

IAS 2

MEDZINÁRODNÝ ÚČTOVNÝ ŠTANDARD IAS 2

Zásoby

OBSAH	Odsek
Cieľ	1
Rozsah	2-5
Definície	6-8
Oceňovanie zásob	9-33
Obstarávacia cena zásob	10-22
Náklady na nákup	11
Náklady na zmenu	12-14
Ostatné náklady	15-18
Obstarávacia cena zásob u poskytovateľa služieb	19
Náklad na poľnohospodársku výrobu z biologického majetku	20
Techniky oceňovania nákladov	21-22
Oceňovacie vzorce	23-27
Realizačná hodnota	28-33
Vykázané ako náklad	34-35
Zverejňovanie	36-39
Dátum účinnosti	40
Stiahnutie existujúcich dokumentov	41-42

Tento revidovaný štandard nahrádza IAS 2 (stav z roku 1993), *Zásoby*, a platí pre ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie.

CIEĽ

1. Cieľom tohto štandardu je stanoviť spôsob účtovania zásob. Kľúčovou otázkou pri účtovaní zásob je výška nákladov, ktoré sa majú vykazovať ako majetok a prenášať do budúceho obdobia, pokiaľ nie sú vykázané súvisiace výnosy. Tento štandard vysvetľuje postupy určenia obstarávacej ceny zásob a jej následného vykázania v rámci nákladov, vrátane prípadných znížení hodnoty na realizačnú hodnotu. Ďalej vysvetľuje tiež oceňovacie vzorce, ktoré sa používajú na určenie obstarávacej ceny zásob.

ROZSAH

2. **Tento štandard platí pre všetky druhy zásob, s týmito výnimkami:**

- a) **nedokončená výroba k zákazkám na zhotovenie, vrátane priamo súvisiacich servisných zmlúv (pozri IAS 11 Zákazková výroba),**

- (b) *finančné nástroje,*
- a*
- (c) *biologický majetok súvisiaci s poľnohospodárskou činnosťou a poľnohospodárskou výrobou v období zberu úrody (pozri IAS 41 Poľnohospodárstvo).*
3. *Tento štandard sa nevzťahuje na oceňovanie zásob vo vlastníctve:*
- a) *výrobcov poľnohospodárskych a lesníckych výrobkov, poľnohospodárskej výroby po zbere úrody, nerastných surovín a výrobkov z nich v rozsahu ich oceňovania v realizačnej hodnote v súlade so zavedenými postupmi v týchto odvetviach; ak sú tieto zásoby oceňované v realizačnej hodnote, vykazujú sa zmeny tejto hodnoty ako zisk alebo strata za účtovné obdobie, v ktorom k týmto zmenám došlo,*
- (b) *maklérov na trhu s komoditami uplatňujúcich oceňovanie zásob v reálnej hodnote zníženej o náklady predaja. Ak sú tieto zásoby oceňované v reálnej hodnote zníženej o náklady predaja, vykazujú sa zmeny tejto hodnoty ako zisk alebo strata za obdobie, v ktorom k týmto zmenám došlo.*
4. Zásoby uvedené v bode (a) odseku 3 sú oceňované v realizačnej hodnote v určitých fázach výroby. To môže byť napríklad po zbere poľnohospodárskej úrody alebo po vyťažení nerastnej suroviny, keď sa ďalší predaj zabezpečuje forwardovou zmluvou alebo štátnou zárukou, alebo keď existuje aktívny trh so zanedbateľným rizikom nepredajnosti. Na tieto zásoby sa nevzťahujú len tie ustanovenia tohto štandardu, ktoré sa týkajú požiadaviek oceňovania.
5. Ako makléri na trhu s komoditami sa označujú subjekty, ktoré vo vlastnej réžii vykonávajú nákup alebo predaj komodít v prospech iných osôb. Zásoby uvedené v bode (b) odseku 3 sú v zásade nakupované za účelom predaja v blízkej budúcnosti a tvorby zisku z pohybov cien alebo z obchodnej marže maklérov na trhu s komoditami. Ak sa tieto zásoby oceňujú v reálnej hodnote zníženej o náklady predaja, nevzťahujú sa na ne len tie ustanovenia tohto štandardu, ktoré sa týkajú požiadaviek oceňovania.

