

МРС-ЈС 12 – ЗАЛИХЕ

Саопштење

Овај МРС–састављен је првенствено у складу са Међународним рачуноводственим стандардом (IAS) 2, (ревидираним 2003. године) “Залихе” који је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Делови IAS 2 су објављени у овој публикацији Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде за јавни сектор (IPSASB) Међународне федерације рачуновођа, уз одобрење Фондације за Међународне стандарде финансијског извештавања (IFRS). Одобрени текст Међународног стандарда за финансијско извештавање (IFRS) је текст који је објавио IASB на енглеском језику и копије се могу директно добити од Издавачког одељења IASB, на следећој адреси:

IASB Publications Department, First Floor, 30 Cannon Street
London EC4M 6XH United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org.uk
Интернет адреса: <http://www.ifrs.org.uk>

За IFRS, нацрте за излагање и друге публикације IASB и IASB ауторско право има Фондација IFRS. „IFRS“, „IASB“, „IASB“, „Фондација IFRS“, „Међународни рачуноводствени стандарди“ и „Међународни стандарди финансијског извештавања“ су заштитни знак Фондације IFRS и не смеју се користити без одобрења Фондације IFRS.

МРС-ЈС 12 – ЗАЛИХЕ

Историја МРС-ЈС

Ова верзија садржи измене настале као резултат МРС-ЈС објављених до 15. јануара 2013.

МРС-ЈС 12, *Залихе*, објављен је у јулу 2001.

У децембру 2006, IPSASB је објавио ревидирани МРС-ЈС 12.

Од тада, МРС-ЈС 12 је измењен као последица објављивања следећих МРС-ЈС:

- *Побољшања МРС-ЈС 2011.* (објављена у октобру 2011.)
- *МРС-ЈС 27, Пољопривреда* (објављен у децембру 2009.)
- *Побољшања МРС-ЈС* (објављена у новембру 2010.)

Табела измењених параграфа у МРС-ЈС 12

Параграф	Врста измене	Порекло измене
Увод	Обрисан	Побољшања МРС-ЈС, октобар 2011
2	Измењен	МРС-ЈС 27, децембар 2009. МРС-ЈС 29, јануар 2010.
15	Измењен	Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010.
29	Измењен	МРС-ЈС 27, децембар 2009.
33	Измењен	Побољшања МРС-ЈС, новембар 2010.
51А	Нов	МРС-ЈС 27, децембар 2009.

Децембар 2006.

МРС-ЈС 12 – ЗАЛИХЕ

САДРЖАЈ

Параграфи

Циљ	1	
Делокруг	2–8	
Дефиниције	9–14	
Нето остварива вредност		10
Залихе	11–14	
Одмеравање залиха		15–43
Цена коштања залиха		18–31
Трошкови набавке		19
Трошкови конверзије		20–23
Други трошкови		24–27
Трошак залиха пружаоца услуга		28
Трошкови пољопривредних производа		

убраних од биолошких средстава	29	
Технике одмеравања цене коштања	30–31	
Методи обрачуна трошкова	32–37	
Нето остварива вредност	38–42	
Дистрибуирање робе без накнаде или по номиналној цени		43
Признавање расхода	44–46	
Обелодањивање	47–50	
Датум ступања на снагу	51–52	
Повлачење МРС–ЈС 12 (Објављеног 2001. године)		53
Основа за закључивање		
Поређење са IAS 2		

Садржај Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор 12 – *Залихе* (МРС–ЈС 12) изложен је у параграфима 1–53. Сви параграфи имају једнаку важност, МРС–ЈС 12 треба тумачити у контексту Основе за закључивање и *Предговора Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор*. У недостатку експлицитних упутстава, основу за избор и примену рачуноводствених принципа даје МРС–ЈС 3, *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*.

Циљ

1. Циљ овог стандарда је прописивање поступка рачуноводственог обухватања залиха. Основно питање у рачуноводственом обухватању залиха је износ трошка који се признаје као имовина и који се књиговодствено евидентира до признавања прихода на које се односи. Овај стандард пружа смернице за одређивање трошка и његовог накнадног признавања као расхода, укључујући било које отписивање вредности до нето оствариве вредности. Он такође даје смернице за формуле обрачуна трошкова ради приписивања трошкова залихама.

