

Waldemar Gos

Uniwersytet Szczeciński

ZASADY AKTUALIZACJI WARTOŚCI ZAPASÓW

1. Ogólne zasady wyceny zapasów

Wycenę księgową zapasów można podzielić na wycenę bieżącą (wstępną) oraz wycenę bilansową (tab. 1). Wycena wstępna jest dokonywana w momencie ujęcia składnika w księgach rachunkowych, co nie oznacza, że po takiej cenie ujmuje się składniki majątkowe w bilansie. Relacje między wartością składników majątku ustalaną na podstawie wyceny wstępnej a wartością bilansową można przedstawić następująco:

wartość wstępna +/- korekty = wartość bilansowa lub
cena nabycia, zakupu, koszt wytworzenia +/- korekty = wartość bilansowa.

Tabela 1. Kategorie cen stosowane w wycenie wstępnej i bilansowej zapasów

Zasady wyceny wstępnej	Wycena bilansowa
według cen nabycia, zakupu lub kosztów wytworzenia	według ceny nabycia, zakupu, kosztu wytworzenia nie wyższych od ich cen sprzedaży netto na dzień bilansowy

Źródło: opracowanie własne na podstawie ustawy o rachunkowości [Ustawa o rachunkowości...].

Celem opracowania jest wskazanie przesłanek związanych z aktualizacją zapasów w wypadku utraty kontroli, utraty wartości użytkowej lub handlowej.

2. Istota aktualizacji wartości zapasów

Omawiając zagadnienia związane z aktualizacją zapasów, należy zwrócić uwagę na definicję aktywów określoną w ustawie o rachunkowości (uor). Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 12 uor, aktywa to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątko-

we o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które w przyszłości spowodują wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych. A zatem aktywa to zasoby, które:

- są kontrolowane przez jednostkę gospodarczą,
- według przewidywań, w przyszłości przyniosą jednostce korzyści ekonomiczne.

Przez kontrolowanie aktywów należy rozumieć zdolność do sprawowania kontroli nad dopływem korzyści ekonomicznych do podmiotu, co przeważnie wymaga posiadania tytułu prawnego (np. tytułu własności). W praktyce wystarczy jednak, aby jednostka mogła, zgodnie z prawem, ograniczyć dostęp do tych korzyści osobom trzecim. W wypadku zapasów brak kontroli niewątpliwie wystąpi w sytuacji kradzieży zapasów, niedoborów.

Korzyści ekonomiczne nie muszą oznaczać jedynie wpływu środków pieniężnych. Mogą przybierać różnorodne formy. Mianowicie: składnik aktywów może być wymieniony na inne aktywa, składnik aktywów może być wykorzystany jako środek produkcji. W wypadku zapasów korzyści ekonomiczne wystąpią wtedy, gdy towary lub produkty będą sprzedane lub materiały, półfabrykaty będą zużyte w produkcji.

Podstawowym kryterium ujęcia składnika w aktywach, zgodnie z uor oraz Ramami Konceptualnymi MSR, jest przynoszenie przez ten składnik korzyści ekonomicznych. W wypadku, gdy składnik aktywów nie spełnia kryterium korzyści ekonomicznych, należy, na przykład, dokonać pomiaru utraty wartości, którą odpiśuje się w ciężar kosztów (uor, art. 28 ust. 7). Pojęcie utraty wartości ujęte w uor (art. 28 ust. 7) jest zbieżne z MSR 36 „Utrata wartości aktywów” [*Międzynarodowe Standardy... 2004*], w którym stwierdza się, że składniki aktywów nie powinny być wyceniane powyżej ich wartości ekonomicznej. Składnik aktywów jest wykazywany w wartości przekraczającej jego wartość ekonomiczną, jeżeli jego wartość bilansowa jest wyższa od wartości, którą można uzyskać na drodze jego użytkowania lub sprzedaży, przy czym wartość ekonomiczną definiuje jako wartość możliwą do odzyskania, odpowiadającą cenie sprzedaży netto składnika aktywów lub jego wartości użytkowej, zależnie od tego, która z nich jest wyższa. Wartość użytkowa jest bieżącą, szacunkową wartością przyszłych przepływów środków pieniężnych, których wystąpienia oczekuje się z tytułu dalszego użytkowania składników aktywów oraz jego likwidacji na zakończenie okresu użytkowania.