DEFINÍCIE

6. *Nasledujúce výrazy sa v tomto štandarde používajú v uvedených významoch:*

Zásoby sú majetok:

a) *skladovaný na predaj v bežnom podnikaní,*

(b) *vo výrobnom procese s cieľom takéhoto predaja,*

alebo

(c) *vo forme materiálu alebo spotrebného tovaru určeného na zužitkovanie vo výrobnom procese alebo pri poskytovaní služieb.*

Realizačná hodnota je odhadovaná predajná cena v bežnom podnikaní po odpočítaní odhadovaných nákladov na dokončenie výroby alebo na uskutočnenie predaja položky.

Reálna hodnota je suma, za ktorú možno vymeniť majetok, alebo vyrovnať záväzok v nezávislej transakcii medzi informovanými súhlasiacimi stranami.

7. Realizačná hodnota je čistá suma, v ktorej jednotka očakáva realizáciu predaja zásob v bežnom podnikaní. Reálna hodnota je suma, za ktorú môžu byť tieto zásoby vymenené medzi informovanými súhlasiacimi kupujúcimi a informovanými súhlasiacimi predávajúcimi na trhu. Realizačná hodnota je na rozdiel od reálnej hodnoty špecifická hodnota jednotky. Realizačná hodnota zásob sa môže líšiť od ich reálnej hodnoty zníženej o náklady predaja.

IAS 2

8. Zásoby zahŕňajú tovar obstaraný a držaný pre ďalší predaj, vrátane tovaru obstaraného maloobchodníkom a skladovaného pre ďalší predaj alebo pozemky a iné nehnuteľnosti držané pre ďalší predaj. Zásobami sú aj vyrobené hotové výrobky a nedokončená výroba jednotky, a zahŕňajú tiež materiál a spotrebný tovar určený na použitie vo výrobnom procese. U poskytovateľov služieb zahŕňajú zásoby náklady na danú službu v zmysle odseku 19, za ktorú jednotka ešte nevykázala súvisiaci výnos (pozri IAS 18 Výnosy z bežnej činnosti).

OCEŇOVANIE ZÁSOB

9. **Zásoby sú oceňované vo výške obstarávacích nákladov a v realizačnej hodnote, podľa toho, ktorá z týchto dvoch hodnôt je nižšia.**

Obstarávacia cena zásob

10. **Obstarávacia cena zásob zahŕňa všetky obstarávacie náklady, náklady na zmenu a ostatné náklady vynaložené na premenu zásob do ich súčasnej podoby a na ich presun na súčasné miesto uloženia.**

Náklady na nákup

11. Náklady na nákup v súvislosti so zásobami zahŕňajú nákupnú cenu, dovoznú clá a ostatné dane (iné ako dane následne získateľné jednotkou späť od daňových úradov), dopravu, manipulačné poplatky a ostatné náklady priamo súvisiace s obstarávaním hotových výrobkov, materiálov a služieb. Obchodné zľavy, rabaty a podobne predstavujú pri určovaní nákladov na nákup odpočítateľné položky.

Náklady na zmenu

12. Náklady na zmenu zásob zahŕňajú náklady priamo súvisiace s výrobnými jednotkami, ako napríklad priama práca. Ďalej zahŕňajú aj systematické rozvrhnutie pevnej sadzby výrobného režie a variabilných výrobných režii, ktoré sú vynaložené v súvislosti so spracovaním materiálu do podoby hotových výrobkov. Pevnú sadzbu výrobného režie tvoria tie nepriame náklady na výrobu, ktoré zostávajú relatívne stále nezávislé od zmien v objeme výroby, ako napríklad odpisy a údržba továrenských budov a zariadení a náklady na riadenie a administratívu závodu. Variabilné výrobné režie predstavujú tie nepriame náklady na výrobu, ktoré sa menia v priamej alebo takmer priamej závislosti od objemu výroby, ako napríklad nepriame materiály a nepriama práca.
13. Rozvrhnutie pevnej sadzby výrobného režie v rámci nákladov na zmenu vychádza z normálnej kapacity výrobných zariadení. Normálna kapacita je v priemere očakávaný objem výroby za viacero období alebo sezón za bežných okolností so zohľadnením zníženia kapacity v dôsledku plánovanej údržby. Je možné vychádzať aj zo skutočného objemu výroby, ak sa približuje k normálnej kapacite. Nízky objem výroby ani odstávky nemajú vplyv na zvýšenie čiastok pevnej sadzby výrobného režie priradených jednotlivým výrobným jednotkám. Nepriradená výrobná réžia sa vykazuje ako náklady za obdobie, v ktorom boli vynaložené. V obdobiach s neobvykle vysokým objemom výroby je potrebné čiastky pevnej sadzby výrobného režie na jednotlivé výrobné jednotky znížiť, aby neboli zásoby oceňované vyššou hodnotou ako sú náklady. Pri priradení variabilných výrobných režii jednotlivým výrobným jednotkám sa vychádza zo skutočného využitia výrobných zariadení.
14. Výsledkom výrobného procesu môže byť výroba viac ako jedného výrobku súčasne. To sa týka napríklad výroby združených výrobkov, alebo ak existuje hlavný a vedľajší výrobok. Ak nie je možné oddeliť náklady na zmenu jednotlivých výrobkov, tieto sú rozvrhnuté medzi výrobky na základe racionálnej a konzistentnej úvahy. Rozvrhnutie nákladov môže vychádzať napríklad z relatívnej predajnej hodnoty jednotlivých výrobkov buď v tom štádiu výrobného procesu, keď začnú byť jednotlivito identifikovateľné, alebo po ich dokončení. Väčšina vedľajších výrobkov má nehmotný charakter. V takom prípade sú vedľajšie výrobky často oceňované v realizačnej hodnote, ktorá sa odpočíta od nákladov na hlavný výrobok. Účtovná hodnota hlavného výrobku sa tak vo výsledku významne nelíši od nákladov s ním spojených.

