

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

TEMA 3

OBIECTE DE INVENTAR

INTRODUCERE	2
REZULTATE ESTIMATE	2
TERMENI DEFINIȚI CONFORM IAS 2	3
IAS 2 OBIECTE DE INVENTAR	4
Scopul costului	4
Metodologia alocării costurilor indirecte generale de producție în măsurarea costului produselor	5
Costul obiectelor de inventar ale unui distribuitor de servicii	8
Alte tehnici de măsurare a costurilor	9
Formule de cost	10
Măsurarea subsecventă a obiectelor de inventar	11
ABSTRACT	12
ÎNTREBĂRI PENTRU STUDIU INDIVIDUAL	13
RĂSPUNSURI LA ÎNTREBĂRI	14
SOLUȚII LA EXERCIȚII	15

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

INTRODUCERE

Contabilitatea operațiilor cu obiectele de inventar, din perspectiva cantabilității financiare, este direcționată către identificarea cheltuielilor în cadrul scrierii indicatorilor de obiecte de inventar în bilanț la sfârșitul perioadei, și costurile de vânzare din contul de profit și pierdere. Acest lucru cere ca lucrurile importante ce țin de dezvăluirea și prezentarea acestor indicatori în raporturile finale să fie făcute. Obiectivul lui IAS 2 din cadrul obiectelor de inventar este de a prezenta modul de indicare contabilă a obiectelor de inventar, recunoașterea lor, cu ghiduri practice asupra identificării costurilor și recunoașterea subsecventă ca o cheltuială. O atenție specială trebuie acordată condițiilor de înregistrare a obiectelor de inventar la valoarea net realizabilă a lor. În afara scopului IAS 2, rămân teme legate de supunerea la contribuția la documentelor financiare despre :

- Lucrul în progres, ce apar în cadrul contractelor de construcții, incluzând contractele de servicii legate de acestea (IAS 11 contracte de construcții);
- Instrumente financiare; și
- Obiecte de inventar legate de activitatea agricolă și producția agricolă (IAS 41 Agricultură)

Standardele nu trebuie aplicate în măsurarea:

- Obiectelor de inventar deținute de producători pentru produse agricole și cele forestiere, minerale și produse minerale și produse agricole până la limita în care sunt măsurate ca valoare netă realizabilă conform practicilor bine stabilite din acele industrii ale economiei. Taxele pentru acea valoare sunt recunoscute în cadrul profitului sau pierderii din acea perioadă a schimbării .
- Mărfurile comercializate de brokeri în cadrul schimburilor de mărfuri. Acestea sunt măsurate la valoarea reală minus costurile de vânzare, și taxele acestei valori sunt recunoscute în cadrul profitului sau pierderii din acea perioadă a schimbării.

REZULTATE ESTIMATE

După citirea materialului aferent acestei teme, vei putea să:

- ✓ Clasificați obiectele de inventar;
- ✓ Scrieți costurile pe tip de obiecte de inventar;
- ✓ Aplicați tehnici variate de măsurare a cheltuielilor cu obiecte de inventar în timpul consumului lor;
- ✓ Prezentați baza de date pentru necesitatea înregistrării obiecte de inventar;
- ✓ Comentați modul în care indicatorii obiectelor de inventar din documentele financiare sunt prezentați.

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

TERMENI DEFINIȚI CONFORM IAS 2

Obiecte de inventar

IAS 2- active care sunt :

- Deținute pentru cursul comun al afacerii (bunuri și produse finite); sau
- în proces de producție pentru a putea fi vândute (lucru în progres, costuri cu serviciile, venituri pentru care nu au fost recunoscute); sau
- în forma materialelor și furnizări ce trebuie consumate în timpul procesului de producție sau în redarea serviciilor (materiale)

costuri indirecte

IAS 2- costuri cu resurse sau activități legate de unul sau mai multe obiecte de calcul

Valoarea netă realizabilă

IAS 2 – prețul de vânzare estimat în cursul comun al afacerii minus costurile estimate ale terminării procesului și costurile estimate necesare pentru terminarea ciclului de producție și cele necesare pentru realizarea vânzării.

