

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41

«Сельское хозяйство»

Цель

Целью настоящего стандарта является установление порядка учета и раскрытия информации применительно к сельскохозяйственной деятельности.

Сфера применения

- 1 Настоящий стандарт должен применяться для учета следующих объектов в случае, если они связаны с сельскохозяйственной деятельностью:
 - (a) биологических активов;
 - (b) сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора; и
 - (c) государственных субсидий, рассматриваемых в пунктах 34 и 35.
- 2 Настоящий стандарт не применяется к:
 - (a) земле сельскохозяйственного назначения (см. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»); и
 - (b) нематериальным активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью (см. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»).
- 3 Настоящий стандарт применяется для учета сельскохозяйственной продукции (т.е. продукции, полученной от биологических активов) только в момент ее получения (сбора). Для ее последующего учета применяется МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт. Соответственно, в настоящем стандарте не рассматриваются вопросы переработки сельскохозяйственной продукции после ее сбора, например, переработка винограда в вино, осуществляемая виноторговцем, вырастившим виноград. Хотя подобная переработка может являться логическим и естественным продолжением сельскохозяйственной деятельности, и можно провести некоторую аналогию между происходящими процессами и биотрансформацией, такая переработка не относится к сельскохозяйственной деятельности, согласно определению, приведенному в настоящем стандарте.
- 4 В следующей таблице приводятся примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции, и конечных результатов ее переработки после получения (сбора):

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Конечные результаты переработки полученной (собранной) продукции
Овцы	Шерсть	Пряжа, ковер
Деревья в лесопосадке	Вырубленные деревья	Бревна, пиломатериалы
Растения	Хлопок	Нить, одежда
	Собранный тростник	Сахар
Молочный скот	Молоко	Сыр
Свины	Туши	Колбасные изделия, консервированная ветчина

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Конечные результаты переработки полученной (собранной) продукции
Кустарники	Лист	Чай, высушенный табак
Виноградники	Виноград	Вино
Плодово-ягодные деревья	Собранные фрукты	Фрукты, прошедшие переработку

Определения

Определения, относящиеся к сельскому хозяйству

5 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Сельскохозяйственная деятельность – осуществляемое предприятием управление биотрансформацией и сбором биологических активов в целях их продажи или переработки в сельскохозяйственную продукцию или производства дополнительных биологических активов.

Сельскохозяйственная продукция – продукция, полученная от (собранная с) биологических активов предприятия.

Биологический актив – живущее животное или растение.

Биотрансформация включает процессы роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения.

Расходы на продажу – дополнительные затраты, напрямую относимые на продажу актива, кроме затрат на финансирование и налогов на прибыль.

Группа биологических активов – совокупность живущих животных или растений со сходными характеристиками.

Сбор сельскохозяйственной продукции – отделение продукции от биологического актива или прекращение жизнедеятельности биологического актива.

6 Сельскохозяйственная деятельность включает разнообразные виды деятельности; например, животноводство, лесоводство, выращивание однолетних или многолетних сельскохозяйственных культур, разведение садов и плантаций, цветоводство и аквакультуру (включая рыбоводство). Среди всего этого многообразия можно выделить ряд общих характеристик:

- (a) *Способность к изменению*. Живущие животные и растения поддаются биотрансформации;
- (b) *Управление изменениями*. Управление способствует биотрансформации путем создания благоприятных или, по крайней мере, стабильных условий, необходимых для осуществления данного процесса (например, обеспечение соотношения питательных веществ на определенном уровне, поддержание влажности, температуры, продуктивности и света). Такое управление отличает сельскохозяйственную деятельность от других видов деятельности. Например, пользование продукцией, получаемой из неуправляемых источников (например, рыбный промысел в океане и вырубка лесов) не является сельскохозяйственной деятельностью; и
- (c) *Оценка изменений*. Одной из обычных функций управления является оценка и контролирование качественных изменений (например, генетических характеристик, плотности, зрелости, жирового слоя, содержания белка, прочности волокна) или количественных изменений (например, потомства, веса, кубических метров, длины или диаметра волокна, числа бутонов), происходящих в результате биотрансформации или сбора.

