

Меѓународен Сметководствен Стандард 2

Залихи

Цел

- 1 Целта на овој Стандард е да го пропише сметководствениот третман на залихите. Основно прашање во сметководството за залихи е износот на набавната вредност што треба да биде признаен како средство кое понатаму треба да се води во евиденцијата сè додека не се признаат поврзаните приходи. Овој Стандард дава насоки за определување на набавната вредност и нејзиното последователно признавање како расход, вклучувајќи ги сите намалувања на вредноста до нето реализациона вредност. Исто така, овој Стандард обезбедува упатства во однос на трошочните формули што се користат за вреднување на залихите.

Делокруг

- 2 Овој Стандард се применува за сите залихи, освен за:
- (а) Производство во тек кое произлегува како резултат на договорите за изградба, вклучувајќи ги и директно поврзаните договори за услуги (види MCC 11 *Договори за изградба*).
 - (б) Финансиски инструменти (види MCC 32 *Финансиски инструменти: презентирање* и MCC 39 *Финансиски инструменти: признавање и мерење*).
 - (в) Биолошки средства кои се однесуваат на земјоделска активност и земјоделско производство во моментот на жетвата (види MCC 41 *Земјоделство*).
- 3 Овој Стандард не се применува за мерење на залихите чувани од страна на:
- (а) Производителите на земјоделски и шумски производи, земјоделски производи после жнеење и минерали и минерални производи, до степенот до кој тие се мерат по нето реализациона вредност во согласност со добро воспоставените практики во тие индустрии. Кога таквите залихи се вреднувани по нето реализациона вредност, промените на таа вредност се признаваат како добивка или загуба во периодот на промената.
 - (б) Брокери-трговци со стоки кои ги мерат нивните залихи по објективна вредност намалена за трошоци на продажба. Кога таквите залихи се мерат по објективна вредност намалена за трошоците на продажба, промените во објективната вредност намалена за трошоците на продажба се признаваат како добивка или загуба во периодот на промената.
- 4 Залихите кои се назначени во точка 3 (а) се мерат по нето реализациона вредност во одредени фази од производството. Ова, на пример, се случува кога земјоделските култури се ожнеани или минералите се ископани и обезбедена е продажба согласно термински договор или државна гаранција, или кога постои активен пазар и постои незначителен ризик од неуспех да се продадат истите. Овие залихи се исклучени само од барањата за мерење во овој Стандард.
- 5 Брокери – трговци се оние кои купуваат или продаваат стока за други или за нивна сопствена сметка. Залихите кои се назначени во точка 3 (б) главно се стекнати со цел за нивно продавање во блиска иднина и генерирање на добивка од промените во цените или маржата на брокерите – трговци. Кога овие залихи се мерат по објективна вредност намалена за трошоците на продажба, тие се исклучуваат само од барањата за мерење во овој Стандард.

Дефиниции

- 6 Во овој Стандард се користат следните термини со наведените значења за нив:
- Залихи се средства:**
- (а) Кои се чуваат за продажба во редовниот тек на работењето.
 - (б) Во процесот на производство наменето за продажба.

- (в) Во форма на сировини или помошни материјали кои ќе бидат употребени во процесот на производство или во давањето на услуги.

Нето реализациона вредност е проценетата продажна цена во редовниот тек на работење намалена за проценетите трошоци за довршување и проценетите трошоци неопходни за да се изврши продажбата.

Објективна вредност е износот за кој средството може да биде разменето, или обврската подмирена во трансакција под комерцијални услови, помеѓу страни доволно информирани и спремни своеволно да ја прифатат трансакцијата.

- 7 Нето реализационата вредност се однесува на нето износот што ентитетот очекува да го реализира од продажбата на залихите во редовниот тек на работењето. Објективната вредност го одразува износот по кој истите залихи би можеле да се разменат на пазарот помеѓу запознаени и спремни купувачи и продавачи. Првата е одредена вредност за ентитетот, додека втората не е. Нето реализационата вредност за залихите може да не биде еднаква со објективната вредност намалена за трошоците на продажба.
- 8 Залихите опфаќаат производи кои се купени и се чуваат за препродажба вклучувајќи, на пример, трговска стока која е купена од трговец на мало и се чува за препродажба, или земјиште и други недвижности кои се чуваат за препродажба. Исто така, залихите опфаќаат произведени готови производи, или производството во тек кое се произведува од страна на ентитетот и ги вклучува сировините и помошните материјали кои чекаат да се употребат во процесот на производство. Во случајот на даватели на услуги, залихите ги вклучуваат трошоците за услугите, како што се опишани во точка 19, за коишто ентитетот сеуште ги нема признаено поврзаните приходи (види MCC 18 *Приходи*).