Ostatné náklady

15. Ostatné náklady sú zahrnuté do obstarávacej ceny zásob len do výšky čiastky, ktorá bola vynaložená na premenu zásob do ich súčasnej podoby a na ich presun na súčasné miesto uloženia. Napríklad obstarávacia cena zásob môže zahŕňať nevýrobné výrobné režie alebo náklady na návrhy výrobkov pre konkrétnych zákazníkov.

16. Príkladmi nákladov, ktoré nie sú súčasťou obstarávacej ceny zásob a vykazujú sa ako náklady za obdobie, v ktorom sú vynaložené, zahŕňajú:
- a) náklady na zvýšený objem materiálového odpadu a zvýšené mzdové alebo iné výrobné náklady,
 - b) náklady na skladovanie, pokiaľ nie sú súčasťou výrobného procesu pred ďalším spracovaním,
 - c) administratívne režijné náklady, ktoré priamo nesúvisia s premenou zásob do ich súčasnej podoby ani ich presunom na súčasné miesto uloženia,
 - d) náklady na predaj.
17. IAS 23 *Náklady na prijaté pôžičky a úvery* definuje okolnosti, za ktorých možno zahrnúť náklady na prijaté pôžičky a úvery do obstarávacej ceny zásob.
18. Pri obstaraní zásob si môže jednotka dojednať platobnú podmienku s odloženým termínom úhrady. Ak takéto dohody efektívne zakladajú financovanie jednotky, vykazujú sa čiastky tohto financovania, napríklad rozdiel medzi nákupnou cenou za bežných platobných podmienok a skutočnou zaplatenou sumou, ako úrokové náklady za obdobie, v ktorom bolo toto financovanie poskytnuté.

Obstarávacia cena zásob u poskytovateľa služieb

19. Prípadné zásoby u poskytovateľov služieb sú oceňované vo výške nákladov na ich výrobu. Tieto náklady zahŕňajú predovšetkým mzdové a iné náklady na personál, ktorý sa priamo podieľa na poskytovaní danej služby, vrátane vedúcich pracovníkov a príslušné režijné náklady. Mzdové a iné náklady na predaj a na administratívny personál nie sú zahrnuté, ale vykazujú sa ako náklady za obdobie, v ktorom boli vynaložené. Obstarávacia cena zásob u poskytovateľa služieb nezahŕňa obchodnú maržu ani nepriraditeľné režijné náklady, ktoré sa často premietajú do cien účtovaných poskytovateľmi služieb.

Náklad na poľnohospodársku výrobu z biologického majetku

20. V súlade s IAS 41 *Poľnohospodárstvo* platí pre zásoby poľnohospodárskej výroby, ktoré jednotka získala z biologického majetku, východiskové ocenenie v reálnej hodnote v období zberu úrody zníženej o stanovené náklady predaja. Táto hodnota predstavuje obstarávaciu cenu zásob k danému termínu pre potreby uplatnenia tohto štandardu.