Делокруг

2. Ентитет који припрема и презентује финансијске извештаје у складу са обрачунском основном рачуноводства примењује овај стандард при обрачунавању свих залиха, осим:

(а) производње у току настале по основу уговора о изградњи, укључујући директно повезане уговоре о услугама (видети МРС–ЈС 11 – *Уговори о изградњи*);

(б) финансијских инструмената (видети МРС–ЈС 28, *Финансијски инструменти: Презентација* МРС–ЈС 29, *Финансијски инструменти: Признавање и одмеравање*);

(ц) биолошких средстава у вези са пољопривредном активношћу и пољопривредним приносом у тренутку жетве (видети МРС–ЈС 27); и

(д) рада у вези са услугама у току, који врши прималац услуге уз номиналну надокнаду или без надокнаде.

3. Овај стандард се не примењује на одмеравање залиха које држе:

(а) произвођачи пољопривредних и шумарских производа, пољопривредног приноса након жетве и минерала и минералних производа у мери у којој се оне одмеравају по нето остваривој вредности у складу са добро успостављеним праксама у тим гранама. Када се такве залихе одмеравају по нето остваривој вредности, промене те вредности се признају у суфициту или дефициту у периоду промене.

(б) брокери–трговци (роба за даљу продају) који одмеравају своје залихе по фер вредности умањеној за трошкове продаје. Када се такве залихе одмеравају по фер вредности умањеној за трошкове продаје, промене фер вредности умањеној за трошкове продаје се признају у суфициту или дефициту у периоду промене.

4. Овај стандард се примењује на све ентитете јавног сектора, осим на јавна предузећа.

5. У *Предговору Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор* који је објавио IPSASB се објашњава да јавна предузећа примењују IFRS које је објавио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде (IASB). Јавна предузећа су дефинисана у МРС–ЈС 1, *Презентација финансијских извештаја*

6. Залихе на које се односи параграф 2(д) нису обухваћене Међународним рачуноводственим стандардом (IAS) 2, *Залихе* и искључене су из делокруга овог стандарда, јер укључују специфична питања у вези са јавним сектором, која захтевају подробније разматрање.

7. Залихе на које се односи параграф 3(а) се одмеравају по нето остваривој вредности у одређеним фазама производње. Ово се дешава када је (а) завршено убирање пољопривредних култура

или вађење минерала, а продаја је обезбеђена на основу раније начињеног уговора или државне гаранције или (б) када постоји активно тржиште и занемарљив ризик од немогућности продаје. Ове залихе се искључују само из захтева за одмеравањем овог стандарда.

8. Брокери–трговци су они који купују или продају робу за друге или за сопствени рачун. Залихе које се помињу у параграфу 3 (б) се начелно стичу у сврху продаје у блиској будућности и генерисања суфицита од флукуација цена или брокерско–трговачке марже. Када се ове залихе одмеравају по фер вредности умањеној за трошкове продаје, оне се искључују само из захтева за одмеравањем овог стандарда.

Дефиниције

9. **Следећи термини се користе у овом стандарду са наведеним значењима:**

Трошкови текуће замене су трошкови које ентитет мора сносити уколико прибавља имовину на датум извештавања.

Залихе су средства:

- (а) у облику материјала или сировина, који ће бити утрошени у процесу производње;
- (б) у облику материјала или сировина који ће бити утрошени или дистрибуирани у току процеса пружања услуга;
- (ц) која се држе ради продаје или дистрибуције током редовног пословања; или
- (д) у процесу производње са наменом продаје или дистрибуције.

Нето остварива вредност је процењена продајна цена у току редовног пословања, умањена за процењене трошкове довршавања и процењене трошкове неопходне за реализацију продаје, размене или дистрибуције.

Термини дефинисани у другим МРС–ЈС се у овом стандарду користе у истом значењу као и у тим стандардима и поново се јављају у појмовнику дефинисаних термина који се објављује засебно.

