ હોય અથવા તેની વેચાણ કિંમતો ઘટી ગઈ હોય તો તે ઇન્વેન્ટરીની પડતર પણ વસૂલ થઈ શકતી નથી. (તે જ પ્રમાણે) જો તે સંપૂર્ણ કરવાના અંદાજ ખર્ચા અથવા તેનું વેચાણ કરવા માટેના અંદાજ ખર્ચા વધી ગયા હોય તો પણ ઇન્વેન્ટરીની પડતર વસૂલ થઈ શકતી નથી.
- ઇન્વેન્ટરીને તેની પડતરથી નીચે તેની ઊપજવાપાત્ર કિંમત સુધી લખી વાળવાની પ્રથા એ એવા અભિપ્રાય સાથે સુસંગત છે કે મિલકતો તેના વેચાણ કે વપરાશમાંથી ઊપજવા ધારેલ રકમથી વધુ કિંમતે બતાવવી જોઈએ નિહ.
- ઇન્વેન્ટરી સામાન્ય રીતે જુદી જુદી આઈટેમની ચોખ્ખી ઊપજવાપાત્ર કિંમતના ધોરણે લખી વાળવામાં આવે છે.
- આમ છતાં, કેટલાક સંજોગોમાં સમાન કે સંબંધિત આઈટેમોને ભેગી કરવી વધુ યોગ્ય બને છે. આવું ઇન્વેન્ટરીની એવી આઈટેમ બાબતમાં બને છે, જે એક જ પેદાશ શ્રેણી સાથે સંબંધિત હોય, જેનો હેતુ કે છેવટનો વપરાશ એકસમાન હોય, જે એક જ ભૌગોલિક વિસ્તારમાં ઉત્પાદિત થતી હોય અને વેચાતી હોય અને તે પેદાશ - શ્રેણીની અન્ય આઈટેમોથી અલગ રીતે તેનું મૂલ્ય આંકવું વ્યવહારમાં શક્ય ન હોય. (પરંતુ) ઇન્વેન્ટરીને ઇન્વેન્ટરીના વર્ગીકરણને આધારે નીચી કિંમત સુધી લખી વાળવી એ યોગ્ય નથી.
- ઉદાહરણ તરીકે તૈયાર માલ અથવા અમુક ધંધાકીય વિભાગમાંની ઇન્વેન્ટરીની બધી આઈટેમો.

રજૂઆત કે પ્રગટીકરણ (Disclosure)

નાણાકીય પત્રકોમાં નીચેની રજૂઆત થવી જોઈએ :

- ઇન્વેન્ટરીના માપ માટે (મૂલ્ય ગણવા માટે) જે હિસાબી નીતિઓનો ઉપયોગ થયો હોય અને જે પડતરની ફોર્મ્યુલાઓનો ઉપયોગ થયો હોય તે.
- ઇન્વેન્ટરીની કુલ કિંમત તથા સાહસને અનુરૂપ તેનું વર્ગીકરણ.

જુદા જુદા વર્ગીકરણ હેઠળની ઇન્વેન્ટરીની ચાલુ કિંમત અને આ મિલકતોમાં કેટલે અંશે ફેરફાર થયો છે તેની માહિતી નાણાકીય પત્રકોના વપરાશકારોને ઉપયોગી છે. ઇન્વેન્ટરીનું સામાન્ય વર્ગીકરણ આ મુજબ છે : કાચો માલ અને તેના ઘટકો, અર્ધતૈયાર માલ, તૈયાર માલ, સ્ટોર અને સ્પેરપાર્ટ્સ અને છૂટાં ઓજારો.

હિસાબી ધોરણ- ૯ : ઊપજ (આવક)નું સંપાદન (Revenue Recognition) :

- ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ્સ ઓફ ઇન્ડિયાએ નવેમ્બર, ૧૯૮૫માં ઊપજનું સંપાદન થયેલું ક્યારે ગણાય તે અંગે હિસાબી ધોરણ ૯ બહાર પાડ્યું છે.
- પ્રારંભનાં વર્ષોમાં આ હિસાબી ધોરણ ફક્ત ભલામણ સ્વરૂપનું રહેશે. આ મુદત દરમિયાન આ ધોરણનો ઉપયોગ માન્ય શેરબજાર પર નોંધાયેલી કંપનીઓ તથા જાહેર તથા ખાનગીક્ષેત્રના અન્ય મોટા વેપારી, ઔદ્યોગિક અને ધંધાકીય સાહસો કરે એવી ભલામણ છે.
- તે તા. ૧-૪-૧૯૯૧ના રોજ શરૂ થતી હિસાબી મુદત પછી કંપનીઓ માટે ફરજિયાત બનશે અને એકાકી વેપારી, ભાગીદારી પેઢી વગેરે માટે ૧-૪-૧૯૯૩થી શરૂ થતી હિસાબી મુદત માટે ફરજિયાત બનો.