Costul obiectelor de inventar

IAS 2 – suma tuturor costurilor de achiziție, costuri de conversie, și alte costuri apărute în cadrul aducerii obiectelor de inventar la locul și condițiile prezente.

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

IAS 2 OBIECTE DE INVENTAR

În documentele financiare, obiectele de inventar trebuie măsurate la nivelul cel mai mic al costurilor și valoarea netă realizabilă.

Pașii majori în metodologia calculării costurilor reglementate de IAS 2 se referă la:

- scopul costurilor, formarea costurilor cu materialele, producție, bunuri și servicii;
- distincția între costurile indirecte generale de producție fixe și cele variabile;
- specificarea metodologiei de integrare a costurilor indirecte de producție în costurile indirecte generale de producție și serviciile;

Scopul costului

Costul	
Include	Exclude
Costul de achiziție: <ul style="list-style-type: none">• preț de achiziție;• taxe de import și altele nerecuperabile de la autoritățile ce se ocupă cu taxele ;• transport, manevrare și alte costuri legate direct de achiziția obiectelor de inventar	<ul style="list-style-type: none">• discount de comerț, rebuturi și alte lucruri similare;• anormale (deasupra standardului) materiale pierdute, munca directă pentru ele și alte costuri de producție *;• costuri cu depozitarea, doar dacă nu sunt necesare în procesul de producție înainte de îndeplinirea unui alt pas în producție;• costuri indirecte generale de administrare care nu contribuie la aducerea obiectelor de inventar la locul și condițiile prezente; și• costuri de vânzare;
Costuri de conversie <p>Includ costurile legate direct de unitățile de producție, cum ar fi munca directă. Includ de asemenea o alocare sistematică a costurilor indirecte generale de producție fixe și a celor variabile care apar în cadrul procesului de producție.</p>	
Alte costuri sunt incluse în costul obiectelor de inventar numai până la limita aducerii obiectelor de inventar la locul și condițiile prezente. De exemplu, ar putea fi bine să se includă costurile indirecte generale ce nu-s legate de producție sau costurile desemnării produselor făcute de croitori pentru anumiți clienți în cadrul obiectelor de inventar.	
Cazuri specifice	
<ul style="list-style-type: none">• într-un număr limitat de cazuri, costurile cu împrumuturile sunt incluse în valoare obiectelor de inventar. Aceste cazuri sunt definite în tratarea IAS 23 Costuri cu închirierea.• În funcție de livrarea obiectelor de inventar, când aranjamentele includ un element financiar, diferența dintre prețul de livrare pentru termenii normali de credit și suma plătită este recunoscută ca o cheltuială cu dobânda în timpul perioadei de finanțare.	

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

Observație: * cerința ca numai costurile ce se includ în limitele normale trebuie aplicată în cadrul oricărui element de cost—materiale directe, costuri directe de muncă și costuri indirecte generale de producție. Un exemplu specific al unui element dedus din costuri este reziduurile din producție (dacă nu sunt standard).

Metodologia alocării costurilor indirecte generale de producție în măsurarea costurilor de producție

Costuri indirecte generale variabile	A rată bazată pe utilizării capacității producției actuale	
Costuri indirecte generale fixe	A rată bazată pe micșorarea capacității actuale de producție și cea normală	
	Dacă capacitatea actuală este mai mică decât cea normală, se folosește rata bazată pe capacitatea normală. Costurile indirecte generale nealocate trebuie luate precum costuri curente ale perioadei fără să fie incluse în costul de producție.	Dacă capacitatea actuală este mai mare decât cea normală, rata bazată pe capacitatea normală este înlocuită de rata volumului actual, astfel încât elementul de cost să nu fie măsurat peste costul său real .