Мерење на залихите

- 9 Залихите треба да се мерат според пониската од набавната и нето реализационата вредност.

Набавна вредност на залихите

- 10 Набавната вредност на залихите треба да ги опфати сите трошоци за набавка, трошоците за конверзија и другите трошоци направени за залихите да се доведат до нивната сегашна локација и состојба.

Трошоци за набавка

- 11 Трошоците за набавка на залихите ги опфаќаат набавната цена, увозните давачки и другите даноци (освен оние кои ентитетот може последователно да ги поврати од даночните власти), како и трошоците за превоз, манипулирање и други трошоци кои директно можат да се припишат на стекнувањето на готовите производи, сировините и услугите. Трговските попусти, рабатите и другите слични ставки се одземаат при утврдувањето на трошоците за набавка.

Трошоци за конверзија

- 12 Трошоците за конверзија на залихите ги вклучуваат трошоците што се директно поврзани со единиците на производство, како што е директниот труд. Исто така, тие вклучуваат и систематска алокација на фиксните и варијабилните општи трошоци на производство кои се направени за конвертирање на сировините во готови производи. Фиксните општи трошоци на производство се оние индиректни трошоци на производството кои остануваат релативно исти без оглед на обемот на производство, како што се депрецијацијата и трошоците за одржување на фабричките згради и опремата, и трошоците за управување со фабриката и администрацијата. Варијабилните општи трошоци на производство се оние индиректни трошоци на производството коишто се менуваат директно, или речиси директно, со обемот на производство, како што се индиректните материјали и индиректниот труд.
- 13 Алокацијата на фиксните општи трошоци на производство на трошоците за конверзија се заснова на нормалниот капацитет на производствените средства. Нормален капацитет претставува производството кое се очекува да биде постигнато во просек во текот на определен број периоди или сезони под нормални околности, земајќи ја во предвид загубата на капацитетот што произлегува од планираното одржување. Може да се користи фактичкото ниво на производство доколку е приближно на нормалниот капацитет. Износот на фиксните општи трошоци алоцирани на секоја единица на производство не се зголемува како резултат на мал обем на производство или неискористен капацитет. Неалоцираните општи трошоци се признаваат како расход во периодот во којшто се направени. Во периоди на абнормално високо производство, износот на фиксните општи трошоци којшто е алоциран на секоја

единица на производство се намалува, така што залихите нема да се мерат по вредност што е поголема од нивната набавна вредност. Варијабилните општи трошоци на производство се алоцираат на секоја единица на производство врз основа на фактичкото користење на производствените средства.

- 14 Процесот на производство може да резултира во истовремено производство на повеќе од еден производ. Ова е случајот, на пример, кога се произведуваат взаемни производи или кога постои главен производ и спореден производ. Кога трошоците за конверзија на секој производ не можат одделно да се идентификуваат, тие се алоцираат помеѓу производите на рационална и конзистентна основа. Алокацијата може да биде заснована, на пример, на релативната продажна вредност на секој производ било да е во фаза на производствен процес кога производите можат да бидат одделно идентификувани, или при довршување на производството. Повеќето споредни производи не се материјални по нивната природа. Кога е ваков случајот, тие често се мерат по нето реализациона вредност и оваа вредност се одзема од набавната вредност на главниот производ. Како резултат на ова, сметководствената вредност на главниот производ материјално не се разликува од неговата набавна вредност.