W § 9 MSR 36 „Utrata wartości aktywów” wymienia się przesłanki, które wskazują na bilansową utratę wartości składnika aktywów. Zgodnie z nimi utrata wartości zapasów wystąpi w sytuacji, gdy:

- utrata wartości rynkowej danego składnika aktywów odnotowana w ciągu okresu jest znacznie większa od utraty, której można było się spodziewać w wyniku upływu czasu i zwykłego użytkowania,
- w ciągu okresu nastąpiły lub nastąpią w niedalekiej przyszłości, znaczne i niekorzystne dla jednostki gospodarczej zmiany o charakterze technologicznym,

rynkowym, gospodarczym lub zmiany w otoczeniu prawnym, w którym jednostka gospodarcza prowadzi działalność, lub też na rynkach, na które dany składnik aktywów jest przeznaczony,

- dostępne są dowody na to, że nastąpiła utrata przydatności danego składnika aktywów lub jego fizyczne uszkodzenie,
- w ciągu okresu nastąpiły, lub prawdopodobne jest, że w niedalekiej przyszłości nastąpią, znaczne i niekorzystne dla jednostki gospodarczej zmiany dotyczące zakresu lub sposobu aktualnego użytkowania danego składnika aktywów, lub – zgodnie z oczekiwaniami – przyszłego użytkowania.

Warto również zwrócić uwagę na zasadę ostrożności (uor, art. 7 ust. 1 i 2), zgodnie z którą poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się, stosując rzeczywiste ceny (koszty) na ich nabycia (wytworzenia). W wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, należy uwzględnić zwłaszcza:

- zmniejszenie wartości użytkowej lub handlowej składników majątkowych,
- wyłącznie niewątpliwe (zrealizowane, otrzymane) pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne,
- wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne,
- rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.

Według założeń koncepcyjnych MSR (§ 37) „zasada ostrożnej wyceny polega na rozważeniu przy stosowaniu subiektywnych ocen potrzebnych do dokonania oszacowań w warunkach niepewności tak, aby aktywa lub przychody nie były zawyżone, zaś zobowiązania lub koszty – zaniżone”.

Podstawy prawne przestrzegania zasady ostrożności w zakresie wyceny zapasów zawiera tab. 2.

Należy również podkreślić to, że jakość wyceny w systemie rachunkowości zależy od:

- dokładnego oraz precyzyjnego opisanego przyjętych przez jednostkę gospodarczą zasad wyceny aktywów i pasywów, które określają sytuacje korekty wartości,
- posiadania przez firmę bazy informacyjnej dotyczącej cen rynkowych składników majątkowych, stóp procentowych, kursów walut, uprawdopodobniających wycenę.

Analizując wymienione czynniki wpływające na jakość wyceny, można stwierdzić, że obecnie pierwotne dowody źródłowe (np. faktury, umowy itp.) nie wystarczają do prawidłowej wyceny, gdyż stwarzają one jedynie podstawę wyceny wstępnej oraz częściowo wyceny bilansowej. W wypadku wyceny bilansowej należy korzystać z różnorodnych źródeł informacji, jak np.: ceny rzeczoznawców, ceny rynkowe, kursy giełdowe, kursy banków, średnie kursy NBP, ceny zbliżonych (podobnych) składników majątkowych.