Нето остварива вредност

10. Нето остварива вредност се односи на нето износ који ентитет очекује да ће реализовати од продаје залиха у оквиру редовног пословања. Фер вредност одражава износ за који би се иста залиха могла разменити између обавештених, вољних купаца и продаваца на тржишту. Прва је вредност карактеристична за неки ентитет; друга није. Нето остварива вредност за залихе може да не буде једнака фер вредности умањеној за трошкове продаје.

Залихе

11. Залихе обухватају купљену робу која се држи ради даље продаје, укључујући, на пример, робу купљену од неког ентитета која се држи ради даље продаје, или земљиште и другу некретнину која се држи ради даље продаје. Залихе такође обухватају готове производе, или производњу у току, које је произвео одређени ентитет. У залихе се такође укључују (а) материјали и сировине који ће бити употребљени у производном процесу и (б) роба која је купљена или произведена од стране ентитета, а која треба да се дистрибуира другим лицима по номиналној цени или без накнаде; на пример, образовне књиге издате од надлежних здравствених органа, а предвиђене за донације школама. У многим ентитетима јавног сектора залихе ће се односити пре на пружање услуга него на робу која је купљена и држи се ради даље продаје или на робу која је произведена ради продаје. У случају даваоца услуга, залихе укључују трошкове услуга, као што је описано у параграфу 28, у вези са којима ентитет још увек није признао повезане приходе (упутство за признавање прихода може се наћи у МРС–ЈС 9 – *Приход од трансакција размене*).

12.

Залихе у јавном сектору могу укључити:

- (а) муницију;
- (б) потрошна материјална средства;
- (ц) материјале за одржавање;
- (д) резервне делове за постројење и опрему, осим оних које обрађују рачуноводствени стандарди за “некретнине, постројења и опрему”;
- (е) стратешке резерве (на пример, енергетске резерве);
- (ф) залихе неемитоване валуте;
- (г) поштанску робу који се држи ради продаје (на пример, поштанске марке);
- (х) производњу у току, укључујући:
- (i) образовни материјал / материјал за обуку; и
- (ii) услуге клијентима (на пример, ревизорске услуге), када се те услуге продају по цени утврђеној

у оквиру независне трансакције; и

(и) земљиште/некретнину која се држи ради продаје.

13. Када држава контролише права на производњу и издавање различите имовине, укључујући поштанске марке и валуту, ове ставке залиха се признају као залихе за сврхе овог стандарда. О њима се не извештава по номиналној вредности, већ се одмеравају у складу са параграфом 15, односно по трошку њиховог штампања или ковања.

14. Када држава одржава стратешке резерве различитих залиха, као што су енергетске резерве (на пример, нафта), за употребу у хитним или другим ситуацијама (на пример, у случају природних непогода или другим ванредним ситуацијама), ове резерве се признају као залихе за сврхе овог стандарда и у складу с тим се третирају.

Одмеравање залиха

15. Залихе се одмеравају по нижој од следећих двеју вредности: цени коштања и или нето остварљивој вредности, осим у случајевима када се примењује параграф 16 или параграф 17.

16. Када се залихе стичу кроз трансакцију која није трансакција размене, њихова набавна вредност се одмерава по њиховој фер вредности од датума стицања.

17. Залихе се одмеравају по нижој од следећих двеју вредности: цени коштања и или нето остварљивој вредности, када се држе ради:

(а) дистрибуције без накнаде или по номиналној цени; или

(б) потрошње у процесу производње робе која ће се дистрибуирати без накнаде или по номиналној цени.

Цена коштања залиха

18. Цена коштања залиха треба да обухвати и све трошкове набавке, трошкове конверзије и друге трошкове довођења залиха у њихово садашње стање и на садашњу локацију.

Трошкови набавке

19. Трошкови набавке залиха обухватају (а) набавну цену, (б) увозне дажбине и друге порезе (осим оних које ентитет може касније да надокнади од пореских власти), као и (ц) транспортне, манипулативне и друге трошкове који се директно могу приписати прибављању готове робе, материјала и сировина. Трговачки попусти, рабати и друге сличне ставке одузимају се приликом утврђивања трошкова набавке.