Techniky oceňovania nákladov

21. Ak sa výsledky približne zhodujú s obstarávacími nákladmi, je možné na oceňovanie obstarávacej ceny zásob kvôli zjednodušeniu používať, napríklad, metódu štandardných nákladov alebo maloobchodnú metódu. Štandardné náklady zahŕňajú bežnú spotrebu materiálu a spotrebného tovaru, bežné mzdové náklady pri štandardnej efektivite práce a štandardnom využití kapacít. Výška štandardných nákladov je predmetom pravidelných previerok a v prípade potreby sa aktualizuje tak, aby zohľadňovala meniace sa podmienky.
22. Maloobchodná metóda sa často používa v maloobchode na oceňovanie zásob veľkého počtu rýchlo sa meniacich položiek, ktoré majú podobné marže, a pri ktorých je nepraktické použiť iné metódy na výpočet nákladov. Obstarávacia cena zásob sa určuje odčítaním príslušného percenta hrubej marže od predajnej hodnoty zásob. V prípade, že boli zásoby precenené na hodnotu nižšiu ako bola pôvodná predajná cena, je základom pre výpočet čiastky z percentuálnej sadzby táto znížená cena. Často sa pre každú maloobchodnú jednotku uplatňuje priemerná percentuálna sadzba.

Oceňovacie vzorce

23. **Pri určení obstarávacej ceny zásob položiek, ktoré nie sú navzájom bežne zameniteľné, a tovaru alebo služieb spoločne priradených konkrétnym zákazkám sa vychádza zo špecifickej identifikácie nákladov na jednotlivé položky.**

IAS 2

24. Špecifická identifikácia nákladov znamená, že zisteným položkám zásob sú priradené konkrétne náklady. Tento postup je vhodný pre položky vydelené pre konkrétne zákazky nezávisle od toho, či boli získané nákupom alebo sa jedná o vlastné výrobky. Špecifická identifikácia nákladov, naopak, nie je vhodná tam, kde existuje veľký počet položiek zásob, ktoré sú navzájom bežne zameniteľné. V takých prípadoch možno na zistenie výsledných účinkov na zisk alebo stratu použiť metódu výberu tých položiek, ktoré zostávajú v zásobách.
25. **Obstarávací cena zásob okrem tých, ktoré sú predmetom odseku 23, sa určuje s využitím vzorca podľa metódy FIFO (first-in, first-out) alebo na základe váženého priemeru z obstarávacích cien. Na oceňovanie zásob položiek podobného charakteru a určenia pre jednotku, používa jednotka rovnakú metódu. Naopak pre zásoby položiek s odlišným charakterom a určením môže byť vhodné použiť rôzne oceňovacie vzorce.**
26. Napríklad zásoby používané v jednom segmente podnikania môžu mať v jednotke odlišné určenie ako zásoby toho istého druhu v inom segmente podnikania. Na druhej strane však geografické rozlíšenie zásob samo osebe (ani z toho vyplývajúce rozdiely napr. v uplatňovaných daňových predpisoch) neposkytuje oprávnenie na použitie rôznych oceňovacích vzorcov.
27. Pri metóde FIFO sa predpokladá, že prednostne sa predávajú tie položky zásob, ktoré boli nakúpené alebo vyrobené skôr, a teda zásoby ku koncu obdobia predstavujú nedávno nakúpené alebo vyrobené položky. V rámci vzorca váženého priemeru z obstarávacích cien sa náklady na každú položku určujú z váženého priemeru z obstarávacích cien na podobné položky k začiatku obdobia, a nákladov na podobné nakúpené alebo vyrobené položky počas obdobia. V závislosti od situácie jednotky je možné určiť aritmetický priemer za určité obdobie alebo vždy so zohľadnením každej ďalšej dodávky.