Observație *: volumul normal al afacerii prezintă nivelul mediu al cererii potențialului client pentru bunurile produse și a serviciilor prezentate într-o perioadă medie. Capacitatea normală nu reflectă o estimare pe un an, nici capacitatea de producție maximă (practică). Pentru identificarea capacității normale medii anuale, e corectă studierea fluctuațiilor volumului de activitate de la cei mai buni cinci ani de producție. Dificultăți practice în aplicarea acestei baze apar din cauze economice și din acelea legate de măsurarea valorii actuale. Această bază se dovedește a fi de o importanță mare, deoarece reprezintă un nivel mare de aproximare a cantităților medii anuale ale entității pe o perioadă îndelungată; aceste sume sunt legate de utilizarea capacității de producție.

Alocarea specifică a costurilor indirecte generale de producție fixe e condiționată regulii care specifică faptul că numai costurile ce reflectă cursul normal al producției ar trebui incluse în măsurarea costurilor. Costurile indirecte generale de producție variabile apar numai în privința producției actuale. Pe când costurile fixe apar fără să se țină cont de activitatea desfășurată. Atunci, suma totală poate fi influențată de atât de capacitatea de utilizare, și de menținerea capacității uzuale. Costul producției ar trebui să includă numai costurile fixe, care sunt legate de activitățile desfășurate (capacitatea utilizată).

Conform IAS 2 obiecte de inventar, costurile indirecte generale de producție sunt legate de costul produselor și serviciilor datorate utilizării capacității actuale de producție. În cazul costurilor indirecte fixe, următoarea metodă trebuie aplicată:

- Dacă capacitatea actuală este mai mică decât cea normală, se folosește rata bazată pe capacitatea normală, iar costurile indirecte generale de producție sunt deduse din costul serviciilor și produselor. Sunt recunoscute în perioada în care au apărut, i.e. ei reduc direct veniturile din vânzări, și deci profitul sau pierderea (profitul). Deoarece nu-s incluse în costul bunurilor și serviciilor, acestea nu pot fi incluse valorilor

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

obiectelor de inventar în bilanțul perioadei contabile subsecvente. Această metodă previne eșecurile (menținerea capacității de producție de mijloc) de la o perioadă contabilă la alta.

- Dacă capacitatea actuală este mai mare decât cea normală, s-a atins o economie – cheltuielile actuale indirecte generale de producție sunt mai mici decât nivelurile standard. Nivelul costurilor indirecte generale de producție fixe este corectat astfel încât costul obiectelor de inventar să nu fie supraestimat, și alocarea lor să fie bazată pe o capacitate de producție mai mare.

Un exemplu ce ilustrează metoda includerii costurilor fixe de producție în costul obiectelor de inventar :

Entitatea X produce produsul Y.

Informațiile despre producția elementului sunt după cum urmează:

Indicatori	sumă
Volum de producție (unități)	1 500
Materiale de bază (EUR)	30 000
Ore lucrate	3 000
Estimatori per o oră (EUR)	4
amortizare (EUR)	12 000
Alte costuri variabile de producție (EUR)	9 000

Capacitatea normală de producție este 2 500 unități. Costurile standard de muncă per unitate de producție sunt 2 ore (h)
costurile indirecte generale de producție sunt incluse în baza orelor lucrate de oameni.

Calcularea (evaluarea) imaginii produsului Y:

Costuri	sumă (EUR)
Materiale de bază	30 000
Costuri directe cu munca (3 000 (h) x 4 EUR)	12 000
Taxe de amortizare (3 000 (h) x 2,4 EUR) ^{a)}	7 200
Alte costuri variabile (3 000 (h) x 3 EUR) ^{b)}	9 000
Costuri	58 200

a) rata includerii amortizării în costul produsului este de 2,4 EUR/(h)

(12 000 EUR/5 000 (h))

b) rata includerii costurilor variabile în costul produsului este de 3 EUR/(h)

(9 000 EUR/3 000 (h))

Tipul costurilor	sumă (EUR)
Cheltuieli indirecte generale de producție 30 000 + 12 000 + 12 000 + 9 000	63 000
Costuri pentru produs	58 200
Costuri pe perioadă	4 800

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

Gândește și decide

Cum vor fi costurile de producție de 4 800 EUR, excluse din costul produsului Y, prezentate în documentele financiare date în exemplul de mai sus?