Трошкови конверзије

20. Трошкови конверзије залиха текућег производног рада у залихе готове робе настају првенствено у производном окружењу. Трошкови конверзије залиха обухватају трошкове који се директно односе на јединице производње, као што је директан рад. Они такође укључују систематски распоред фиксних и варијабилних општих трошкова производње који настају при превођењу материјала у готове производе. Фиксни општи трошкови производње су индиректни трошкови који су релативно константни без обзира на (а) обим производње, као што су амортизација и одржавање производних зграда и опреме, и (б) трошкове управе и администрације фабрике. Варијабилни општи трошкови производње су индиректни трошкови производње који се мењају директно или скоро директно, у складу са обимом производње, као што су индиректан материјал и индиректан рад.

21. Разврставање општих фиксних трошкова производње на трошкове конверзије заснива се на стандардном капацитету производних погона. Стандардни капацитет је просечна очекивана производња, током одређеног броја периода или сезона, у уобичајеним околностима, узимајући у обзир умањење капацитета које настаје због планираног одржавања. Стварни ниво производње може се користити уколико је приближан стандардном капацитету. Износ општих фиксних трошкова, распоређених на сваку производну јединицу се не повећава услед ниског нивоа производње или неискоришћења постројења. Нераспоређени општи трошкови признају се као расход периода у ком су настали. У периодима неуобичајено високог нивоа производње, износ фиксних општих трошкова, распоређених на сваку производну јединицу, умањује се тако да се залихе не одмеравају изнад своје цене коштања. Варијабилни општи трошкови

производње алоцирају се на сваку производну јединицу на основу стварног искоришћења средстава за производњу.

22. На пример, алокација трошкова, и фиксних и варијабилних, насталих при унапређењу неразвијеног земљишта које се држи ради даље продаје, на ниво стамбених или комерцијалних земљишних поседа, може укључити трошкове везане за уређење земљишта, исушивање, уграђивање канализационе мреже, итд.
23. Производни процес може довести до истовремене производње више од једног производа. Ово се дешава, на пример, када се производе заједнички производи или када постоји главни и споредни производ. Када се трошкови конверзије сваког производа не могу одвојено утврдити, они се распоређују на производе на рационалној и доследној основи. Алокација може да буде заснована, на пример, на релативној продајној вредности сваког производа засебно, било у одређеној фази производног процеса када се производи могу одвојено утврдити, или на крају производње. Највећи део споредних производа је безначајан по природи. Када је то случај, они се често одмеравају по нето остваривој вредности која се одузима од цене коштања главног производа. Као резултат тога књиговодствени износ главног производа се не разликује битно од његове цене коштања.

Други трошкови

24. Други трошкови су укључени у цену коштања залиха само до износа у ком се јављају при довођењу залиха на њихову садашњу локацију и стање. На пример, може бити прикладно да се непроизводни општи трошкови или трошкови дизајнирања производа за одређене купце укључе у цену коштања залиха.

25. Примери трошкова искључених из цене коштања залиха и признатих као расход периода у коме су настали су:

- (а) неуобичајени износи потрошеног материјала, рада, или други производни трошкови;
- (б) трошкови складиштења, осим ако су ти трошкови неопходни у производном процесу пре наредне фазе производње;
- (ц) административни општи трошкови који не доприносе довођењу залиха на њихову садашњу локацију или у њихово тренутно стање; и
- (д) трошкови продаје.

26. У МРС–ЈС 5, *Трошкови позајмљивања* се идентификују ограничене околности у којима се трошкови позајмљивања укључују у трошкове залиха.

27. Ентитет може да купи залихе под условима одложеног плаћања. Када договор, стварно садржи елемент финансирања, тај елемент, на пример, разлика између куповне цене под уобичајеним кредитним условима и плаћеног износа се признаје као расход камате током периода финансирања.

Трошак залиха пружаоца услуга

28. У мери у којој пружаоци услуга имају залихе осим оних из параграфа 2(д), одмеравају их по трошковима своје производње. Ови трошкови се првенствено састоје од трошкова рада и других трошкова који се односе на запослене директно укључене у пружање услуга, укључујући надзорно особље и опште приписиве трошкове. Трошкови радне снаге која није укључена у пружање услуге не укључују се. Трошкови рада и други трошкови који се односе на продају и општи трошкови административног особља не укључују се, али се признају као расход периода у ком су настали. Трошкови залиха пружаоца услуге не укључују марже суфицита или неприписиве опште трошкове који се често фактуришу у цене које обрачунају пружаоци услуга.