Други трошоци

- 15 Другите трошоци се вклучуваат во набавната вредност на залихите само до степенот до којшто тие се направени за доведувањето на залихите до нивната сегашна локација и состојба. На пример, може да биде соодветно во набавната вредност на залихите да се вклучат непроизводствените општи трошоци или трошоците за дизајнирање на производи за посебни купувачи.
- 16 Примери на трошоци коишто се исклучуваат од набавната вредност на залихите и се признаени како расход во периодот во којшто настанале се:
- (а) Абнормални износи на растур на материјали, труд и други производствени трошоци.
 - (б) Трошоци за складирање, освен ако овие трошоци се неопходни во производствениот процес пред понатамошна фаза на производство.
 - (в) Административни општи трошоци кои не придонесуваат за доведување на залихите до нивната сегашна локација и состојба.
 - (г) Трошоци за продажба.
- 17 MCC 23 *Трошоци за позајмување* идентификува ограничени околности под кои трошоците за позајмување се вклучуваат во набавната вредност на залихите.
- 18 Ентитет може да набави залихи со услови на одложено плаќање. Кога аранжманот ефективно вклучува елемент на финансирање, тој елемент, како на пример разликата помеѓу набавната цена за нормални кредитни услови и платениот износ, се признава како расход за камата во текот на периодот на финансирањето.

Набавна вредност на залихите на давател на услуги

- 19 До обемот до кој давателите на услуги имаат залихи, тие ги мерат нив по трошоците за нивното производство. Овие трошоци примарно се составени од труд и други трошоци за персонал кој е директно ангажиран во давањето на услугата, вклучувајќи го и персоналот за контрола, и поврзаните општи трошоци. Трудот и другите трошоци поврзани со продажбата и општиот административен персонал не се вклучуваат, туку се признаваат како расходи во периодот во којшто се направени. Набавната вредност на залихите на давател на услуги не вклучува профитни маржи или општи трошоци што не се поврзани со услугите коишто често се дел од цените наплатувани од страна на давателите на услуги.

Трошоци на земјоделски производи собрани од биолошки средства

- 20 Во согласност со MCC 41 *Земјоделство*, залихите што вклучуваат земјоделски производи коишто ентитетот ги жнее или бере од неговите биолошки средства при иницијалното признавање се мерат по нивната објективна вредност намалена за трошоците на продажба на местото на жнеење или берење. Ова е набавната вредност на залихите на тој датум за целите на примената на овој Стандард.

Техники за мерење на набавната вредност

- 21 Техниките за мерење на набавната вредност на залихите, како што се методата на стандардни трошоци или методата на малопродажба, може да се користат како погодна метода доколку резултатите се приближни до набавната вредност. Стандардните трошоци ги земаат во предвид нормалните нивоа на

суровини и помошни материјали, труд, ефикасност и користење на капацитетот. Тие редовно се проверуваат и, доколку е неопходно, се ревидираат соодветно на тековните услови.

- 22 Методата на малопродажба често се користи во секторот малопродажба за мерење на залихите на голем број ставки кои значително брзо се менуваат и имаат слични маржи за кои не е практично да се користат други методи за определување на трошоци. Набавната вредност на залихата се утврдува преку намалување на продажната вредност на залихата со соодветна процентуална бруто маржа. Процентот што се користи ја зема во предвид залихата чијашто цена била намалена на износ под нивната почетна продажна цена. Често се користи просечен процент за секое одделение за малопродажба.

Трошочни формули

- 23 **Набавната вредност на залихите на ставки кои вообичаено не можат да се разменуваат меѓу себе и производите и услугите кои се произведени и издвоени за точно определени проекти треба да биде определена користејќи специфична идентификација на нивните поединечни трошоци.**
- 24 Специфичната идентификација на трошоците значи дека специфични трошоци се припишуваат на идентификувани ставки од залихата. Ова е соодветен третман за ставки што се издвоени за точно определен проект, без оглед дали тие се купени или произведени. Меѓутоа специфичната идентификација на трошоците не е соодветна кога на залиха има голем број ставки кои вообичаено можат да се разменуваат меѓу себе. Во такви околности, би можела да се употреби методата на селектирање на оние ставки што остануваат на залиха за да се добијат однапред определени ефекти врз добивката или загубата.
- 25 **Набавната вредност на залихите, освен на оние наведени во точка 23, треба да биде определена со користење на трошочната формула прв влезен, прв излезен (ФИФО) или трошочната формула на пондериран просек. Ентитетот треба да ја користи истата трошочна формула за сите залихи коишто имаат слична природа и примена за ентитетот. За залихите со различна природа или примена, треба да се оправда примената на различни трошочни формули.**
- 26 На пример, залихите коишто се употребуваат во еден оперативен сегмент може да имаат различна употреба за ентитетот отколку истиот вид на залихи кои се употребени во друг оперативен сегмент. Меѓутоа, разликата во географска локација на залихите (или во респективни даночни правила), сама по себе, не е доволна да се оправда употребата на различни трошочни формули.
- 27 ФИФО формулата претпоставува дека ставките на залиха кои први биле набавени или произведени први се продадени, па следствено на ова, ставките што остануваат на залиха на крајот на периодот се оние коишто се последни набавени или произведени. Според трошочната формула на пондериран просек, набавната вредност на секоја ставка е определена од пондерираниот просек на набавната вредност на слични ставки на почетокот на периодот и на набавната вредност на слични ставки набавени или произведени во текот на периодот. Просекот може да се пресметува на периодична основа, или како што се прима секоја дополнителна испорака, во зависност од околностите во ентитетот.