Scrie răspunsul în spațiul de dedesubt înainte de a continua.

Exercițiul 1

Pentru producția produsului X, au fost luate în calcul următoarele costuri actuale:

Indicatori	sumă
Volum de producție (unități)	3 000
Materiale de bază (EUR)	60 000
Ore lucrate	6 000
Estimatori per o oră (EUR)	4
amortizare (EUR)	12 000
Alte costuri variabile de producție (EUR)	10 000

Capacitatea normală de producție este de 2 500 unități. Costurile standard de muncă pe unitate sunt 2 ore.

costurile indirecte generale de producție sunt incluse în baza orelor lucrate.

cerință: Identifică costul produsului fabricat X.

Rezultatul unui proces de producție poate fi mai multe produse. Când costurile de conversie nu sunt clar identificate, nu sunt alocate către produse pe o bază rațională și potrivită. Totuși, alocarea se poate baza pe suma de vânzare în punctul de separare a respectivului stadiu al procesului de producție în care produsele pot fi identificate sau după terminarea producției. Multe co-produse (by-products), care sunt produse împreună cu produse de bază în procesul de producție, sunt nemateriale după natura lor. Normal, co-produsele sunt măsurate la valoarea netă realizabilă, iar această valoare este dedusă din valoarea produsului de bază. Ca rezultat, suma produsului de bază nu este complet diferită de costul său.

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

Un exemplu ce ilustrează metoda alocării costurilor indirecte generale ale produselor dintr-un proces asociat de producție

Costurile indirecte generale ale produselor dintr-un proces asociat de producție pentru produsele A și B sunt de 294 000 EUR. Indicatorii ce caracterizează producția și vânzarea produselor sunt după cum urmează:

Produse	nivel (kg)	Costuri suplimentare subsecvente (EUR)	Preț de vânzare (EUR)	Suma vândută (EUR)
A	80 000	40 000	2	160 000
B	120 000	60 000	3	360 000

Alocarea costurilor de producție ce contribuie la identificarea costurilor individuale pe produs sunt următoarele:

Produse	Valoare de vânzare	Costuri suplimentare	Baza de alocare	Procedura de alocare	Costuri normale
A	160 000	40 000	120 000	$\frac{120\,000}{420\,000} \times 294\,000$	84 000
B	360 000	60 000	300 000	$\frac{300\,000}{420\,000} \times 294\,000$	210 000
Total	520 000	100 000	420 000		294 000

Observație: În cazurile în care punctul de separație produsele nu au prețuri de vânzare determinabile și trebuie să fie obiect al conversiei suplimentare la stadii următoare din procesul de producție, o valoare de vânzare condiționată e folosită ca bază de alocare. Această valoare apare după scăderea costurilor suplimentare de conversie din valoarea de vânzare a fiecărui produs.

Costurile obiectelor de inventar date de un furnizor de servicii

Costul obiectelor de inventar date de un furnizor de servicii includ costurile cu munca și altele legate de personalul ce livrează direct produsul și costurile indirecte generale aferente. Munca și alte costuri legate de vânzări și personalul administrativ nu-s incluse, dar sunt recunoscute precum cheltuieli în perioada în care apar.

Un exemplu ce ilustrează măsurarea costurilor serviciilor neterminate

În cadrul lucrărilor de reparație ce au apărut în ultimul trimestru al lui 2003, patru comenzi individuale au fost executate. În timpul acestei perioade, comanda 43 a început, dar nu s-a

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

terminat până în 31 Decembrie 2003. următoarele costuri s-au înregistrat în cazul raporturilor și măsurărilor aferente comenzii:

- Materiale directe – 3 000 EUR;
- Costuri directe cu munca - 460 ore x 3 EUR/ oră

Volumul actual al muncii de reparații pentru acel an este 10 000 ore și e aproximativ egal cu capacitatea normală estimată a entității. Suma cheltuielilor indirecte generale de producție este de 70 000 EUR.