Трошкови пољопривредних производа убраних од биолошких средстава

29. У складу са МРС–ЈС 27 залихе које представљају пољопривредни принос који је ентитет убрао од својих биолошких средстава се одмеравају приликом почетног признавања по фер вредности умањеној за трошкове продаје у тренутку убирања. Ово је набавна вредност залиха на датум примене овог стандарда.

Технике одмеравања цене коштања

30. Технике одмеравања цене коштања залиха, као што су стандардни методи цене коштања или малопродајни метод, могу се користити као погодне ако су резултати приближни трошку. Стандардни трошкови узимају у обзир просечне нивое материјала и делова, радне снаге, ефикасности и искоришћења капацитета. Они се редовно преиспитују и ако је потребно, мењају у складу са

тренутним околностима.

31. Залихе се могу пренети на ентитет трансакцијом која није трансакција размене. На пример, агенција за међународну помоћ може да донира медицинске залихе државној болници након неке природне непогоде. У таквим околностима, набавна вредност залиха је њихова фер вредност на датум када су стечене.

Методи обрачуна трошкова

32. **Цене коштања залиха ставки које обично нису међусобно заменљиве и роба или услуга произведених и издвојених за специфичне пројекте треба да буду одређене коришћењем посебног начина утврђивања њихових појединачних трошкова.**

33. Посебно утврђивање трошкова подразумева да посебни трошкови треба да буду приписани утврђеним ставкама залиха. Ово је погодан поступак за ставке које су издвојене за одређене пројекте. Међутим, посебно утврђивање трошкова није прикладно када постоји велики број ставки залиха које се обично могу међусобно замењивати. У таквим околностима, метод избора ставки које остају у залихама може се користити за добијање унапред одређених ефеката на нето суфицит или дефицит периода.

34. **Приликом примене параграфа 33, ентитет користи исту формулу обрачуна трошкова за све залихе које су сличне по својој природи или употреби. За залихе које су различите по природи или намени (на пример, одређена роба која се користи у два различита сегмента), коришћење различитих метода обрачуна трошкова може бити оправдано. Различита географска локација залиха (а тиме и различити порески прописи) сама по себи није довољна да оправда употребу различитих метода за обрачун трошкова.**

35. **Трошкови залиха, осим оних обрађених у параграфу 30, се утврђују коришћењем метода “првог улаза – првог излаза” (FIFO метод) или употребом метода пондерисаног просечног трошка. Ентитет користи исту формулу обрачуна трошкова за све залихе са сличном природом у наменом у ентитету. За залихе са различитом природом и наменом, могу се оправдати различите формуле обрачуна трошкова.**

36. На пример, залихе које се користе у једном сегменту могу у ентитету имати различиту намену од исте врсте залиха које се користе у неком другом сегменту. Међутим, различита географска локација залиха, сама по себи, није довољна да оправда коришћење различитих формула обрачуна трошкова.

37. Претпоставка FIFO метода је да ће ставке залиха које су прве купљене бити прве продате, и сходно томе да ће ставке које остају у залихама на крају периода бити оне које су последње купљене или произведене. Према методу просечне пондерисане цене, цена коштања сваке ставке одређује се на основу пондерисаног просека цене коштања сличних ставки на почетку периода и цене коштања сличних ставки купљених или произведених током датог периода. Просек се може израчунавати периодично, или по пријему сваке накнадне испоруке, у зависности од околности у ентитету.

Нето остварива вредност

38. Трошкови залиха могу да буду ненадокнадиви уколико су те залихе оштећене, ако су делимично или у потпуности застареле, или уколико су снижене њихове продајне цене. Цена коштања залиха се такође не може надокнадити уколико су повећани процењени трошкови довршавања или процењени трошкови који ће настати при продаји, размени или дистрибуцији. Пракса свођења вредности залиха испод цене коштања до нето остварљиве вредности у складу је са гледиштем да имовину не треба евидентирати у износу вишем од будућих економских користи или услужног потенцијала, за које се очекује да ће бити реализовани њиховом продајом, разменом, дистрибуцијом или употребом.

