

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41

«Сельское хозяйство»

Цель

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

Сфера применения

- 1 Настоящий стандарт следует применять для учета указанных ниже объектов, когда они относятся к сельскохозяйственной деятельности:
 - (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 в отношении:
 - (a) земли сельскохозяйственного назначения (см. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»); и
 - (b) нематериальных активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью (см. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»).
- 3 Настоящий стандарт применяется для учета сельскохозяйственной продукции, представляющей собой полученный от биологических активов продукт, только по состоянию на момент ее сбора. Для последующего учета такой продукции применяется МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт. Следовательно, в настоящем стандарте не рассматриваются вопросы переработки сельскохозяйственной продукции после ее сбора, например переработки винограда в вино, осуществляемой виноделом, выстроившим этот виноград. Несмотря на то, что 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, как этот термин определен в настоящем стандарте.
- 4 В следующей таблице приводятся примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции и продуктов, получаемых в результате переработки после сбора продукции:

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Продукты, являющиеся результатом переработки после сбора продукции
Овцы	Шерсть	Пряжа, ковер
Деревья в лесопосадке	Поваленные деревья	Бревна, пиломатериалы
Растения	Хлопок	Нитки, одежда
	Срезанный тростник	Сахар
Молочный скот	Молоко	Сыр
Свины	Туши	Колбасные изделия, консервированная ветчина

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Продукты, являющиеся результатом переработки после сбора продукции
Кустарники	Лист	Чай, высушенный табак
Виноградники	Виноград	Вино
Плодово-ягодные деревья	Собранные плоды	Переработанные плоды

Определения

Определения, относящиеся к сельскому хозяйству

5 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Сельскохозяйственная деятельность – осуществляемое организацией управление биотрансформацией и сбор продукции с биологических активов с целью их продажи или преобразования в сельскохозяйственную продукцию или в дополнительные биологические активы.

Сельскохозяйственная продукция – продукция, собранная с биологических активов организации.

Биологический актив – живущее животное или растение.

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

Затраты на продажу – дополнительные затраты, непосредственно связанные с выбытием актива, кроме затрат на финансирование и налогов на прибыль.

Группа биологических активов – совокупность сходных между собой живущих животных или растений.

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

5A–5C [Данные пункты касаются поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включены в настоящую редакцию.]

6 Сельскохозяйственная деятельность охватывает разнообразные виды деятельности, например животноводство, лесоводство, выращивание однолетних или многолетних культур, возделывание садов и плантаций, цветоводство и аквакультуру (включая рыбоводство). Всё это многообразие объединяет ряд общих характеристик:

- (a) **Способность к изменению.** Живущие животные и растения поддаются биотрансформации.
- (b) **Управление изменениями.** Управление способствует процессу биотрансформации путем создания благоприятных или по крайней мере стабильных условий, необходимых для протекания данного процесса (например, обеспечение определенного соотношения питательных веществ в рационе, поддержание определенного уровня влажности, температуры, фертильности и освещения). Такого рода управление отличает сельскохозяйственную деятельность от других видов деятельности. Так, процесс сбора продукции, получаемой из неуправляемых природных источников (например, рыбный промысел в океане и вырубка лесов), не является сельскохозяйственной деятельностью.
- (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, появления потомства, изменения веса, кубических метров, длины или диаметра волокна, числа бутонов), происходящих в результате биотрансформации или сбора продукции.

- 7 Результаты биотрансформации могут быть следующих видов:
- (a) изменения активов, вызванные (i) ростом (увеличением количества животных или растений либо улучшением их качественных характеристик), (ii) вырождением (уменьшением количества животных или растений либо ухудшением их качественных характеристик) или (iii) размножением (рождением дополнительных живущих животных или растений); или
 - (b) производство 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** – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки. (См. МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».)
- Государственные субсидии** – термин, определение которого приводится в МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи».
- 9 [Удален]