Entitatea aplică rate pentru includerea costurilor indirecte de producție în costurile comenzii pe baza orelor lucrate.

Calculul comenzii N 43 în 31 Decembrie 2003 va prezenta datele următoare:

Data începerii Decembrie 2003		comanda N 43	
Data de încheiere:			
Indicatori		suma (EUR)	suma (EUR)
Cost de producție			
• Costuri directe cu materiale		3 000	
• Costuri directe cu munca			
460 ore ori 3 EUR.		1 380	
• Costuri indirecte de producție			
460 ore ori 7 EUR*.		3 220	
			7 600

* rata *costurilor* indirecte generale de producție este de 7 EUR (70 000 EUR/10 000 ore)

gândește și decide

Cum costurile de producție de 7 600 EUR, care sunt identificate din calculul comenzii Nr. 43 vor fi prezentate în documentul financiar pentru exemplul de mai sus?

Scrie răspunsul în spațiul de dedesubt înainte de a continua.

Alte tehnici de măsurare a costurilor

IAS 2 stipulează ca în contabilitatea obiectelor de inventar să se aplice **metoda costului standard** la entitățile de producție, fiecare element al costului (costuri directe cu materialele, costuri directe cu munca și cheltuieli indirecte generale de producție) este inclus în cost în funcție de nivelul standard. În contabilitatea obiectelor de inventar pentru entitățile cu

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

activitate comercială, metoda de vânzare cu amănuntul e aplicabilă pentru identificarea valorii contabile a bunurilor.

Formule de cost

Pentru elementele de obiecte de inventar care nu sunt taxabile uzual și sunt segregate pentru anumite proiecte	Pentru elemente de obiecte de inventar care sunt taxabile în moduri materiale
Identificarea specifică a costurilor – pe loturi, comenzi, proiecte și clienți	<ul style="list-style-type: none"> formula de cost First in – first out (FIFO)- primul intrat-primul ieșit; formula de cost medie ponderată

Observație:

Costurilor elementelor obiectelor de inventar datorită unei utilizări diferite li se aplică formule diferite de cost pentru identificarea costurilor date de înregistrările lor.

Gândește și decide

O entitate produce lucruri făcute de croitori și accesorii la cerințele clienților. Ce formulă se folosește pentru identificarea costurilor unităților produse de entitate?

Scrie răspunsul în spațiul de dedesubt înainte de a continua.

Exercițiul 2

Pe data de 1 ianuarie, Dl. Ivan Ivanov s-a ocupat de afacerea sa de întreprinzător particular pentru producția produsului X. A investit 40 000 EUR. În următoarele două luni, s-au prezentat următoarele activități:

Data	Operații			
	furnizări		Preț de vânzare 50 EUR	
	cantitate (kg)	sumă (EUR)	cantitate	sumă (EUR)
14/01	200	7 200		
18/01	400	15 200		
21/01			500	
25/01	600	24 000		
28/01	400	14 000		
3/02			600	
8/02	500	14 000		
28/02			400	

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

În cursul perioadei, cheltuielile în numerar erau de 2 300 EUR. Furnizările și vânzările au fost plătite în cash.

cerință: identifică valoarea produselor vândute în ianuarie și februarie prin aplicarea subsecventă a următoarelor metode de măsurare:

- formula de cost First in – first out (FIFO);
- formula costului mediu ponderat

Prezintă indicatorii obiectelor de inventar conform bilanțului și contului de profit și pierdere.