Tabela 2. Podstawy prawne zasady ostrożności w zakresie wyceny zapasów

Artykuł ustawy o rachunkowości	Istota artykułu
Art. 28 ust. 3 – zakres kosztów, które nie mogą być zaliczane do kosztów wytworzenia (zakaz aktywowania kosztów)	do kosztów wytworzenia produktu nie zalicza się kosztów: 1) będących konsekwencją nie wykorzystanych zdolności produkcyjnych, 2) ogólnego zarządu, które nie są związane z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w jakich się znajduje na dzień wyceny, 3) magazynowania wyrobów gotowych i półproduktów, chyba że poniesienie tych kosztów jest niezbędne w procesie produkcji, 4) kosztów sprzedaży produktów
Art. 34 ust. 2 i 5 – odpisy aktualizujące wartość rzeczowych aktywów obrotowych	stosowane do wyceny bilansowej ceny nabycia, zakupu albo koszty wytworzenia rzeczowych składników aktywów obrotowych nie mogą być wyższe od cen sprzedaży netto tych składników; odpisy aktualizujące w związku z utratą wartości (wyjście z mody, nieprzydatność gospodarcza) oraz wynikające z wyceny według cen sprzedaży netto zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów wytworzenia sprzedanych produktów lub kosztów sprzedaży

Źródło: opracowanie własne na podstawie ustawy o rachunkowości.

Warto podkreślić **znaczenie inwentaryzacji w wycenie bilansowej**. Głównym celem inwentaryzacji jest ustalanie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów. Stanowi to podstawę:

- a) doprowadzenia danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem faktycznym, a tym samym zapewnienia realności wynikających z nich informacji ekonomicznych, czyli zachowania zasady prawdziwego i wiernego obrazu,
- b) rozliczenia osób odpowiedzialnych za powierzone im składniki majątku,
- c) dokonania oceny gospodarczej przydatności składników majątku jednostki,
- d) przeciwdziałania nieprawidłowościom w gospodarce majątkiem jednostki.

Wynika z tego, że właśnie inwentaryzacja tworzy podstawy oceny przydatności składników majątkowych. Informacja o braku gospodarczej przydatności składnika majątku powinna być przyczyną podjęcia decyzji jednostki o korekcie jego wartości. W związku z tym, zadaniem komisji inwentaryzacyjnej może być sporządzenie protokołu określającego nieprzydatność składników majątkowych.

Można wyróżnić następujące przesłanki wskazujące na aktualizację wartości zapasów:

- **utrata kontroli**, np. kradzież,
- **utrata wartości użytkowej**, np. zniszczenie, obniżenie jakości,
- **utrata wartości handlowej**, np. przeterminowanie, wyjście z mody.

Warto również zaznaczyć, że na utratę przydatności gospodarczej zapasów mają wpływ czynniki zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne. Do czynników wewnętrznych można zaliczyć: zniszczenie, zepsucie, uszkodzenie, przeterminowanie, nie-

przydatność, brak zbytu, pogorszenie jakości. Do czynników zewnętrznych zaś zalicza się: zmiany mody, postęp techniczny, wahania koniunktury, wpływ sezonu. Niestety uor nie wskazuje, które przesłanki determinują podjęcie przez jednostkę gospodarczą decyzji o aktualizacji wartości zapasów. To oznacza, że kierownik jednostki musi wskazać, w jakich przypadkach jest dokonywana aktualizacja. Warto zatem przytoczyć zasady określone w MSR 2 „Zapasy”, a mianowicie:

1. Cena nabycia lub koszt wytworzenia zapasów (wartość początkowa) mogą nie być możliwe do odzyskania, jeżeli zapasy zostały uszkodzone, utraciły swoją przydatność lub jeżeli spadły ich ceny sprzedaży. Wycena zapasów w cenach sprzedaży netto jest zgodna z poglądem, że aktywów nie można ujmować w kwotach przewyższających stawki, których osiągnięcia oczekuje się z tytułu ich sprzedaży lub wykorzystania (§ 25 MSR 2).

2. Odpisanie wartości zapasów do ich ceny sprzedaży netto odbywa się na zasadzie odpisów indywidualnych. Tylko w niektórych sytuacjach składniki zapasów można grupować w celu ich aktualizacji. Dotyczy to zapasów wytwarzanych na tej samej linii technologicznej, mających podobne przeznaczenie, sprzedawanych na tym samym rynku oraz nie dających się oszacować w oderwaniu od innych pozycji zapasów (§ 26 MSR 2).

3. Szacunki ceny sprzedaży netto opierają się na najbardziej wiarygodnych dowodach dostępnych w czasie przeprowadzania aktualizacji. Obliczenia te powinny uwzględniać wahania cen (§ 27 MSR 2).