39. Залихе се обично свде на нето остварљиву вредност применом принципа “ставка по ставка”. У неким околностима, међутим, може бити прикладно да се групишу сличне или повезане ставке. Ово може бити случај код ставки залиха које имају сличну сврху или крајњу употребу и практично се не могу вредновати одвојено од других ставки из те производне линије. Није прикладно вршити отписивање залиха на основу класификације залиха, на пример, готових производа, или свих залиха у посебној делатности или у географском сегменту. Даваоци услуга у начелу акумулирају трошкове у односу на сваку услугу за коју се може наплатити одвојена продајна цена. Стога се свака таква услуга третира као засебна ставка.

40. Процене нето остварљиве вредности такође узимају у обзир сврху држања тих залиха. На пример, нето остварљива вредност одређене количине залиха које се држе ради извршавања чврстих

уговора о продаји или пружању услуга, заснива се на уговорној цени. Уколико је уговорена количина за продају мања од количине залиха нето остварљива вредност вишка залиха заснива се на општим продајним ценама. Смернице за обухватање резервисања или потенцијалних обавеза, које настају по основу обавезујућих уговора о продаји количина већих од тренутног стања залиха, и смернице за чврсте уговоре о набавци могу се наћи у МРС–ЈС 19, *Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*.

41. Материјали и други облици залиха који се држе ради коришћења у производњи, не свде се испод цене коштања ако се очекује да ће готови производи, у којима ће они бити уграђени, бити продати, размењени или дистрибуирани по цени коштања или цени вишој од цене коштања. Међутим, када пад цене материјала показује да ће цена коштања готових производа премашити нето оствариву вредност, материјали се свде на нето остварљиву вредност. У таквим околностима, трошак замене материјала може бити најпогоднија мера њихове нето остварљиве вредности.

42. У сваком наредном периоду врши се нова процена нето остварљиве вредности. Када више не постоје околности које су раније условљавале умањење вредности залиха испод цене коштања или када постоји јасан доказ повећања нето оствариве вредности због измењених економских околности, износ вредновања се мења (то јест, мењање је ограничено на износ првобитног умањења) тако да нова књиговодствена вредност залиха буде нижа од цене коштања и од измењене нето остварљиве вредности. Ово се, на пример, догађа када је одређена врста залиха, које се вреднују по нето остварљивој вредности услед пада продајне цене, још увек расположива у накнадном периоду и када дође до увећања продајне цене.

Дистрибуирање робе без накнаде или по номиналној цени

43. Ентитет јавног сектора може држати залихе чије будуће економске користи или услужни потенцијал не утичу директно на способност стварања нето готовинских прилива. Овакве врсте залиха се јављају када држава одреди да се извесна роба дистрибуира без накнаде или по номиналном износу. У тим случајевима, будуће економске користи или услужни потенцијал на овај начин обухваћених залиха, за сврхе финансијског извештавања, јесу износ који би ентитет морао да плати за стицање тих економских користи или услужног потенцијала, уколико је то потребно ради извршења циљева тог ентитета. Када се економске користи или услужни потенцијал не могу прибавити на тржишту, потребно да се изврши процена трошка замене. Уколико се промени намена залиха које се држе, онда се залихе вреднују по одредбама параграфа 15.

Признавање расхода

44. Када се залихе продају, размене или дистрибуирају, књиговодствени износ тих залиха треба да буде признат као расход периода у коме се признаје са њима повезан приход. Уколико нема повезаног прихода, расход се признаје када се роба дистрибуира или се изврши повезана услуга. Износ било ког отписивања залиха до нето оствариве вредности и сви губици залиха треба да буду признати као расход периода у коме се врши отписивање или настане губитак. Износ било ког сторна у вредновању залиха, који се јавља услед увећања нето оствариве вредности, треба да буде признат као умањење износа залиха признатих као расход периода у ком се измена дешава.

45. За даваоца услуга, залихе се признају као расход обично у тренутку када су услуге пружене, или по фактурисању за услуге.