Măsurarea subsecventă a obiectelor de inventar

Reducerea valorii obiectelor de inventar până sub valoarea costurilor, până la valoarea netă realizabilă a lor, este conform principiului prin care activele nu trebuie calculate la valorile ce exced prețul la care sunt estimate în vederea vânzării sau folosirii. Acestea sunt cazurile:

Cazurile înregistrării obiectelor de inventar		
Obiecte de inventar uzate parțial sau complet	Un declin în prețul de vânzare al obiectelor de inventar	Aproximarea în scrierea costurilor de producție

Estimatorii valorii netă realizabilă sunt bazați pe cea mai bună evidență avută în momentul facerii estimărilor, ale sumei obiectelor de inventar sunt estimați pentru a putea fi realizați. Aceste evaluări iau în considerare fluctuațiile de preț sau costurile legate direct de evenimentele ce apar după sfârșitul perioadei până la limita în care evenimentele confirmă acele condiții, existente la sfârșitul perioadei.

O nouă stabilire a valorii netă realizabilă se face pe fiecare perioadă în parte. În cazul în care evenimentele anterioare ce au cauzat scrierea obiectelor de inventar sub costuri nu mai există, valoarea anterioară a materialelor refixată trebuie efectuată. Acest lucru se întâmplă atunci când, de ex, când obiectele de inventar ce sunt scrise la valoarea lor netă realizabilă, deoarece prețul lor de vânzare a scăzut, acum sunt luate în calcul la perioada subsecventă, iar prețul de vânzare a crescut.

Un exemplu ce ilustrează scrierea obiectelor de inventar

În timpul perioadei în care se pregătește bilanțul (31 Decembrie 2004) și până la aprobarea raportului financiar, o entitate a vândut o parte din produsele sale cu 40 000 EUR. Ultimele costuri date erau de 60 000 EUR. Au fost scrise în bilanț conform ultimei valori.

Cea mai credibilă informație cu privire la valoarea netă realizabilă este o tranzacție efectuată pe baza unui contract. Acest exemplu arată o vânzare a bunurilor ce au prețul sub nivelul costurilor. Deoarece evenimentul a apărut înainte de aprobarea documentului financiar, acest eveniment trebuie considerat ca o situație de corectare conform IAS 10 ‘situații după bilanț’ și confirmă scrierea produselor. După corectarea elementului, informația legată de produsele

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

avute în bilanț și contul de profit și pierdere din data de 31 Decembrie 2004 vor fi următoarele:

Indicatori în bilanț	suma (EUR)
Obiecte de inventar	40 000
Indicatori în contul de profit și pierdere	
Costuri cu înregistrarea obiectelor	20 000

Recunoașterea cheltuielii

Când obiecte de inventar sunt vândute, suma prevăzută pentru ele e recunoscută ca o cheltuială în perioada în care veniturile aferente sunt recunoscute. Suma oricărei transformări în înregistrarea obiectelor de inventar la valoarea netă realizabilă, ce apare datorită unei creșteri în valoarea lor netă realizabilă trebuie recunoscută ca o reducere în cantitatea obiectelor de inventar, ca o cheltuială în perioada în care transformarea apare.

ABSTRACT

obiectivul IAS 2 Obiecte de inventar este de a prezenta tratarea contabilă a obiectelor de inventar. O problemă majoră în contabilitatea obiectelor de inventar este identificarea costurilor lor. Standardele prezintă un ghid practic cu privire la identificarea costurilor și recunoașterea subsecventă ca o cheltuială, incluzând orice înregistrare a valorii sale ca valoare netă realizabilă. De asemenea există formule pentru înregistrarea obiectelor de inventar, cât și pentru identificarea costurilor aferente.

În cazul obiectelor de inventar, documentele financiare prezintă informații despre:

- politica contabilă adoptată în fixarea obiectelor de inventar, incluzând formulele de cost utilizate;
- suma totală din bilanț a obiectelor de inventar, cât și cea din bilanț aferentă grupurilor și claselor pentru entitatea respectivă;
- valoarea din bilanț a obiectelor de inventar înregistrate la valoarea lor netă realizabilă;
- valoarea obiectelor de inventar recunoscute ca o cheltuială în cadrul perioadei;
- circumstanțe sau situații care au dus la înlocuirea înregistrărilor obiectelor de inventar ; și
- valoarea din bilanț a obiectelor de inventar care au fost necesare pentru securizarea datoriilor.