4. W każdym kolejnym okresie dokonuje się nowego oszacowania ceny sprzedaży netto (§ 30 MSR 2).

Warto również wskazać na **czas** przeprowadzania odpisów aktualizujących. Zgodnie z art. 28 uor, odpisy aktualizujące wartość zapasów powinny być przeprowadzane przynajmniej na dzień bilansowy, co oznacza, że jednostka może je przeprowadzać częściej, w zależności od potrzeb informacyjnych oraz przyjętych zasad zarządzania zapasami.

3. Aktualizacja wartości zapasów w wypadku utraty kontroli

Utrata kontroli jest możliwa do określenia w wyniku porównania stanu rzeczywistego ze stanem księgowym. W wypadku gdy stan rzeczywisty jest mniejszy od stanu księgowego, występują **niedobory** i szkody. Niedobory i szkody należy klasyfikować według następujących kryteriów:

- **rodzaju składnika majątkowego** (np. niedobór materiałów, towarów, produktów gotowych, środków trwałych),
- **przyczyny powstania niedoboru** (np. ubytki naturalne, niedokładność pomiaru zużycia, błędy księgowe, kradzież),
- **odpowiedzialności** (niedobory zawnione, niedobory niezawnione).

Wymienione kryteria klasyfikacji niedoborów i szkód pozwalają wyróżnić następujące przyczyny ich powstawania:

- **niedobory pozorne** – spowodowane błędami księgowymi,
- **niedobory wynikające z błędnego pomiaru zużycia**, np. rozchód wydawanego do kotłowni węgla był ewidencjonowany szacunkowo, w rzeczywistości zużyto więcej niż księgowano,
- **niedobory wynikające z ubytków naturalnych**, przyczyna ta jest charakterystyczna dla zapasów pochodzenia rolnego, np. zbóż, ziemniaków, jabłek itp.),
- **niedobory spowodowane błędami księgowymi**, polegające na zaksięgowaniu rozchodu nie tych zapasów, których niedobór stwierdzono, przez co powstają nadwyżki zapasów, które rzeczywiście wydano (w tej sytuacji dokonuje się kompensaty niedoborów z nadwyżkami, może to jednak wystąpić wówczas, gdy zapasy mają zbliżone cechy i podobną wartość),
- **niedobory spowodowane zdarzeniami losowymi**, np. pożar, kradzież,
- **niedobory z winy osób odpowiedzialnych**.

Wycena niedoborów następuje według ich wartości ewidencyjnej (księgowej). W wypadku niedoborów zawinionych roszczenie wobec osoby odpowiedzialnej można zwiększyć do aktualnej ceny rynkowej. Różnica między wartością niedoboru w cenie księgowej a wartością roszczenia od pracownika jest ujmowana na koncie Odpisy aktualizujące rozrachunki. Po uregulowaniu należności przez osobę odpowiedzialną przenosi się ją na konto Pozostałe przychody operacyjne. Należy zaznaczyć, że stwierdzone niedobory rozlicza się w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, w którym je ujawniono.

4. Aktualizacja wartości zapasów w wyniku utraty wartości użytkowej

Po porównaniu stanu rzeczywistego ze stanem księgowym może się okazać, że nie występują różnice ilościowe, jednak jakość zapasów jest niższa niż być powinna, co można zaklasyfikować jako szkody lub utratę wartości użytkowej. Przyczynami utraty wartości użytkowej może być powstawanie braków lub niewykorzystanie zdolności produkcyjnych.

Przez pojęcie braków należy rozumieć te wyroby gotowe, półfabrykaty lub elementy produkcji w toku, które nie odpowiadają określonym warunkom technicznym i nie nadają się do wykorzystania zgodnie z ich właściwym przeznaczeniem. Należy zaznaczyć, że do braków nie zalicza się produktów o obniżonej jakości oraz produktów o zmienionym gatunku – z wyższego na niższy.