46. Неке залихе могу бити распоређене на друге рачуне имовине, на пример, залихе употребљене при изградњи самостално дизајнираних некретнина, постројења и опреме ентитета. Залихе распоређене на друга средства на овај начин признају се као расход током века употребе тих средстава.

Обелодањивање

47. У финансијским извештајима треба обелоданити:

- (а) рачуноводствене политике усвојене за одмеравање залиха, укључујући коришћени метод обрачуна трошкова;
- (б) укупну књиговодствену вредност залиха и књиговодствену вредност класификовану на начин подесан за ентитет;
- (ц) књиговодствену вредност залиха књижених по фер вредности умањеној за трошкове продаје;
- (д) износ залиха признатих као расход током периода;

(е) Износ свих умањења вредности залиха признатих као расход у датом периоду у складу са параграфом 42;

(ф) износ било ког укидања исправке вредности признатог у извештају о финансијској успешности у датом периоду, у складу са параграфом 42;

(г) околности или догађаје који су довели до укидања исправке вредности залиха у складу са параграфом 42; и

(х) књиговодствену вредност залиха датих у залог као обезбеђење извршења обавеза.

48. Информације о књиговодственим вредностима садржаним у различитим врстама залиха и о обиму промена те имовине значајне су за кориснике финансијских извештаја. Уобичајене се залихе разврставају на робу, залихе намењене производњи, материјале, производњу у току и готове производе. Залихе даваоца услуга могу се описати као производња у току.

49. Износ залиха признат као расход периода састоје се од (а) трошкова који су претходно укључени у одмеравање залиха које су сада продате, размењене или дистрибуиране и нераспоређених општих трошкова производње, као и (б) неубичајених износа производних трошкова залиха. Услови пословања ентитета могу такође оправдати укључење других трошкова, као што су трошкови дистрибуције.

50. Неки ентитети усвајају другачији формат за суфицит или дефицит, што узрокује обелодањивање износа који нису цене коштања залиха признате као расход периода. У овом облику, ентитет приказује анализу расхода коришћењем класификације засноване на природи расхода. У том случају, ентитет обелодањује трошкове признате као расход за (а) сировине и потрошни материјал, (б) трошкове рада и (ц) друге трошкове пословања заједно са износом нето промена залиха у том периоду.

Датум ступања на снагу

51. Ентитет примењује овај стандард за годишње финансијске извештаје који се односе на периоде који почињу на дан или после 1. јануара 2008. Ранија примена се подстиче. Ако ентитет примењује овај стандард за неки период који почиње пре 1. јануара 2008. године, он обелодањује ту чињеницу.

51А Параграф 27 је претрпео измене у МРС-ЈС 27. Ентитет примењује ове измене за годишње финансијске извештаје који обухватају период који почиње на дан или после 1. априла 2011. Ако ентитет примењује МРС-ЈС 27 за период који почиње пре 1. априла 2011, измене се примењују и за тај ранији период.

52. Када неки ентитет усвоји обрачунску основу рачуноводства, као што је дефинисано у МРС-ЈС, за сврхе финансијског извештавања, после овог датума ступања на снагу, овај стандард се примењује на годишње финансијске извештаје ентитета који се односе на периоде који почињу на датум усвајања или после њега.

Повлачење МРС-ЈС 12 (2001.)

53. Овај стандард замењује МРС-ЈС 12 *Залихе*, објављен 2001. године.

Основа за закључивање

Ова Основа за закључивање прати MPC–JC 12 али није њихов део

Основне чињенице

BC1 IPSASB-ов програм хармонизације MPC–JC је важан елемент програма рада IPSASB. Политика IPSASB је да се хармонизију MPC–JC) на обрачунској основи са IFRS које је објавио IASB тамо где је то одговарајуће за ентитете у јавном сектору.

BC2 MPC–JC на обрачунској основи који су хармонизовани са IFRS задржавају захтеве, структуру и текст IFRS, осим ако у јавном сектору не постоји неки конкретан разлог за одступање. Одступање од еквивалентног IFRS се јавља када захтеви или терминологија у IFRS нису адекватни за јавни сектор или када је неопходно укључивање додатних коментара или примера за илустрацију одређених захтева у контексту јавног сектора. Разлике између MPC–JC и њихових еквивалентних IFRS се идентификују у *Поређењу са IFRS* који се налази у сваком MPC–JC.