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

ÎNTREBĂRI PENTRU STUDIU INDIVIDUAL

1. cum trebuie prezentate/anunțate obiecte de inventar în documentele financiare ale entității?
2. cum trebuie prezentate obiectele de inventar în bilanț?
3. cum se determină prețul original/de achiziție al obiectelor de inventar?
4. poate pământul fi privit ca obiect de inventar?
5. poate capacitatea de producție fi folosită ca bază de alocare a costurilor indirecte generale de producție? Dacă da, în ce cazuri?
6. cum sunt costurile de producție dintr-un proces asociat de producție alocate în cazul producerii unui produs de bază sau secundar?
7. pot costurile financiare fi incluse în costul obiectelor de inventar?
8. Materialele, deținute pentru investirea în procesul de producție, pot fi mereu înregistrate la valoarea lor netă realizabilă, de fiecare dată când există un declin în prețul lor de vânzare?
9. ce principiu se observă din recunoașterea obiectelor de inventar ca niște cheltuieli?
10. ce ar trebui să includă valoarea din contul de profit și pierdere legată de recunoașterea costurilor obiectelor de inventar?

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

RĂSPUNSURI LA ÎNTREBĂRI

- informații legate de valorile tipurilor separate de obiecte de inventar și limitele schimbărilor în aceste active sunt legate de consumatorii documentelor financiare. Grupurile de clasificare acceptate în general despre obiecte de inventar se referă la bunuri, lucru în progres, materiale și produse finite. Obiectele de inventar ale entităților ce prestează servicii sunt scrise și prezentate ca lucru în progres.
- în documentele financiare, obiectele de inventar trebuie stabilite la valoarea sub costuri și la valoarea netă realizabilă.
- prețul original al obiectelor de inventar cuprind suma totală a prețului de achiziție, taxe de import și alte taxe de plată (alte taxe decât cele care sunt recuperabile de la autorități), costuri cu transportul și alte costuri direct atribuite achiziției bunurilor, materialelor sau serviciilor. Discount-urile comerciale, reduceri și alți componenți similari trebuie deduși când se identifică valoarea originală.
- obiectele de inventar cuprind produsele achiziționate sau intenționate pentru vânzare, incluzând pământul și alte proprietăți de vânzare.
- capacitatea normală de producție nu e folosită ca bază de alocarea costurilor indirecte generale de producție. Aceste costuri sunt alocate pe fiecare produs fabricat, pe baza utilizării capacității actuale de producție.
- majoritatea produselor secundare sunt prin natură nemateriale. În acest caz sunt uzual fixate la valoarea lor netă realizabilă și această valoare este dedusă din valoarea produsului de bază.
- într-un număr mic de cazuri, costurile legate de credite sunt incluse în costului obiectelor de inventar. Aceste cazuri sunt definite mai bine într-un tratament alternativ IAS 23 costuri cu împrumuturi.
- nu întotdeauna. Materialele deținute ce trebuie folosite în procesul de producție al obiectelor de inventar, nu trebuie înregistrate la o valoare mai mică decât costurile, dacă produsele finite în care vor fi incluse, sunt estimate pentru a fi vândute la sau mai mult decât nivelul costurilor. S totuși, atunci când un declin în prețul obiectelor de inventar excede valoarea netă realizabilă, materialele trebuie înregistrate la valoarea lor netă realizabilă.
- procesul recunoașterii cheltuielilor aferente obiectelor de inventar vândute trebuie să ducă la o comparație între costurile apărute și veniturile aferente perioadei. Anumite elemente de obiecte de inventar pot fi transferate în costurile altor active, cum ar fi obiectele de inventar ce sunt folosite ca niște componente ale premizelor de deținere privată a entităților, echipamente și fittinguri. Obiectele de inventar duse la un alt activ sunt recunoscute ca o cheltuială în timpul folosirii acelui activ.
- suma totală a tuturor costurilor obiectelor de inventar, recunoscute în contul de profit și pierdere, include costurile atribuite obiectelor de inventar vândute, obiecte de inventar transferate la costuri indirecte generale de producție nealocate, și costuri de producție, excedând limitele normale (valoarea muncii, materialelor și alte costuri de producție ce exced standardele normale).