Realizačná hodnota

28. Návratnosť obstarávacej ceny zásob môže byť ohrozená v prípade ich poškodenia, celkového alebo čiastočného morálneho zastarania, alebo ak došlo k poklesu ich predajnej ceny. Ďalej môže byť návratnosť obstarávacej ceny zásob ohrozená tiež v prípadoch, keď sa zvýšili odhadované náklady na dokončenie alebo na uskutočnenie predaja. Prax znižovania hodnoty zásob pod ich realizačnú hodnotu vyplýva z názoru, že majetok by sa nemal účtovať v sumách vyšších, než sú očakávané príjmy z jeho predaja alebo použitia.
29. Zníženie hodnoty zásob na realizačnú hodnotu sa obvykle vykonáva po jednotlivých položkách. Za určitých okolností však môže byť vhodné zoskupovať pritom podobné alebo navzájom súvisiace položky. To sa týka napríklad položiek zásob vzťahujúcich sa k výrobkom s podobným účelom alebo konečným použitím, ktoré sa vyrábajú a predávajú v rovnakej zemepisnej oblasti a z praktických dôvodov ich nemožno ohodnotiť oddelene od ostatných výrobkov danej skupiny výrobkov. Nie je vhodné vykonávať zníženie hodnoty zásob podľa ich jednotlivých kategórií, napríklad iba hotové výrobky alebo iba všetky zásoby v určitej oblasti činnosti alebo pre určitú zemepisnú oblasť. Poskytovatelia služieb zvyčajne zlučujú náklady na jednotlivé služby, za ktoré je účtovaná samostatná predajná cena. Preto sa každá takáto služba považuje za samostatnú položku.
30. Odhady realizačnej hodnoty vychádzajú z najspolahlivejších dostupných indícií očakávateľných čiastok z realizácie zásob v čase odhadu. Pri týchto odhadoch sa berú do úvahy pohyby cien alebo nákladov priamo súvisiacich s udalosťami po skončení účtovného obdobia do tej miery, v akej sú tieto udalosti potvrdením existujúceho stavu ku koncu obdobia.
31. V odhadoch realizačnej hodnoty sa zohľadňuje tiež účel skladovaných zásob. Napríklad pri určení realizačnej hodnoty množstva zásob na zabezpečenie pevných predajných alebo servisných zmlúv sa vychádza zo zmluvnej ceny. Ak sú tieto predajné zmluvy na nižšie množstvá ako sú skladové zásoby, pri určení realizačnej hodnoty prebytku sa vychádza z bežných predajných cien. Z pevných predajných zmlúv, ktoré presahujú množstvo zásob na sklade, a z pevných nákupných zmlúv môže vyplývať potreba tvorby rezerv. Postupy v súvislosti s takýmito rezervami stanovuje IAS 37 *Rezervy, podmienené záväzky a podmienený majetok*.
32. Hodnota materiálu a spotrebného tovaru skladovaného na použitie vo výrobe zásob sa neznižuje pod obstarávacie náklady, ak sa očakáva, že hotové výrobky, ktorých súčasťou bude tento materiál, sa budú predávať za cenu rovnakú alebo vyššiu ako tieto náklady. Ak však dôjde k zníženiu ceny materiálov, v dôsledku ktorého ocenenie hotových výrobkov prevýši realizačnú hodnotu, zníži sa hodnota materiálov na realizačnú hodnotu. V takých prípadoch bývajú najlepšími indikátormi realizačnej hodnoty materiálov ich reprodukčné náklady.

33. Realizačná hodnota sa prehodnocuje vždy v každom nasledujúcom období. Ak prestanú existovať okolnosti, na základe ktorých sa znížila hodnota zásob pod ich obstarávaciu cenu, alebo ak existujú jednoznačné dôkazy o tom, že realizačná hodnota sa zvýšila v dôsledku zmien v ekonomickom prostredí, zníženie hodnoty sa stornuje (t.j. výška storna môže zodpovedať najviac čiastke pôvodného zníženia hodnoty), takže nová účtovná hodnota vo výsledku zodpovedá buď obstarávacej cene alebo upravenej realizačnej hodnote, podľa toho, ktorá z týchto dvoch čiastok je nižšia. To môže nastať napríklad vtedy, ak určitá položka zásob, ktorá je účtovaná v realizačnej hodnote, pretože sa znížila jej predajná cena, je ešte k dispozícii v nasledujúcom období a jej predajná cena sa zvýšila.

VYKÁZANÉ AKO NÁKLAD

34. **V prípade predaja zásob je účtovná hodnota týchto zásob vykázaná ako náklad za obdobie, v ktorom je príslušný výnos vykázaný. Čiastky prípadných znížení hodnôt zásob na realizačnú hodnotu a všetky straty zásob sú vykázané ako náklad za obdobie, v ktorom dochádza k zníženiu hodnoty alebo k strate. Všetky čiastky, ktorými sa stornuje zníženie hodnoty zásob na základe zvýšenia realizačnej hodnoty, sú vykazované ako zníženie hodnoty zásob v rámci nákladov za obdobie, v ktorom sa storno uplatňuje.**
35. Niektoré zásoby je možné priradiť iným účtom majetku, napríklad zásoby použité na tvorbu resp. ako súčasť nehnuteľností, strojov a zariadení postavených vo vlastnej réžii. Zásoby priradené týmto spôsobom inému majetku sú vykázané ako náklad počas obdobia životnosti tohto majetku.

