

Меѓународен сметководствен стандард 23

Трошоци за позајмување

Основен принцип

- 1 Трошоците за позајмување кои директно можат да се припишат на стекнување, изградба или производство на средство кое се квалификува, претставуваат дел од набавната вредност на тоа средство. Останатите трошоци за позајмување се признаваат како расход.

Делокруг

- 2 Ентитетот треба да го применува овој Стандард во сметководството за трошоците за позајмување.
- 3 Овој Стандард не се однесува на фактичките или специфични трошоци на главнината, вклучувајќи го и приоритетниот капитал којшто не е класифициран како обврска.
- 4 Од ентитетот не се бара да го применува овој Стандард кај трошоците за позајмување кои директно можат да се припишат на стекнување, изградба или производство на:
- (а) Средство кое се квалификува а кое се мери според објективна вредност, како на пример биолошки средства.
 - (б) Залихи кои се произведени или на друг начин создадени, во големи количини на повторлива основа.

Дефиниции

- 5 Во овој Стандард се користат следните поими со наведените значења за нив:
- Трошоци за позајмување* се камата и други трошоци коишто ентитетот ги прави во врска со позајмувањето на финансиските средства.
- Средство кое се квалификува* е средство на кое му е потребен значителен временски период за да стане спремно за неговата намена или продажба.
- 6 Трошоците за позајмување може да вклучуваат:
- (а) Трошоци за камата пресметани со користење на методата на ефективна камата како што е опишана во MCC 39 *Финансиски инструменти: признавање и мерење*.
 - (б) [избришана]
 - (в) [избришана]
 - (г) Финансиски трошоци во врска со финансиски наеми признаени во согласност со MCC 17 *Наеми*.
 - (д) Курсни разлики кои произлегуваат од позајмувања во странски валути до степенот до којшто се сметаат како исправка на трошоците за камата.
- 7 Во зависност од околностите, било кое од следниве средства може да биде средство кое се квалификува:
- (а) Залихи.
 - (б) Производни постројки.
 - (в) Енергетски капацитети.
 - (г) Нематеријални средства.
 - (д) Вложувања во недвижности.

Финансиските средства и залихите кои се произведени, или на друг начин создадени, во текот на краток временски период, не се средства кои се квалификуваат. Средствата кои се спремни за нивна намена или продажба во моментот кога се стекнати не се средства кои се квалификуваат.

Признавање

- 8 Ентитетот треба да ги капитализира трошоците за позајмување кои директно можат да се припишат на стекнувањето, изградбата или производството на средство кое се квалификува, како дел од набавната вредност на тоа средство. Ентитетот треба да ги признае останатите трошоци за позајмување како расход во периодот во кој тие настанале.
- 9 Трошоците за позајмување кои директно можат да се припишат на стекнувањето, изградбата или производството на средство кое се квалификува се вклучуваат во набавната вредност на тоа средство. Таквите трошоци за позајмување се капитализираат како дел од набавната вредност на тоа средство кога е веројатно дека тие ќе резултираат во идни економски користи за ентитетот и дека таквите трошоците ќе можат веродостојно да се измерат. Кога ентитетот го применува МСС 29 *Финансиско известување во хиперинфлаторни економии*, тој го признава како расход делот од трошоците за позајмување кои го компензираат ефектот на инфлацијата во текот на тој период во согласност со точка 21 од тој Стандард.