7 Биотрансформация приводит к следующим результатам:

- (a) изменениям активов, вызванным (i) ростом (увеличение количества животных или растений либо улучшение их качественных характеристик), (ii) вырождением (уменьшение количества

- животных или растений либо ухудшением их качественных характеристик), или (iii) размножением (образование дополнительных живущих животных или растений); или
- (b) производству сельскохозяйственной продукции, такой как латекс, чайный лист, шерсть и молоко.

Общие определения

- 8 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Балансовая стоимость – сумма, в которой какой-либо актив признается в отчете о финансовом положении.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки (см. МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»).

Государственные субсидии - определение приводится в МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи».

- 9 [Удален]

Признание и оценка

- 10 Предприятию следует признавать биологический актив или сельскохозяйственную продукцию только тогда, когда:

- (a) данное предприятие контролирует актив в результате прошлых событий;
- (b) существует высокая вероятность получения предприятием будущих экономических выгод, связанных с данным активом; и
- (c) справедливую стоимость или фактическую стоимость актива можно надежно оценить.

- 11 В сельскохозяйственной деятельности доказательством наличия контроля может, в частности, служить юридическое право собственности на крупный рогатый скот, клеймение или прочая маркировка скота в момент его приобретения, рождения или отлучения. Будущая экономическая выгода, как правило, оценивается исходя из величины основных физических параметров.

- 12 В момент первоначального признания и на конец каждого отчетного периода биологический актив должен оцениваться по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, кроме случая, описанного в пункте 30, когда справедливую стоимость нельзя надежно оценить .

- 13 Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов предприятия, должна оцениваться по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, определяемых в момент получения продукции. Полученная в результате такой оценки величина является себестоимостью на ту дату, когда начинает применяться МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт.

- 14 [Удален]

- 15 Оценку справедливой стоимости биологического актива или сельскохозяйственной продукции можно облегчить путем группировки биологических активов или сельскохозяйственной продукции в соответствии с их основными характеристиками, например, по возрасту или качеству. Предприятие выбирает основные характеристики исходя из тех, которые используются на соответствующем рынке в качестве основы для установления цен.

- 16 Предприятия часто заключают договоры на продажу своих биологических активов или сельскохозяйственной продукции в какой-то момент в будущем. Договорные цены не обязательно являются базой при оценке справедливой стоимости, поскольку справедливая стоимость отражает текущую конъюнктуру рынка, на котором заключили бы сделку покупатели и продавцы – участники рынка. Соответственно, наличие какого-либо договора не влечет за собой корректировку справедливой стоимости биологического актива или сельскохозяйственной продукции. В отдельных случаях договор на продажу биологического актива или сельскохозяйственной продукции может являться обременительным согласно определению, приведенному в МСФО (IAS) 37 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы». К обременительным договорам применяется МСФО (IAS) 37.

- 17 [удален]

- 18 [удален]

- 19 [удален]
- 20 [удален]
- 21 [удален]
- 22 Предприятие не включает в свои расчеты потоки денежных средств, связанные с финансированием активов, налогообложением или восстановлением биологических активов после получения (сбора) сельскохозяйственной продукции (например, затраты на восстановление лесопосадок после получения сбора сельскохозяйственной продукции).
- 23 [удален]
- 24 Иногда себестоимость может быть приблизительно равна справедливой стоимости, в частности, когда:
- (а) с момента осуществления первоначальных затрат не произошло значительной биотрансформации (например, саженцы плодово-ягодных деревьев посажены непосредственно перед концом отчетного периода); или
 - (б) не ожидается, что влияние биотрансформации на цену будет значительным (например, на этапе первоначального роста сосен в лесопосадке, производственный цикл которой составляет 30 лет).
- 25 Биологические активы часто бывают неразрывно связаны с землей (например, деревья в лесопосадках). Отдельный рынок для биологических активов, неразрывно связанных с землей, может отсутствовать, и в то же время может существовать активный рынок для взаимосвязанных между собой активов, т.е. для биологических активов, необработанной земли и капитализированных затрат на ее благоустройство, рассматриваемых как единое целое. Предприятие может использовать информацию, относящуюся к взаимосвязанным между собой активам, для оценки справедливой стоимости биологических активов. Например, для определения справедливой стоимости биологических активов можно из справедливой стоимости взаимосвязанных между собой активов вычесть справедливую стоимость необработанной земли и капитализированных затрат на ее благоустройство.