Признание и оценка

- 10 Организация должна признавать биологический актив или сельскохозяйственную продукцию тогда и только тогда, когда:
- (a) данная организация контролирует этот актив в результате прошлых событий;
 - (b) получение данной организацией будущих экономических выгод, связанных с этим активом, является вероятным; и
 - (c) справедливую стоимость или первоначальную стоимость этого актива можно надежно оценить.
- 11 Применительно к сельскохозяйственной деятельности контроль может подтверждаться, например, получением права собственности на крупный рогатый скот и клеймением скота либо прочей его маркировкой в момент его приобретения, рождения или отлучения. Будущие экономические выгоды, как правило, оцениваются путем измерения основных физических параметров.
- 12 В момент первоначального признания и по состоянию на дату окончания каждого отчетного периода биологический актив должен оцениваться по его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, кроме случая, описанного в пункте 30, когда справедливую стоимость нельзя надежно оценить.
- 13 Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов организации, должна оцениваться по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу по состоянию на момент ее сбора. Такая оценка является первоначальной стоимостью данной продукции на ту дату, когда для учета этой продукции начинает применяться МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт.
- 14 [Удален]
- 15 Оценивать справедливую стоимость биологического актива или сельскохозяйственной продукции может быть удобнее, если сгруппировать биологические активы или сельскохозяйственную продукцию в соответствии с их основными характеристиками, например по возрасту или качеству. Организация выбирает такие характеристики, которые соотносятся с теми, на основе которых формируются цены на соответствующем рынке.
- 16 Организации часто заключают договоры на продажу своих биологических активов или сельскохозяйственной продукции в какой-то момент в будущем. Предусмотренные договором цены не обязательно имеют значение при оценке справедливой стоимости, поскольку справедливая стоимость отражает текущее состояние рынка, на котором его участники заключили бы сделку между собой в качестве покупателя и продавца. Следовательно, 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, как этот термин определен в МСФО (IAS) 37 «*Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы*». К обременительным договорам применяется МСФО (IAS) 37.

- 17–21 [Удалены]
- 22 Организация не включает в расчет денежные потоки, связанные с финансированием активов, налогообложением или восстановлением биологических активов после сбора продукции (например, затраты на новую лесопосадку после сбора продукции).
- 23 [Удален]
- 24 Иногда первоначальная стоимость может приближенно отражать справедливую стоимость, в частности, когда:
- (a) с момента осуществления первоначальных затрат произошла лишь незначительная биотрансформация (например, применительно к саженцам плодово-ягодных деревьев, которые были посажены непосредственно перед окончанием отчетного периода); или
 - (b) не ожидается, что влияние биотрансформации на цену будет существенным (например, на этапе первоначального роста сосен в лесопосадке, производственный цикл которой составляет 30 лет).
- 25 Биологические активы часто физически связаны с землей (например, деревья в лесопосадках). В отношении биологических активов, физически связанных с землей, отдельного рынка может не быть, но при этом может существовать активный рынок для объединенного комплекса активов, т. е. для биологических активов, необработанной земли и капитализированных затрат на окультуривание почвы, рассматриваемых в целом. Организация может использовать информацию, относящуюся к объединенному комплексу активов, для оценки справедливой стоимости рассматриваемых биологических активов. Например, для определения справедливой стоимости биологических активов можно из справедливой стоимости объединенного комплекса активов вычесть справедливую стоимость необработанной земли и улучшений земли.

Прибыли и убытки

- 26 **Прибыль или убыток, возникающие при первоначальном признании биологического актива по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, а также при изменении его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, должны включаться в состав прибыли или убытка за период, в котором они возникают.**
- 27 При первоначальном признании биологического актива может возникать убыток из-за того, что затраты на продажу биологического актива вычитаются при определении его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. При первоначальном признании биологического актива может возникать прибыль, как, например, когда рождается теленок.
- 28 **Прибыль или убыток, возникающие при первоначальном признании сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, должны включаться в состав прибыли или убытка за период, в котором они возникают.**
- 29 Прибыль или убыток может возникать при первоначальном признании сельскохозяйственной продукции, полученной в результате сбора продукции.