Трошоци за позајмување кои се дозволени за капитализација

- 10 Трошоците за позајмување кои директно се припишуваат на стекнувањето, изградбата или производството на средството кое се квалификува, се оние трошоци за позајмување кои би се избегнале доколку издатокот за средството кое се квалификува не бил направен. Кога еден ентитет позајмува средства, со конкретна цел да стекне определено средство кое се квалификува, тогаш трошоците за позајмување кои директно се однесуваат на средството кое се квалификува можат да бидат веднаш идентификувани.
- 11 Може да биде тешко да се идентификува некоја директна врска помеѓу определени позајмувања и средството кое се квалификува и да се утврдат позајмувањата, кои инаку би можеле да бидат избегнати. Таква потешкотија се случува, на пример, кога финансиската активност на некој ентитет е централно координирана. Потешкотии, исто така, се јавуваат кога групацијата користи опсег на должнички инструменти за да позајми финансиски средства со различни каматни стапки, и потоа ги позајмува тие финансиски средства по различни основи на други ентитети во групата. Други компликации настануваат преку употреба на позајмувањата деноминирани во, или врзани за странски валути, кога групата работи во високо инфлаторни економии, и од флукуациите на девизните курсеви. Како резултат на тоа, тешко е да се утврди износот на трошоците за позајмување кои директно се припишуваат на стекнувањето на средство кое се квалификува, поради што е неопходно да се користи расудување.
- 12 До степенот до кој средствата се позајмени со посебна цел за стекнување на средство кое се квалификува, ентитетот треба да го утврди износот на трошоците за позајмување кои се дозволени за капитализација на тоа средство, како фактички трошоци за позајмување настанати за време на периодот намалени за било каков приход од временото вложување на тие позајмувања.
- 13 Финансиските аранжмани за средство кое се квалификува можат да резултираат во тоа да ентитетот позајмува финансиски средства и генерира трошоци за позајмување пред дел од или сите финансиски средства да бидат искористени за плаќање на издатоците за средството кое се квалификува. Во вакви околности, финансиските средства честопати времено се вложуваат до моментот кога ќе настане издатокот за средството кое се квалификува. При утврдувањето на износот на трошоците за позајмување кои се квалификуваат за капитализација во текот на периодот, било каков остварен приход од вложување на таквите средства се одзема од настанатите трошоци за позајмување.
- 14 До степенот до кој ентитетот ги позајмува средствата генерално, и ги користи за добивање на средство кое се квалификува, ентитетот треба да го утврди износот на трошоците за позајмување кои се дозволени за капитализација, применувајќи стапка на капитализација на издатоците за тоа средство. Стапката на капитализација треба да биде пондериран просек на трошоците за позајмувањето која се применува на неисплатените позајмици на ентитетот во текот на периодот, освен позајмиците направени конкретно со цел да се добие средство кое се квалификува. Износот на трошоците за позајмување капитализирани за време на период не треба да го надмине износот на трошоците за позајмување настанати во тој период.
- 15 Во некои околности, при пресметката на пондерираниот просек на трошоците за позајмување соодветно е да се вклучат сите позајмувања на матичното друштво и неговите подружници; во други околности, соодветно е секоја подружница да користи пондериран просек на трошоците за позајмување применлив на нејзините сопствени позајмувања.

Вишок на сметководствената вредност на средството кое се квалификува над надоместливиот износ

- 16 Кога сметководствената вредност на очекуваните конечни трошоци на средството кое се квалификува го надминува неговиот надоместлив износ, или нето реализационата вредност, сметководствената вредност се намалува или отпишува во согласност со барањата на другите Стандарди. Во извесни околности, износот на намалувањето или отписот се враќа назад во согласност со тие други Стандарди.

Почеток на капитализацијата

- 17 Ентитетот треба да започне со капитализација на трошоците за позајмување како дел од набавната вредност на средството кое се квалификува на датумот за започнување. Датумот за започнување на капитализацијата е датумот кога ентитетот за прв пат ќе ги исполни сите подолу наведени услови:
- (а) Издатоците за средството се настанати.
 - (б) Трошоците на позајмувањата се настанати.
 - (в) Ентитетот ги превзема активностите неопходни за да се подготви средството за неговата наменета употреба или продажба.
- 18 Издатоците за едно средство кое се квалификува ги вклучуваат само оние издатоци кои резултирале во парични плаќања, преноси на други средства или претпоставени каматоносни обврски. Издатоците се намалуваат за сите примени прогресивни плаќања или примени поддршки во врска со средството (види MCC 20 *Сметководство за државни поддршки и обелоденување на државна помош*). Просечната сметководствена вредност на средството за периодот, вклучувајќи ги и претходно капитализираните трошоци за позајмување, вообичаено претставува разумна претпоставка на издатоците на кои е применета стапката на капитализацијата за тој период.
- 19 Активностите потребни за да се подготви средството за неговата наменета употреба или продажба, подразбира повеќе од самата физичка изградба на средството. Тие вклучуваат техничка и административна работа пред почетокот на физичката изградба, какви што се активностите во врска со добивањето на одобрение пред отпочнување со физичката изградба. Меѓутоа, ваквите активности не вклучуваат и поседување на средството ако нема производство или развој што доведува до промени во состојбата на средството. На пример, трошоци за позајмување настанати додека земјиштето било во фаза на развој се капитализираат во текот на период во кој активностите во врска со развојот биле преземени. Меѓутоа, трошоците за позајмување кои настанале додека земјиштето стекнато за градежни цели се чува без било каква поврзана активност со развој на истото, не се квалификуваат за капитализација.