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

SOLUȚII LA EXERCITIIL

Exercițiul 1

Calcularea/scrierea informațiilor pentru produsul Y:

Costuri	suma (EUR)
Materiale de bază	60 000
Costuri directe de muncă	24 000
Taxe de amortizare (6 000 ore x 2 EUR) ^{a)}	12 000
Alte costuri fixe (6 000 ore x 1,667 EUR/ ore)	10 000
Cost	106 000

a) 12 000 EUR/6 000 ore = 2 EUR/ ore

b) 10 000 EUR/6 000 ore = 1,667 EUR/ ore

Tipuri de Costuri	suma (EUR)
Costuri indirecte generale de producție 60 000 + 24 000 + 12 000 + 10 000	106 000
Costuri ale produsului	106 000
Costuri în cadrul perioadei	-

Exercițiul 2

First in – First out (FIFO)- Primul intrat-primul ieșit								
Date	venituri			Preț			sold	
	cantitate	Preț	valoare	cantitate	Preț	valoare	cantitate	valoare
14/01	200	36	7 200				200	7 200
18/01	400	38	15 200				600	22 400
21/01				200	36	7 200		
				<u>300</u>	38	11 400	100	3 800
				500				
25/01	600	40	24 000				700	27 800
28/01	400	35	1 400				1 100	41 800
3/02				100	38	3 800		
				<u>500</u>	40	20 000	500	18 000
				600				
8/02	500	28	14 000				1 000	32 000
28/02				100	40	4 000		
				<u>300</u>	35	10 500	600	17 500

nivelul final al obiectelor de inventar:

100 kg x 35 EUR = 3 500 EUR

500 kg x 28 EUR. = 14 000 EUR

17 500 EUR

venit – 74 400 EUR

costuri - 56 900 EUR

Proiect Pilot nr. BG/03/B/F/PP-166025		Modulul de pregătire II
Pregătire pentru standarde contabile internaționale și management financiar pentru IMM-uri		“IFRS pentru întreprinderi mici și mijlocii”

Valoare medie ponderată								
Data	venit			costuri			sold	
	cantitate	Preț	valoare	cantitate	Preț	valoare	cantitate	valoare
14/01	200	36	7 200				200	7 200
18/01	400	38	15 200				600	22 400
21/01				500	37,33 ^{a)}	18 667	100	37 333
25/01	600	40	24 000				700	27 333
28/01	400	35	14 000				1 100	41 733
3/02				600	37,94 ^{b)}	22 764	500	18 969
8/02	500	28	14 000				1 000	32 969
28/02				400	32,97 ^{c)}	13 188	600	19 781

a) $22\,400/600 = 37,33$

b) $41\,733/1\,100 = 37,94$

c) $32\,969/1\,000 = 32,97$

nivelul final al obiectelor de inventar:

600 kg x 32,97 EUR = 19 781 EUR

venit – 74 400 EUR

costuri - 54 619 EUR

efectul aplicării diferitelor metode de măsurare a obiectelor de inventar (produse) în timpul consumării lor (vânzări) asupra anumitor indicatori din bilanț și contul de profit și pierdere este după cum urmează:

Indicatori în contul de profit și pierdere	FIFO	Media ponderată
Venituri din vânzări	75 000	75 000
Costul vânzărilor	56 900	54 619
Marginea profitului	18 100	20 381
Alte costuri	2 300	2 300
Profit din operații	15 800	18 081

Indicatori în bilanț	FIFO	Media ponderată
Obiecte de inventar	17 500	19 781
Cash	38 300	38 300
	55 800	58 081
Capital subscris	40 000	40 000
Profit	15 800	18 081
	55 800	58 081