Stopień i charakter braków może być różny. Mogą one powstawać w różnych etapach procesu produkcji i obrotu. Z tych właśnie względów braki można sklasyfikować według dwóch kryteriów. Biorąc pod uwagę charakter braków oraz różnicowanie zasad wyceny i ewidencji, wyróżnia się braki nienaprawialne i napra-

wialne. Przyjmując za kryterium podziału fazę produkcji lub obrotu produktami, można wyróżnić:

- braki wewnętrzne, ujawnione w przedsiębiorstwie w toku produkcji lub w magazynie,
- braki zewnętrzne, ujawnione u odbiorców wyrobów gotowych.

Kolejnym aspektem aktualizacji wartości zapasów w wyniku utraty wartości użytkowej jest wycena produktów gotowych. Zgodnie z ustawą o rachunkowości (art. 28 ust. 3 uor), **koszt wytworzenia** produktów obejmuje koszty dające się bezpośrednio przypisać do danego produktu oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z danym produktem. Koszty bezpośrednie obejmują wartość zużytych materiałów bezpośrednich, koszty przetworzenia związane bezpośrednio z produkcją i inne koszty poniesione w związku z doprowadzeniem zapasów do odpowiedniej postaci, w której znajdują się w momencie wyceny. Do uzasadnionej części kosztów pośrednich zalicza się zmienne koszty pośrednie produkcji oraz część pośrednich kosztów stałych produkcji, odpowiadające normalnemu wykorzystaniu zdolności produkcyjnych. Jeżeli nie można ustalić kosztu wytworzenia, wyceny składnika majątkowego dokonuje się według ceny sprzedaży netto takiego samego lub podobnego przedmiotu, pomniejszonej o przeciętnie osiągniany przy sprzedaży produktów zysk brutto na sprzedaży, a w przypadku produktu w toku – z uwzględnieniem stopnia jego przetworzenia. Należy zaznaczyć, że do kosztów wytworzenia produktu nie zalicza się:

- kosztów będących konsekwencją nie wykorzystanych zdolności produkcyjnych i strat produkcyjnych (np. części amortyzacji maszyn produkcyjnych, jeżeli maszyny były wykorzystane w 20%),
- kosztów ogólnego zarządu, które nie są związane z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w których się znajduje na dzień wyceny,
- kosztów magazynowania wyrobów gotowych i półproduktów, chyba że poniesienie tych kosztów jest niezbędne w procesie produkcji, np. kosztów leżakowania produktów (produkcja serów, win),
- kosztów związanych ze sprzedażą produktów.

Podobne rozwiązanie określono § 14 MSR 2 „Zapasy”, według którego przykładami kosztów wyłączonych z wartości początkowej zapasów i ujmowanych jako koszty okresu są:

- nietypowe wielkości (zużycie ponadnormatywne) zmarnowanych materiałów, robocizny oraz innych kosztów produkcyjnych,
- koszty magazynowania, chyba że poniesienie tych kosztów jest niezbędne w trakcie procesu produkcyjnego pomiędzy jednym i drugim etapem produkcji,
- pośrednie koszty administracyjne, które nie przyczyniają się do doprowadzenia zapasów do ich aktualnego stanu i miejsca,
- koszty sprzedaży.

Istotnym problemem jest kwalifikowanie kosztów pośrednich do kosztów wytworzenia. Wymaga to ustalenia tej części stałych, pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają ich poziomowi przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych. Problem sprowadza się do ustalenia, co stanowi normalny poziom wykorzystania zdolności produkcyjnych. Ustawa o rachunkowości określa te warunki w ślad za § 10 i § 11 MSR 2 „Zapasy” oraz art. 35 ust 3b IV Dyrektywy UE. Pozostaje jednak pytanie: w jaki sposób rozliczać stałe koszty produkcji na część dotyczącą normalnego wykorzystania zdolności produkcyjnych oraz część, która dotyczy nie wykorzystanych zdolności oraz strat produkcyjnych? Trudności te mogą być spotęgowane przy ustaleniu normalnego poziomu mocy produkcyjnych w przypadku produkcji niejednorodnej. W pewnym zakresie pomocne mogą być wymienione w § 14 MSR 2 „Zapasy” pozycje kosztów, które nie mogą być zaliczone do kosztów wytworzenia. Reasumując, można stwierdzić, że uznaniowe określenie normalnego poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych pociąga za sobą niebezpieczeństwo manipulowania wynikiem finansowym jednostki. Im wyższy będzie normalny poziom zdolności produkcyjnych, tym – przy określonej wielkości produkcji – większa część kosztów (w uzasadnionych przypadkach zwiększona o koszty obsługi zobowiązań finansowania zaciągniętych na sfinansowanie długotrwałego przygotowania składnika aktywów do sprzedaży) będzie aktywowana, ponieważ wynik finansowy obciążą tylko te koszty, które wykraczają poza normalny poziom wykorzystania zdolności produkcyjnych.