Прекини на капитализацијата

- 20 Ентитетот треба да ја прекине капитализацијата на трошоците за позајмување во текот на продолжените периоди во чии рамки активниот развој на средството кое се квалификува е прекинат.
- 21 Ентитетот може да направи трошоци за позајмување во текот на продолжениот период во кој активностите потребни за подготвување на средството за неговата наменета употреба или продажба се прекинати. Таквите трошоци се трошоците за чување на делумно завршените средства и не се квалификуваат за капитализација. Меѓутоа, капитализацијата на трошоците за позајмување обично не се прекинува за време на периодот кога се одвиваат значителни технички и административни работи. Ентитетот исто така не ја прекинува капитализацијата на трошоците за позајмување, кога се неопходни привремени одложувања на процесот на подготовка на средството за неговата намена или продажба. На пример, капитализацијата продолжува и во текот на продолжениот период во кој високото ниво на водата ја оневозможува изградбата на некој мост, доколку таквото ниво на водата е вообичаено за периодот на изградбата во тоа географското подрачје.

Престанок на капитализацијата

- 22 Ентитетот треба да престане со капитализацијата на трошоците за позајмување кога се завршени сите битни активности неопходни за подготовка на средството кое се квалификува за неговата намена или продажба.
- 23 Средството вообичаено е spremно за неговата намена или продажба кога физичката изградба на средството е завршена, и покрај тоа што рутинската административна работа може да продолжи и

понатаму. Доколку преостанале само некои помали измени, какви што се декорацијата на недвижноста во согласност со барањата на купувачот или корисникот, тоа покажува дека значително сите активности се завршени.

- 24 **Кога ентитетот ја извршува изградбата на средството кое се квалификува во делови и секој дел може да се употребува додека трае изградбата на другите делови, капитализацијата на трошоците треба да престане кога суштински сите активности неопходни да се приготви тој дел за неговата наменета употреба или продажба ќе бидат завршени.**
- 25 Деловен комплекс кој опфаќа неколку згради, од кои секоја може да се користи посебно, е пример на средство кое се квалификува така што секој дел е способен да може да се користи додека изградбата на другите делови продолжува. Пример на средство кое се квалификува, а кое е неопходно да се заврши во целост пред било каков негов дел да може да биде употребуван претставува индустриска постројка која инволвира неколку процеси кои се одвиваат последователно во различни делови на постројката на иста локација, каков што би бил случајот со фабрика за производство на челик.

Обелоденување

- 26 Ентитетот треба да обелодени:
- (а) Износот на трошоците за позајмување капитализирани за време на периодот.
 - (б) Стапката на капитализацијата користена за утврдување на износот на трошоците за позајмување кои се квалификуваат за капитализација.

Преодни одредби

- 27 Доколку примената на овој Стандард претставува промена во сметководствена политика, ентитетот треба да го примени Стандардот за трошоци за позајмување кај средствата кои се квалификуваат за кои датумот на почеток на капитализацијата е на или по датумот на неговото стапување во сила.
- 28 Но, ентитетот може да определи и друг датум пред датумот на стапување во сила на Стандардот и да го примени Стандардот за трошоци за позајмување кај средствата кои се квалификуваат чијшто датум на започнување на капитализацијата е на или по тој друг датум.

Датум на стапување во сила

- 29 Ентитетот треба да го примени Стандардот за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Негова претходна примена е дозволена. Доколку ентитетот го примени Стандардот на датум пред 1 јануари 2009 година, тој треба да го обелодени тој факт.
- 29А Точката 6 беше изменет со *Подобрувањата на МСФИ* објавени во мај 2008 година. Ентитетот треба да ги примени тие измени за годишните периоди кои започнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Нивна претходна примена е дозволена. Доколку ентитетот го примени Стандардот на датум пред 1 јануари 2009 година, тој треба да го обелодени тој факт.

Повлекување на MCC 23 (ревидиран 1993 година)

- 30 Овој Стандард го заменува MCC 23 *Трошоци за позајмување* кој беше ревидиран во 1993 година.