Прибыли и убытки

- 26 **Прибыль или убыток, возникающие при первоначальном признании биологического актива по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, а также в результате изменения справедливой стоимости биологического актива за вычетом расходов на продажу, должны включаться в состав прибыли или убытка за период, в котором они возникают.**
- 27 Убыток при первоначальном признании биологического актива может возникать в связи с тем, что при определении справедливой стоимости биологического актива за вычетом расходов на продажу эти расходы на продажу вычитаются. Прибыль может возникнуть при первоначальном признании биологического актива, как, например, в момент рождения телят.
- 28 **Прибыль или убыток, возникающие при первоначальном признании сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, должны включаться в состав прибыли или убытка за период, в котором они возникают.**
- 29 При первоначальном признании сельскохозяйственной продукции может возникать прибыль или убыток в результате получения (сбора) этой продукции.

Невозможность проведения надежной оценки справедливой стоимости

- 30 Существует презумпция того, что справедливую стоимость биологического актива можно надежно оценить. Однако данную презумпцию можно опровергнуть только при первоначальном признании биологического актива, в отношении которого отсутствуют котируемые рыночные цены, а альтернативные оценки их справедливой стоимости являются, безусловно ненадежными. В таком случае этот биологический актив должен оцениваться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Как только появляется возможность проведения надежной оценки справедливой стоимости такого биологического актива, предприятие должно начать оценивать его по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Как только долгосрочный биологический актив начинает удовлетворять критериям классификации его в качестве предназначенного для продажи (или включается в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», считается доказанным, что справедливая стоимость может быть надежно оценена.

- 31 Презумпция, упоминаемая в пункте 30, может быть опровергнута только в момент первоначального признания. Если предприятие ранее оценивало какой-либо биологический актив по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, то оно продолжает оценивать данный биологический актив по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу вплоть до момента его выбытия.
- 32 Во всех случаях предприятие оценивает сельскохозяйственную продукцию в момент ее получения (сбора) по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Настоящий стандарт отражает ту точку зрения, что справедливую стоимость сельскохозяйственной продукции в момент ее получения (сбора) всегда можно надежно оценить.
- 33 При определении фактической стоимости, накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения предприятие руководствуется МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Государственные субсидии

- 34 Не обремененная никакими условиями государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, оцениваемому по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, подлежит признанию в качестве дохода тогда, и только тогда, когда государственная субсидия становится подлежащей получению.
- 35 Если государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, оцениваемому по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, предоставляется на определенных условиях, в том числе, когда согласно условиям субсидии предприятие не должно заниматься тем или иным видом сельскохозяйственной деятельности, предприятию следует признать эту государственную субсидию в составе прибыли или убытка тогда, и только тогда, когда будут выполнены связанные с государственной субсидией условия.
- 36 Государственные субсидии предоставляются на различных условиях. Например, согласно условиям субсидии, предприятие в течение пяти лет обязано заниматься сельским хозяйством на определенном земельном участке, при этом государственная субсидия подлежит возврату в полном объеме, если предприятие занимается сельским хозяйством менее пяти лет. В данном случае такая государственная субсидия будет признана в качестве дохода только по прошествии пяти лет. Однако если согласно условиям государственной субсидии предприятие может не возвращать определенную ее часть по прошествии определенного времени, эта государственная субсидия признается в составе прибыли или убытка пропорциональной истекшему периоду времени.
- 37 Если государственная субсидия относится к биологическому активу, оцениваемому по фактической стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (см. пункт 30), то применяется МСФО (IAS) 20.
- 38 Настоящий стандарт требует применения иного, чем в МСФО (IAS) 20 порядка учета в тех случаях, когда государственная субсидия относится к биологическому активу, оцениваемому по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, или когда согласно условиям государственной субсидии предприятие не должно заниматься определенным видом сельскохозяйственной деятельности. МСФО (IAS) 20 применяется только к государственной субсидии, которая относится к биологическому активу, оцениваемому по фактической стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Раскрытие информации

- 39 [Удален]

Общие положения

- 40 Предприятие должно раскрыть совокупную величину прибыли или убытка, возникающих в текущем периоде при первоначальном признании биологических активов и сельскохозяйственной продукции, а также в результате изменения справедливой стоимости биологических активов за вычетом расходов на продажу.
- 41 Предприятие должно дать описание каждой группы биологических активов.
- 42 Информация, подлежащая раскрытию согласно пункту 41, может принимать форму словесного описания или представляться в цифрах.