Невозможность надежной оценки справедливой стоимости

- 30 Существует презумпция того, что справедливую стоимость биологического актива возможно надежно оценить. Тем не менее данную презумпцию можно опровергнуть, но только при первоначальном признании биологического актива, в отношении которого отсутствуют рыночные котировки, а альтернативные оценки его справедливой стоимости являются явно ненадежными. В таком случае указанный биологический актив следует оценивать по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Как только появляется возможность надежной оценки справедливой стоимости такого биологического актива, организация должна начать оценивать его по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Если же тот или иной внеоборотный биологический актив начинает удовлетворять критериям для его классификации в качестве предназначенного для продажи (или он включается в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5

«Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», то предполагается, что его справедливую стоимость возможно надежно оценить.

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

Государственные субсидии

- 34 **Не обремененная никакими условиями государственная субсидия, которая связана с биологическим активом, оцениваемым по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, подлежит признанию в составе прибыли или убытка тогда и только тогда, когда эта государственная субсидия становится подлежащей получению.**
- 35 **Если государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, который оценивается по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, предоставляется на определенных условиях, в том числе, когда условиями субсидии требуется, чтобы организация не занималась тем или иным видом сельскохозяйственной деятельности, организация должна признавать эту государственную субсидию в составе прибыли или убытка тогда и только тогда, когда будут выполнены связанные с этой государственной субсидией условия.**
- 36 Государственные субсидии предоставляются на различных условиях. Например, по условиям субсидии требуется, чтобы организация в течение пяти лет вела сельское хозяйство в определенной местности, при этом государственная субсидия подлежит возврату в полном объеме, если организация будет вести сельское хозяйство менее пяти лет. В данном случае указанная государственная субсидия не будет признаваться в составе прибыли или убытка до момента истечения пяти лет. Однако, если условиями такой государственной субсидии предусматривается возможность не возвращать ту ее часть, которая относится к уже прошедшему отрезку времени, организация признает эту часть в составе прибыли или убытка пропорционально истекшему времени.
- 37 Если государственная субсидия связана с биологическим активом, оцениваемым по первоначальной 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 затрат на продажу, или когда согласно условиям государственной субсидии организация не должна заниматься определенным видом сельскохозяйственной деятельности. МСФО (IAS) 20 применяется только к государственной субсидии, которая связана с биологическим активом, оцениваемым по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Раскрытие информации

- 39 [Удален]

Общие положения

- 40 **Организация должна раскрыть совокупную величину прибыли или убытка, возникающих в текущем периоде при первоначальном признании биологических активов и сельскохозяйственной продукции, а также от изменения справедливой стоимости биологических активов за вычетом затрат на их продажу.**
- 41 **Организация должна дать описание каждой группы биологических активов.**