Нето реализациона вредност

- 28 Набавната вредност на залихите можеби нема да може да се надомести доколку тие залихи се оштетени, доколку тие станале целосно или делумно неупотребливи, или доколку нивните продажни цени се имаат намалено. Исто така, набавната вредност на залихите можеби нема да може да се надомести доколку проценетите трошоци за довршување или проценетите трошоци кои треба да бидат направени за да се реализира продажба се имаат зголемени. Практиката на намалување на вредноста на залихите под набавната вредност до износот на нивната нето реализационата вредност е конзистентна со гледиштето дека средствата не треба да се евидентираат по износи поголеми од оние кои се очекува да бидат реализирани со нивната продажба или употреба.
- 29 Вредноста на залихите вообичаено се намалува до износот на нето реализационата вредност ставка по ставка. Меѓутоа, во некои околности, може да биде соодветно да се групираат слични или поврзани ставки. Ова може да биде случај со ставки на залиха кои се однесуваат на иста производствена линија што имаат слична намена или крајна употреба, ставки на залихи кои се произведуваат и продаваат во исто географско подрачје, и не можат практично да се вреднуваат одделно од другите ставки во таа производствената линија. Не е соодветно да се намали вредноста на залихите врз основа на класификација на залихите, на пример, готови производи, или сите залихи во определен оперативен сегмент. Давателите на услуги генерално ги акумулираат трошоците за секоја услуга за која се наплаќа посебна продажна цена. Поради тоа, секоја таква услуга се третира како посебна ставка.
- 30 Проценките на нето реализационата вредност се засновани на најверодостојните докази достапни во времето кога се вршат проценките за износ по кој се очекува да се реализираат залихите. Овие проценки

ги земаат во предвид промените на цената или набавната вредност кои директно се однесуваат на настаните кои се случуваат по крајот на периодот до степенот до кој таквите настани ги потврдуваат условите кои постојат на крајот на периодот.

- 31 Исто така, проценките на нето реализационата вредност ја земаат во предвид намената за која се чуваат залихите. На пример, нето реализационата вредност на количината на залихата која се чува за да се задоволат обврзувачките договори за продажба или обезбедување на услуги е заснована на договорна цена. Доколку договорите за продажба се за помало количество од она што се чува на залиха, нето реализационата вредност на вишокот е заснована на општите продажни цени. Од обврзувачките договори за продажба за количества на залихите над оние кои се чуваат или од обврзувачките договори за набавка можат да произлезат резервирања. Таквите резервирања се покриени во MCC 37 *Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства*.
- 32 Вредноста на суровините и другите помошни материјали кои се чуваат за користење во производството на залихи не се намалува под набавната вредност доколку готовите производи во кои тие ќе бидат вклучени се очекува да бидат продадени по или над набавната вредност. Меѓутоа, кога паѓањето на цената на материјалите покажува дека набавната вредност на готовите производи ја надминува нето реализационата вредност, вредноста на суровините се намалува на нето реализационата вредност. Во такви околности, трошокот за замена на материјалите може да биде најдоброто расположливо мерило на нивната нето реализационата вредност.
- 33 Во секој последователен период се прави нова проценка на нето реализационата вредност. Кога повеќе нема да постојат околностите што претходно предизвикале вредноста на залихите да се намали под набавната вредност или кога постојат јасни докази за зголемување на нето реализационата вредност поради променетите економски околности, износот на намалувањето на вредноста се анулира така што новата сметководствена вредност е пониската од набавната вредност и ревидираната нето реализационата вредност. Ова се случува, на пример, кога дадена ставка од залихата, која е евидентирана по нето реализационата вредност поради намалување на нејзината продажна вредност, сеуште се наоѓа на залиха во последователниот период, а нејзината продажна цена се зголемила.