પ્રારંભિક:

- આ નિવેદન સાહસના નફાનુકસાનના પત્રકમાં ઊપજ સંપાદિત થયેલી ક્યારે ગણાય તેના આધારોનું વિવરણ કરે છે.
- આ નિવેદન સાહસની સામાન્ય પ્રવૃત્તિઓમાંથી નીચેના કિસ્સાઓમાં ઊપજ સંપાદિત થયેલી (આવક લેણી થયેલી કે ઉપાર્જિત થયેલી) ક્યારે ગણાય તે સાથે સંબંધિત છે.

-માલના વેચાણમાંથી

-સેવા પૂરી પાડવામાંથી

-સાહસનાં સાધનોનો અન્ય દ્વારા ઉપયોગ થાય તેમાંથી ઊપજનું વ્યાજ, રોયલ્ટી અને ડિવિડન્ડમાંથી

કાર્યક્ષેત્ર

આ નિવેદન ઊપજ સંપાદન અંગે નીચેનાં પાસાંઓનું વિવરણ કરતું નથી, કારણ કે તે અંગે ખાસ વિચારણા કરવાની રહે છે.

(i) બાંધકામના કરારમાંથી ઉદ્ભવતી ઊપજ

(ii) ભાડા ખરીદ કે ભાડા પટાના કરારમાંથી ઉદ્ભવતી ઊપજ

(iii) સરકારી ગ્રાન્ટ કે અન્ય સબસિડીઓમાંથી મળતી ઊપજ

(iv) વીમાના કરારમાંથી વીમા કંપનીઓને ઉદ્ભવતી ઊપજ

વ્યાખ્યાઓ :

૧) ઊપજ (રેવન્યુ) એટલે સાહસની સામાન્ય પ્રવૃત્તિઓ દરમિયાન, માલના વેચાણમાંથી, સેવા પૂરી પાડવામાંથી અને સાહસનાં સાધનોનો અન્ય દ્વારા ઉપયોગ થાય તેમાંથી ઉદ્ભવતો કુલ રોકડ પ્રવાહ, લેણાં (receivables) અથવા અન્ય અવેજ. ઉપજનું માપ ગ્રાહકો કે અસીલોને માલ કે સેવા પૂરી પાડવા માટે તેમને ખાતે ઉધારેલ રકમને આધારે અને તેઓએ સાહસનાં સાધનોનો ઉપયોગ કરવા માટે ઉધારેલ રકમ કે તેમાંથી ઉદ્ભવેલ વળતરને આધારે નક્કી થાય છે. એજન્સીના સંબંધમાં, ઉપજ એટલે કમિશનની રકમ, નહિ કે કુલ રોકડ પ્રવાહ, લેણા કે અન્ય અવેજ.

૨) પૂરા થયેલ સેવા કરારની પદ્ધતિ (**Completed service contract method**) એટલે એવી હિસાબી પદ્ધતિ, જેમાં નફાનુકસાનના પત્રકમાં ત્યારે જ ઊપજને સંપાદિત થયેલી ગણવામાં આવે છે, જ્યારે કરાર હેઠળની સેવા પૂરેપૂરી અથવા મોટાભાગની પૂરેપૂરી સેવા પૂરી પાડવામાં આવી હોય.

૩) પ્રમાણસર પૂર્ણ થયાની પદ્ધતિ(**Proportionate Completion Method**) એટલે એવી હિસાબી પદ્ધતિ જેમાં નફાનુકસાનના પત્રકમાં, કરાર હેઠળ સેવા જેટલા પ્રમાણમાં પૂરી પાડવામાં આવી હોય તેના પ્રમાણમાં ઊપજ સંપાદિત થયેલી ગણવામાં આવે છે.