- 43 Приветствуется, чтобы предприятие представляло количественную информацию по каждой группе биологических активов с разграничением потребляемых и плодоносящих (продуктивных) биологических активов, или зрелых и незрелых биологических активов, в зависимости от ситуации. Например, предприятие может раскрыть информацию о балансовой стоимости в разрезе потребляемых и плодоносящих биологических активов по каждой группе. Далее предприятие может представить эту балансовую стоимость в дополнительной разбивке между зрелыми и незрелыми активами. Такое разграничение обеспечивает информацию, которая может оказаться полезной при оценке распределения во времени будущих потоков денежных средств. Предприятие раскрывает информацию о принципах, используемых для такого разграничения.
- 44 Потребляемые биологические активы – это те активы, которые будут получены (собраны) в качестве сельскохозяйственной продукции либо проданы в качестве биологических активов. Примерами потребляемых биологических активов являются крупный рогатый скот мясного направления, скот, предназначенный для продажи, рыба в рыбоводческих хозяйствах, такие зерновые культуры, как кукуруза и пшеница, а также деревья, выращиваемые с целью заготовки древесины. Плодоносящие (продуктивные) биологические активы – это все биологические активы, не являющиеся потребляемыми; например, крупный рогатый скот молочного направления, виноградники, плодово-ягодные деревья, а также деревья, предназначенные для заготовки дров без вырубki деревьев. Плодоносящие (продуктивные) биологические активы – это самовосстанавливающиеся объекты, а не сельскохозяйственная продукция.
- 45 Биологические активы можно классифицировать либо в категорию зрелых биологических активов, либо в категорию незрелых биологических активов. Зрелые биологические активы – активы, которые либо достигли параметров, позволяющих приступить к сбору сельскохозяйственной продукции (применительно к потребляемым биологическим активам), либо могут обеспечить получение (сбор) сельскохозяйственной продукции на регулярной основе (применительно к плодоносящим биологическим активам).
- 46 **Предприятие должно дать описание следующей информации, если она не раскрывается в материалах, опубликованных вместе с финансовой отчетностью:**
- (a) **характер своей деятельности, связанной с каждой группой биологических активов; и**
 - (b) **нефинансовые параметры или расчетные показатели в натуральном выражении применительно:**
 - (i) **к каждой группе биологических активов предприятия на конец периода; и**
 - (ii) **к объему произведенной сельскохозяйственной продукции в течение периода.**
- 47 [Удален]
- 48 [Удален]
- 49 **Предприятие должно раскрыть:**
- (a) **наличие и балансовую стоимость биологических активов, в отношении использования которых действуют определенные ограничения, а также балансовую стоимость биологических активов, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств;**
 - (b) **величину принятых на себя обязательств по совершенствованию или приобретению биологических активов; и**
 - (c) **стратегии управления финансовым риском, связанным с сельскохозяйственной деятельностью.**
- 50 **Предприятие должно представить выверку изменений балансовой стоимости биологических активов, имевших место между началом и концом текущего периода. Выверка должна включать:**
- (a) **прибыль или убыток от изменений справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу;**
 - (b) **повышение стоимости в результате приобретения активов;**
 - (c) **уменьшение стоимости, связанное с продажей биологических активов и классификацией биологических активов в качестве предназначенных для продажи (или включения их в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5;**
 - (d) **уменьшение стоимости в связи со сбором (получением) сельскохозяйственной продукции;**
 - (e) **увеличение стоимости в результате сделок по объединению бизнеса;**

- (f) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в иную валюту, являющуюся валютой представления отчетности, и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности отчитывающегося предприятия; и
- (g) прочие изменения.