Признавање како расход

- 34 Кога залихите се продадени, сметководствената вредност на тие залихи треба да биде признаена како расход во периодот во којшто е признаен поврзаниот приход. Износот на било кое намалување на вредноста на залихите на нето реализационата вредност и сите загуби на залихите треба да биде признаен како расход во периодот кога се случило намалувањето на вредноста или загубата. Износот на сите анулирања на намалувањата на вредноста на залихите, што произлегуваат од зголемување на нето реализационата вредност, треба да биде признаен како намалување на износот на залихите признаен како расход во периодот во кој се случило анулирањето.
- 35 Некои залихи можат да бидат алоцирани на други сметки на средства, на пример, залихите кои се употребени како компонента при изградбата на недвижности, постројки или опрема. Залихите кои на овој начин се алоцирани на друго средство се признаваат како расход во текот на корисниот век на употреба на тоа средство.

Обелоденување

- 36 Во финансиските извештаи треба да се обелоденат:
- (а) Сметководствените политики усвоени за мерење на залихите, вклучувајќи ја и применетата трошочна формула.
 - (б) Вкупната сметководствена вредност на залихите и сметководствената вредност во класификациите соодветни за ентитетот.
 - (в) Сметководствената вредност на залихите евидентирани по објективна вредност намалена за трошоците за продажба.
 - (г) Износот на залихите признаен како расход во текот на периодот.
 - (д) Износот на секое намалување на вредноста на залихите признаени како расход во периодот во согласност со точка 34.
 - (ѓ) Износот на секое анулирање на било кое намалување на вредноста што е признаено како намалување на износот на залихите признаен како расход во периодот во согласност со точка 34.

(е) Околностите или настаните што резултираат во анулирање на намалувањето на вредноста на залихите во согласност со точка 34.

(ж) Сметководствената вредност на залихите заложени како обезбедување за обврските.

- 37 Информациите за сметководствените вредности на различните класификации на залихите и обемот на промени во овие средства се корисни за корисниците на финансиските извештаи. Општите класификации на залихите се стоки, помошни материјали за производство, сировини, производство во тек и готови производи. Залихите на давателите на услуги можат да бидат опишани како производство во тек.
- 38 Износот на залихите признаен како расход во текот на периодот, кој често се однесува на трошоците на продажба, се состои од оние трошоци што претходно се вклучени во мерењето на залихите кои сега се продадени и неалоцираните општи трошоци на производство и абнормалните износи на трошоците за производство на залихите. Околностите на ентитетот, исто така, можат да оправдаат и вклучување на други износи, како што се трошоците за дистрибуција.
- 39 Некои ентитети усвојуваат формат за добивката или загубата којшто резултира во обелоденување на други износи наместо набавната вредност на залихите признаена како расход во текот на периодот. Според овој формат, ентитетите прикажуваат анализа на трошоци користејќи класификација заснована на природата на расходите. Во овој случај, ентитетот ги обелоденува трошоците признаени како расход за сировини и потрошни материјали, трошоци за труд и други трошоци заедно со износот на нето промената на залихите за периодот.

Датум на стапување во сила

- 40 Ентитетите треба да го применуваат овој Стандард за финансиски извештаи кои покриваат годишни периоди коишто започнуваат на или по 1 јануари 2005. Се поттикнува претходна употреба. Ако ентитетот го применува овој стандард за период пред 1 јануари 2005, треба да го обелодени тој факт.

Повлекување на други објави

- 41 Овој Стандард го заменува MCC 2 *Залихи* (ревидиран во 1993).
- 42 Овој Стандард го заменува ПКТ-1 *Конзистентност – различни трошочни формули за залихи*.