5. Aktualizacja wartości zapasów w wypadku utraty wartości handlowej

Utrata wartości handlowej zapasów może być spowodowana takimi przyczynami, jak wyjście z mody czy zmiana upodobań klientów. Zgodnie z art. 34 ust. 2 i 5 ustawy o rachunkowości stosowane do wyceny bilansowej ceny nabycia, zakupu albo koszty wytworzenia rzeczowych składników aktywów obrotowych nie mogą być wyższe od cen sprzedaży netto tych składników. Odpisy aktualizujące spowodowane utratą wartości (wyjście z mody, nieprzydatność gospodarcza) oraz wynikające z wyceny według cen sprzedaży netto zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów wytworzenia sprzedanych produktów lub kosztów sprzedaży. Warto podkreślić, że obecnie ustawa o rachunkowości nie określa ani okresu, ani wartości procentowych zmniejszenia wartości w wyniku utraty ich wartości. Omówione zagadnienie ilustruje przykład 1.

Przykład 1. Ewidencja odpisów aktualizujących wartość zapasów (podstawa prawna art. 34 ust. 5 uor)

Wartość zapasu towarów wycenianych w rzeczywistej cenie nabycia wynosi 48 000 zł. Zmiana upodobań klientów skłoniła jednostkę do podjęcie decyzji o

zmniejszeniu wartości zapasów o 12 000 zł, czyli do możliwej do uzyskania ceny sprzedaży netto. Na podstawie danych zaksięgować niezbędne operacje gospodarcze.

Ewidencja operacji gospodarczych:

1. Zaksięgowanie zmniejszenia wartości towarów w wyniku utraty ich wartości 6000 zł

Towary		Odpisy aktualizujące wartość towarów ¹	
Sp/ 48 000			12 000 /1
Pozostałe koszty operacyjne			
1/ 12 000			

6. Aktualizacja wartości zapasów a koszty uzyskania przychodów

Z punktu widzenia ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (updop) [Ustawa o podatku ...], odpisy aktualizujące wartość zapasów nie stanowią kosztów uzyskania przychodów, co wynika z art. 16 ust. 1 pkt 26a updop. Będą jednak one kosztami w momencie sprzedaży zapasów, gdyż w art. 16 updop nie są wyszczególnione jako koszty nie stanowiące kosztów uzyskania przychodów. Jedynie w pkt 48 wymienionego artykułu można zauważyć, że kosztów uzyskania przychodów nie stanowią straty powstałe w wyniku nadmiernych ubytków lub zawinionych niedoborów wyrobów akcyzowych. Koszty uzyskania przychodów stanowią:

- odpisane w koszty przeterminowane zapasy,
- ubytki naturalne,
- kradzież zapasów,
- koszty wyrobów niepełnowartościowych,
- koszty stałe związane z wykorzystanymi zdolnościami produkcyjnymi.

Literatura

Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, SKwP, Warszawa 2004.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (DzU 2000 nr 54, poz. 654 z póź. zm.).

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (DzU 2002 nr 76, poz. 694 z późn. zm.).

¹ Zmiana wartości towarów może być ewidencjonowana na koncie korygującym Odpisy aktualizujące wartość towarów lub bezpośrednio na koncie Towary.

THE RULES OF STOCK REVALUATION

Summary

The purpose of this article is to present reasons which cause decisions of revaluating stock, namely:

- losing control over stock,
- impairment in use value or exchange value of stock.