સેવા પૂરી પાડવી (**Rendering of Services**)

સેવાના વ્યવહારમાંથી ઉપજ સામાન્ય રીતે, જ્યારે સેવા પૂરી પાડવામાં આવતી હોય ત્યારે, કાં તો પ્રમાણસર પૂર્ણ પદ્ધતિથી અથવા પૂરા થયેલ સેવા કરાર પદ્ધતિથી સંપાદિત થયેલી ગણાય.

(i) પ્રમાણસર પૂર્ણ પદ્ધતિ :

- અહીં કામગીરીમાં એક કરતાં વધુ પૂરા થયેલ કાર્ય (act) નો સમાવેશ થાય છે. દરેક કાર્યની કામગીરીના સંદર્ભમાં પ્રમાણસર ઊપજ સંપાદિત થયેલી ગણાય છે. આ પદ્ધતિ હેઠળ સંપાદિત થયેલી ઊપજ, કરારમૂલ્ય, સંબંધિત ખર્ચાઓ, કાર્યોની સંખ્યા અથવા અન્ય યોગ્ય આધારથી નક્કી થાય છે.
- વ્યવહારમાં, જ્યારે કોઈ ચોક્કસ મુદત માટે, અસંખ્ય કાર્યો માટે સેવા પૂરી પાડવામાં આવતી હોય ત્યારે તે નિર્દિષ્ટ મુદત દરમિયાન સીધી લીટીની પદ્ધતિએ ઊપજ સંપાદિત થયેલી ગણવામાં આવે છે. સિવાય કે કોઈ અન્ય પદ્ધતિ દ્વારા કામગીરીની તરાહ વધુ સારી રીતે રજૂ થઈ શકે તેવો પુરાવો હોય.

(ii) પૂરા થયેલ સેવા કરાર પતિ :

- અહીં કામગીરીમાં એટલે કોઈ કાર્ય સંપૂર્ણ થયું હોય તેનો સમાવેશ થાય છે. વૈકલ્પિક રીતે જ્યારે સેવા એક કરતા વધુ કાર્યો દ્વારા પૂરી પાડવાની હોય અને જે સેવા પૂરી પાડવાની હજુ બાકી છે તે વ્યવહાર ની બાબતમાં એટલી મહત્વની હોય કે તે કાર્ય પૂરો ન થાય ત્યાં સુધી કામગીરી પૂરી થયેલી ગણાય તેમ ન હોય.
- પૂરા થયેલ સેવા કરાર પદ્ધતિ આવી કામગીરી તરાહ માટે સુસંગત છે અને તેમાં ઊપજ સંપાદિત થયેલી ત્યારે જ ગણાય, જ્યારે એક માત્ર કાર્ય કે (ઘણાં કાર્યો પૈકી) છેલ્લું કાર્ય પૂર્ણ થાય અને સેવા અંગે વળતર ઉધારી શકાય.

સાહસનાં સાધનોનો અન્ય દ્વારા ઉપયોગ, જેમાંથી વ્યાજ, રોયલ્ટી અને ડિવિડન્ડ મળે (**The use by others of Enterprise Resources Yielding Interest, Royalties and Dividends**) :

૧) અન્ય દ્વારા સાહસ (ધંધાકીય એકમ)નાં સાધનોના ઉપયોગમાંથી નીચેની આવકો ઉદ્ભવે છે :

(i) વ્યાજ – રોકડ કે સાહસ પ્રત્યેનાં લેણાંના ઉપયોગ અંગેનો ચાર્જ.

(ii) રોયલ્ટી - જ્ઞાનકોશલ્ય, પેટન્ટ્સ, ટ્રેડમાર્ક અને કોપીરાઇટ જેવી મિલકતોના ઉપયોગ અંગેનો ચાર્જ.

(iii) ડિવિડન્ડ : શેરનાં રોકાણો ધારણ કરવામાંથી મળતું વળતર.

૨) મોટા ભાગના સંજોગોમાં, બાકી રકમ અને વ્યાજનો લાગુ પડતા દરના આધારે સમયના ધોરણે વ્યાજ લેવું થાય છે. જે દેવાંની જામીનગીરી (દા.ત., ડિબેન્યર) ધારણ કરી હોય તો તે સામાન્ય રીતે, તેના પ્રીમિયમ કે વટાવની માવજત એવી રીતે કરવામાં આવે છે કે પાકતી મુદત દરમિયાન વસૂલ થતું રહે.