- 51 Справедливая стоимость биологического актива за вычетом расходов на продажу может меняться как в связи с изменениями физических свойств, так и в связи с изменениями цен на рынке. Раскрытие информации об изменении физических свойств отдельно от информации об изменении цен позволяет оценить результаты деятельности за текущий период и перспективы на будущее, особенно когда производственный цикл превышает один год. В таких случаях предприятию рекомендуется раскрывать – в разрезе групп или иным способом – суммы, отражающие изменения справедливой стоимости биологических активов за вычетом расходов на продажу, вызванные изменениями физических свойств и изменениями цен, и включенные в состав прибыли или убытка за период. Данная информация, как правило, менее полезна, когда производственный цикл меньше одного года (например, при выращивании цыплят или зерновых культур).
- 52 В результате биотрансформации происходит целый ряд изменений физических свойств – рост, вырождение, продуцирование и размножение – каждое из которых поддается наблюдению и оценке. Каждое из этих изменений физических свойств непосредственно связано с будущими экономическими выгодами. Изменение справедливой стоимости биологического актива, вызванное получением (сбором) сельскохозяйственной продукции, также представляет собой изменение физических свойств.
- 53 Сельскохозяйственная деятельность часто связана с риском неблагоприятного климата, вспышек заболеваний и прочими природными рисками. Если происходит событие, в результате которого возникает существенная статья доходов или расходов, то характер и величина этой статьи раскрываются в соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Примеры таких событий – вспышка опасного заболевания, наводнение, сильная засуха или морозы, а также нашествие насекомых.

Раскрытие дополнительной информации применительно к биологическим активам, справедливую стоимость которых невозможно надежно оценить

- 54 Если предприятие оценивает биологические активы по фактической стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (см. пункт 30) на конец периода, то в отношении таких биологических активов оно должно раскрыть следующую информацию:
- (a) описание этих биологических активов;
 - (b) объяснение причин, в силу которых справедливую стоимость невозможно надежно оценить;
 - (c) по возможности, диапазон расчетных оценок, в котором, по всей вероятности, находится справедливая стоимость;
 - (d) используемый метод начисления амортизации;
 - (e) сроки полезного использования или применяемые нормы амортизационных отчислений; и
 - (f) общую балансовую стоимость и сумму накопленной амортизации (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода.
- 55 Если в течение текущего периода предприятие оценивает биологические активы по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (см. пункт 30), предприятие должно раскрыть сумму любой прибыли или убытка, признанной при выбытии таких биологических активов, а при представлении выверки согласно пункту 50 необходимо отдельно раскрывать показатели, относящиеся к таким биологическим активам. Кроме того, в данную выверку следует включить следующие показатели, отраженные в составе прибыли или убытка за период и относящиеся к данным биологическим активам:
- (a) убытки от обесценения;
 - (b) восстановленные суммы убытков от обесценения; и
 - (c) сумму амортизации.
- 56 Если в течение текущего периода появляется возможность надежно оценить справедливую стоимость биологических активов, ранее оцениваемых по фактической стоимости за вычетом

накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, в отношении данных биологических активов предприятие должно раскрыть следующую информацию:

- (а) описание этих биологических активов;
- (б) объяснение причин, в силу которых появилась возможность проведения надежной оценки справедливой стоимости; и
- (с) влияние перехода к справедливой стоимости.

Государственные субсидии

57 Предприятие должно раскрыть следующую информацию применительно к сельскохозяйственной деятельности, рассматриваемой в настоящем стандарте:

- (а) характер и сумму государственных субсидий, отраженных в финансовой отчетности;
- (б) невыполненные условия и прочие обстоятельства, связанные с государственными субсидиями; и
- (с) ожидаемое существенное снижение объемов государственных субсидий.

Дата вступления в силу и переход к настоящему стандарту

- 58 Настоящий стандарт вступает в силу для годовой финансовой отчетности, охватывающей периоды, начинающиеся 1 июля 2003 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применяет настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2003 г., ему следует раскрыть данный факт.
- 59 Настоящий стандарт не устанавливает какие-либо переходные положения. Принятие требований настоящего стандарта к применению предприятием учитывается в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».
- 60 Публикация «Улучшений в МСФО (IFRS)» в мае 2008 г. привела к внесению поправок в пункты 5, 6, 17, 20 и 21 и удалению пункта 14. Предприятие должно применять указанные поправки перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применит указанные поправки в отношении более раннего периода, оно должно раскрыть этот факт.
- 61 МСФО (IFRS) 13, выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункты 8, 15, 16, 25 и 30 и удалил пункты 9, 17–21, 23, 47 и 48. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 13.