

## KSR 13. Koszt wytworzenia jako podstawa wyceny produktów

KSR 13 zawiera wskazania dotyczące ustalania kosztu wytworzenia produktów zgodnie z ustawą o rachunkowości. W standardzie ujęto objaśnienie wielu pojęć, które są niezbędne do prawidłowego ustalenia wartości kosztu wytworzenia, m.in. wyjaśniono formalnie, czym się różnią produkty, półprodukty i produkcja w toku oraz wyroby gotowe. Jest idealnym uzupełnieniem zapisów ustawy o rachunkowości.

### Wskazania dotyczące ustalania kosztu wytworzenia

Standard to szereg objaśnień, w tym praktycznych przykładów dotyczących zastosowania przepisów art. 28 ust. 1 pkt 6, ust. 3, 4, 4a, 11, art. 30 ust. 4 i 5, art. 34 ust. 1 pkt 2, ust. 2, 4, 5 i art. 34b ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości. KRS 13 zawiera wyjaśnienia dotyczące:

- ustalania kosztu wytworzenia wyrobów gotowych, półproduktów i produktów w toku,
- ustalania kosztów niewykorzystanych zdolności produkcyjnych,
- wyceny produktów na dzień początkowego ujęcia i na dzień bilansowy,
- prezentacji i ujawniania informacji o kosztach wytworzenia produktów i kosztach niewykorzystanych zdolności produkcyjnych w sprawozdaniu finansowym.

Standard dotyczy jednostek prowadzących działalność, w ramach której powstają zapasy produktów: wyrobów gotowych zdalnych do obrotu (sprzedaży), półproduktów lub będących w toku produkcji.

#### ■ PRZYKŁAD

Spółka ABC to szwalnia – KSR będzie miał zastosowanie do tej jednostki, jeśli na podstawie art. 10 ust. 3 ustawy o rachunkowości kierownik jednostki włączył do polityki rachunkowości tej jednostki stosowanie krajowych standardów.

#### ■ PRZYKŁAD

Bank przejął tytułem zabezpieczenia kredytu półprodukty z zakładu szewskiego. Bank nie stosuje do wyceny tych aktywów KSR 13, ponieważ przerób półproduktów nie jest przedmiotem podstawowej działalności operacyjnej tej jednostki.

KSR 13 kompleksowo omawia zastosowanie regulacji uor w zakresie ustalania kosztu wytworzenia, z tym że w jego zakres nie wchodzi zagadnienia wyceny, ujęcia, prezentacji i ujawnień dotyczących:

- produktów produkcji roślinnej i zwierzęcej, objętych KSR nr 12 Działalność rolnicza,
- usług krótkoterminowych, przy których z reguły nie występują zapasy i długoterminowych, objętych KSR nr 3 Niezakończone usługi budowlane.

#### ■ WAŻNE

Przepisy prawa podatkowego nie zawierają bezpośrednich wytycznych dotyczących zasad wyceny produktów w jednostkach. Zgodnie z art. 9 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 865) podatnicy są obowiązani do prowadzenia ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a–16m. Zatem, w konsekwencji, pośrednio koszt wytworzenia produktu ustalony zgodnie z KSR będzie miał wpływ na rozliczenia podatkowe.

### Zastosowania uproszczeń przez małe jednostki

Podobnie jak w przypadku innych KSR, zachowano zgodność z postanowieniami ustawy oraz w podstawowym zakresie z odpowiednimi postanowieniami MSR/MSSF, w tym w szczególności z MSR 2 „Zapasy”. Podkreślono jednak, iż MSR 2 nie daje możliwości stosowania uproszczeń przy wycenie produktów, o których mowa w art. 28 ust. 3 art. 28 ust. 4a, art. 34 ust. 1 pkt 2, art. 34 ust. 2, art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy.

Polski standard pokazuje praktyczne implikacje zastosowania tych uproszczeń przez małe jednostki.

#### ■ PRZYKŁAD

Spółka ABD wycenia produkcję niezakończoną na dzień bilansowy wyłącznie w kosztach materiałów bezpośrednich zgodnie z art. 34 ust. 1 pkt 2 uor. Jeśli spółka ta będzie stosowała MSR 2, będzie musiała wyceniać produkcję niezakończoną z uwzględnieniem też innych kosztów bezpośrednich, kosztów pośrednich.