૩) રોયલ્ટી સંબંધિત કરારની શરતો મુજબ લેલી થતી એ છે અને સામાન્ય રીતે તે મુજબ જ સંપાદિત થયેલી ગણાય છે, સિવાય કે વ્યવહારોનો મૂળ અર્થ જોતાં, તેને અન્ય કોઈ પદ્ધતિસરના અને તાર્કિક આધારે ઊપજ સંપાદિત થયાનું યોગ્ય લાગતું હોય.

૪) શેરમાં રોકાણોમાંથી ડિવિડન્ડ, નફાનુકસાનના પત્રકમાં (જમા કરી શકાય એ રીતે) સંપાદિત થયેલું ગણાય નહિ, સિવાય કે તે પ્રાપ્ત કરવાનો અધિકાર સાબિત થઈ શકે.

૫) જ્યારે વ્યાજ, રોયલ્ટી અને ડિવિડન્ડ, વિદેશોમાંથી મેળવવાનું હોય અને તે માટે હૂંડિયામણ અંગે મંજૂરી મેળવવાની હોય તથા તે અંગે અચોક્કસતા છે એવો અંદાજ હોય તો, તેનું સંપાદન મુલતવી રાખવું જરૂરી ગણાય.

અચોક્કસતાની ઊપજ સંપાદન પર અસર (Effect of Uncertainties on Revenue Recognition):

૧) ઊપજનું સંપાદન થયેલું ગણાય એ માટે જરૂરી છે કે ઊપજ માપી શકાય એવી હોવી જોઈએ અને વેચાણ સમયે અથવા સેવા પૂરી પાડવાના સમયે તેની છેવટની વસૂલાતની અપેક્ષા રાખવી એ વાજબી હોય. (Would not be unresonable)

૨) જ્યારે કોઈ દાવો કરતી વખતે, વાજબી ચોક્કસતાથી. આખરી વસૂલાતનો અંદાજ મૂકવાની શક્તિનો અભાવ હોય દા.ત., ભાવવધારા માટે, નિકાસ પ્રોત્સાહન માટે, વ્યાજ વગેરે ત્યારે તેમાં જેટલી અચોક્કસતા સંકળાયેલી છે તેટલે અંશે તેનું સંપાદન મુલતવી રાખવું જોઈએ. આવા કિસ્સાઓમાં એ યોગ્ય ગણાશે કે જ્યારે આખરની વસૂલાત વાજબી રીતે ચોક્કસ બને ત્યારે જ ઊપજનું સંપાદન થયેલું ગણવું. જ્યારે આખરની વસૂલાત અંગે કોઈ અચોક્કસતા ન હોય ત્યારે વેચાણ સમયે જ કે સેવા પૂરી

પાડવાના સમયે જ ઉપજ સંપાદિત થયેલી ગણવી, પછી ભલે તેની ચુકવણી હપ્તામાં કરવામાં આવતી હોય.

૩) જ્યારે વસૂલાતને લગતી અચોક્કસતા વેચાણના સમય પછી કે સેવા પૂરી પાડવાના સમય પછી ઉપસ્થિત થઈ હોય તો આવી અચોક્કસતાનું પ્રતિબિંબ પાડે એ રીતે તે સામે અલગ જોગવાઈ કરવી અને મુલ્ય ઊપજની નોંધ કરી છે તેમાં હવાલા નાખવા નહિ.

૪) ઊપજના સંપાદનનો એક આવશ્યક આધાર છે કે માલના વેચાણ અંગે, સેવા પૂરી પાડવા અંગે અથવા સાહસનાં સાધનોનો અન્ય દ્વારા ઉપયોગ અંગે મળવાપાત્ર અવેજ વાજબી રીતે નક્કી થઈ શકે એવો હોવો જોઈએ, જો આવો અવેજ વાજબી મર્યાદામાં નક્કી થઈ શકે એમ ન હોય તો ઊપજનું સંપાદન મોફફ રાખવું જોઈએ.

૫) જ્યારે અચોક્કસતાની અસરને કારણે ઊપજનું સંપાદન મોફફ રાખવામાં આવ્યું હોય ત્યારે જે મુદત દરમિયાન તેનું પોગ્ય રીતે સંપાદન થયેલું ગણાય તે મુદતની જ ઊપજ ગણવી જોઈએ.