ZVEREJŇOVANIE

36. **Súčasťou účtovnej závierky by mali byť tieto informácie:**
- a) **uplatňované účtovné metódy oceňovania zásob, vrátane použitých oceňovacích vzorcov,**
 - b) **celková účtovná hodnota zásob a účtovné hodnoty vo vhodnom členení pre danú jednotku,**
 - c) **účtovná hodnota zásob účtovaných v reálnej hodnote zníženej o náklady predaja,**
 - d) **hodnota zásob vykázaných ako náklad za obdobie,**
 - e) **sumy, o ktoré sa prípadne znížila hodnota zásob, vykázané ako náklad v súlade s odsekom 34 za obdobie,**
 - f) **sumy, ktorými sa stornovali vykonané zníženia hodnoty zásob, vykázané ako zníženie v hodnote zásob vykázané v súlade s odsekom 34 ako náklad za obdobie,**
 - g) **okolnosti alebo udalosti, na základe ktorých sa stornovali vykonané zníženia hodnoty zásob v súlade s odsekom 34,**
 - h) **účtovná hodnota zásob poskytnutých do zálohy ako záruka za záväzky.**
37. Informácie o účtovných hodnotách jednotlivých druhov zásob a o pohyboch tohto majetku sú užitočné pre používateľov účtovnej závierky. Zásoby sa zvyčajne delia na tovar, polotovary vlastnej výroby, materiál, nedokončenú výrobu a hotové výrobky. Zásoby u poskytovateľa služieb možno klasifikovať ako nedokončenú výrobu.
38. Hodnota zásob vykázaných ako náklad za obdobie, tiež označované ako náklady na predaj, pozostáva z nákladov, ktoré boli predtým zahrnuté do ocenenia predaných zásob, nerozdelených výrobných režijných nákladov a mimoriadnych výrobných nákladov na zásoby. V závislosti od situácie jednotky môže byť vhodné zahrnúť aj iné sumy, ako napríklad distribučné náklady.

IAS 2

39. Niektoré jednotky používajú odlišný formát výkazu ziskov a strát, výsledkom ktorého sú odlišné zverejnené sumy bez obstarávacej ceny zásob vykázané ako náklad za obdobie. V rámci tohto formátu prezentuje jednotka analýzu nákladov s členením podľa charakteru nákladov. V tomto prípade sa náklady vykazujú s členením na suroviny a spotrebný materiál, mzdové náklady a ostatné náklady spolu s čiastkou čistej zmeny stavu zásob za obdobie.

DÁTUM ÚČINNOSTI

40. *Jednotka uplatní tento štandard na ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Odporúča sa skoršie uplatňovanie. Ak jednotka uplatňuje tento štandard na obdobie začínajúce pred 1. januárom 2005, zverejní túto skutočnosť.*

STIAHNUTIE EXISTUJÚCICH DOKUMENTOV

41. Tento štandard nahrádza revidovaný IAS 2 *Zásoby* (stav z roku 1993).
42. Tento štandard nahrádza SIC-1 *Konzistentnosť - rôzne oceňovacie vzorce pre zásoby*.
-

PRÍLOHA

IAS 2

Zmeny existujúcich dokumentov

Zmeny v tejto prílohe sa vzťahujú na ročné obdobia začínajúce 1. januára 2005 alebo neskôr. Ak jednotka uplatňuje tento štandard na skoršie obdobie, vzťahujú sa tieto zmeny na toto skoršie obdobie.

A1. Znenie odseku 22 v IAS 14, *Vykazovanie segmentu*, sa mení nasledovne:

22. Pokyny na rozvrhnutie nákladov sú čiastočne predmetom ostatných štandardov. Napríklad odseky 11 až 20 v IAS 2 *Zásoby* (stav z roku 2003), obsahujú pokyny na priradenie nákladov zásobám a ich rozvrhnutie medzi ne a odseky 16 až 21 v IAS 11 *Zákazková výroba*, obsahujú pokyny na priradenie nákladov zákazkám a ich rozvrhnutie medzi ne. Tieto pokyny môžu byť užitočné pri priradovaní nákladov segmentom a ich rozvrhovaní medzi segmenty.

A2. [Zmena sa netýka samotných štandardov]

A3. [Zmena sa netýka samotných štandardov]