BC3 У мају 2002., IASB је објавио нацрт за излагање предложених измена 13. IAS^s као део пројекта општих побољшања. Циљеви пројекта општих побољшања IASB су били “смањење или елиминисање алтернатива, сувишности и конфликта унутар Стандарда, решавање одређених питања усклађености, као и друга побољшања”. Последњи IAS су објављени у децембру 2003. године.

BC4 MPC–JC 12, објављен у јулу 2001. године се заснивао на IAS 2 (ревидираном 1993. године), *Залихе* који је поново објављен у децембру 2003. Крајем 2003. претходник IPSASB, Комитет за јавни сектор (PSC) је спровео пројекат побољшања MPC–JC да би се, у одговарајућим случајевима, извршило усклађивање MPC–JC са побољшаним IAS објављеним у децембру 2003. године.

BC5 IPSASB је прегледао побољшани IAS 2 и начелно се сложио са разлозима IASB за ревидирање IAS и са извршеним изменама. (Овде се не налази текст основе за закључивање IASB. Претплатници на IASB Опсежне услуге претплате могу видети основу за закључивање на IASB вебсајту www.iasb.org). У случајевима када постоји одступање MPC–JC од еквивалентног IAS, у Основи за закључивање су наведени разлози за то узроковани специфичним особинама јавног сектора.

BC6 IAS 2 је даље мењан као последица IFRS који су објављени после децембра 2003. године. MPC–JC 12 не садржи последичне измене које настају као резултат IFRS објављених после децембра 2003. године, због тога што IPSASB још није прегледао и формирао мишљење о применљивости захтева тих IFRS на ентитете из јавног сектора.

Међународне рачуноводствене стандарде (IAS) је објавио претходник IASB – Комитет за Међународне рачуноводствене стандарде. Стандарди које објављује IASB се називају Међународни стандарди финансијског извештавања (IFRS). IASB је утврдио да назив IFRS обухвата IFRS, IAS и тумачења стандарда. У неким случајевима, IASB је изменио, а није заменио, IAS и том случају се број IAS задржава.

^sPSC је постао IPSASB када је Одбор IFAC променио мандат PSC и он постао независан одбор за доношење стандарда у новембру 2004.

Поређење са IAS 2

MPC–JC 12, *Залихе*, састављен је првенствено у складу са IAS 2 (ревидираним 2003.), *Залихе*. Основне разлике између MPC–JC 12 и IAS 2 су следеће:

- У MPC–JC 12 се користи различита дефиниција него у IAS 12, том разликом се признаје да се у јавном сектору неке залихе дистрибуирају без накнаде или по номиналној цени.
- У MPC–JC 12 се разјашњава да се пружање услуга у току које ће се дистрибуирати уз никакву или номиналну накнаду директно у замену од примоаца искључује из делокруга овог стандарда.
- Дефиниција “текућих трошкова замене” које нема међу дефиницијама у IAS 2 је укључена у MPC–JC 12.
- У MPC–JC 12 се захтева да када се залихе стичу кроз трансакцију која није трансакција размене њихова набавна вредност је њихова фер вредност на датум стицања.
- У MPC–JC 12 се захтева да, када се залихе обезбеђују без накнаде или по номиналној цени, треба их процењивати по нижој од следеће две вредности: по набавној вредности или по текућим трошковима замене.
- У MPC–JC 12 је укључен и додатни коментар који се не налази у IAS 2 како би се појаснила променљивост стандарда на рачуноводство ентитет из јавног сектора.
- У MPC–JC 12 се користи различита терминологија, у неким примерима, од оне из IAS 2. Најзначајнији пример је коришћење термина “извештај о финансијској успешности” у MPC–JC 12. Еквивалентни термин из IAS 2 је “биланс успеха”.
- У MPC–JC 12 се не користи термин “укупни приход” који у IAS 2 има шире значење од термина “приход”.