- 42 Информация, подлежащая раскрытию согласно пункту 41, может представляться в описательной форме или в числовой.
- 43 Приветствуется, чтобы организация представляла количественную информацию по каждой группе биологических активов, подразделяя их на потребляемые и плодоносящие (продуктивные) биологические активы или на достигшие и не достигшие состояния зрелости биологические активы, в зависимости от ситуации. Например, организация может раскрыть информацию о балансовой стоимости потребляемых и плодоносящих (продуктивных) биологических активов по каждой группе. Далее организация может детализировать распределение этой балансовой стоимости между достигшими и не достигшими состояния зрелости активами. Такое разграничение обеспечивает информацию, которая может оказаться полезной при оценке сроков возникновения будущих денежных потоков. Организация раскрывает информацию о том, на какой базе она проводила такое разграничение.
- 44 Потребляемые биологические активы – это те активы, которые будут собраны в качестве сельскохозяйственной продукции либо проданы в качестве биологических активов. Примерами потребляемых биологических активов являются скот мясного направления, скот, предназначенный для продажи, рыба в рыбоводческих хозяйствах, зерновые культуры, такие как кукуруза и пшеница, а также деревья, выращиваемые с целью заготовки древесины. Плодоносящие (продуктивные) биологические активы – это все биологические активы, не являющиеся потребляемыми, например скот молочного направления, виноградные лозы, плодовые деревья, а также деревья, являющиеся многолетним источником топливной древесины. Плодоносящие (продуктивные) биологические активы – это не сельскохозяйственная продукция, а, скорее, самовоспроизводящиеся объекты.
- 45 Биологические активы могут классифицироваться либо как биологические активы, достигшие состояния зрелости, либо как биологические активы, не достигшие состояния зрелости. Достигшие состояния зрелости биологические активы – это те активы, которые либо достигли параметров, позволяющих приступить к сбору продукции (применительно к потребляемым биологическим активам), либо могут обеспечить сбор продукции на регулярной основе (применительно к плодоносящим (продуктивным) биологическим активам).
- 46 Если следующие данные не раскрываются в составе информации, опубликованной вместе с финансовой отчетностью, организация должна дать описание:
- (a) характера своей деятельности, связанной с каждой группой биологических активов; и
 - (b) нефинансовых параметров или расчетных показателей в натуральном выражении применительно:
 - (i) к каждой группе биологических активов организации на дату окончания периода; и
 - (ii) к объему произведенной сельскохозяйственной продукции в течение периода.
- 47–48 [Удалены]
- 49 Организация должна раскрыть:
- (a) информацию о наличии и балансовой стоимости биологических активов, в отношении прав на которые имеются ограничения, а также о балансовой стоимости биологических активов, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств;
 - (b) величину договорных обязательств по будущему выращиванию или приобретению биологических активов; и
 - (c) стратегии управления финансовым риском, связанным с сельскохозяйственной деятельностью.
- 50 Организация должна представить сверку изменений балансовой стоимости биологических активов, имевших место между началом и концом текущего периода. Сверка должна включать суммы, отражающие:
- (a) прибыль или убыток от изменений справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;
 - (b) повышение стоимости в результате покупки биологических 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 продукции;
 - (e) увеличение стоимости вследствие объединения бизнесов;
 - (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 отчитывающейся организации; и
 - (g) прочие изменения.
- 51 Справедливая стоимость биологического актива за вычетом затрат на его продажу может меняться как в связи с изменениями его физических характеристик, так и в связи с изменениями цен на рынке. Раздельное раскрытие информации об изменениях, вызванных изменениями физических характеристик биологических активов и изменениями цен, помогает оценить результаты деятельности за текущий период и перспективы на будущее, особенно когда производственный цикл превышает один год. Приветствуется, чтобы в таких случаях организация раскрывала – в разрезе групп или иным способом – величину включенных в состав прибыли или убытка изменений справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, вызванных изменениями физических характеристик и изменениями цен. Данная информация, как правило, менее полезна, когда длительность производственного цикла составляет меньше одного года (например, циклы выращивания цыплят или зерновых культур).
- 52 В результате биотрансформации происходит целый ряд физических изменений – рост, вырождение, продуцирование и размножение, – каждое из которых поддается наблюдению и оценке. Каждое из этих изменений физических характеристик непосредственно связано с будущими экономическими выгодами. Изменение справедливой стоимости биологического актива, вызванное сбором продукции, также представляет собой изменение физических характеристик.
- 53 Сельскохозяйственная деятельность часто подвержена рискам, связанным с климатом, болезнями, а также другим природным рискам. 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 организация оценивает биологические активы по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (см. пункт 30) по состоянию на дату окончания периода, то в отношении таких биологических активов организация должна 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 вероятнее всего находится справедливая стоимость;
 - (d) используемый метод 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 организация оценивает биологические активы по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения (см. пункт 30), то организация должна раскрыть сумму признанной прибыли или убытка от выбытия таких биологических активов, а в свертке, представляемой согласно пункту 50, следует отдельно раскрыть суммы, относящиеся к таким биологическим активам. Кроме того, в данную свертку 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 первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, то в отношении данных биологических активов организация должна раскрыть следующую информацию:
- (a) описание этих биологических активов;
 - (b) пояснение, почему надежная оценка справедливой стоимости стала возможной; и
 - (c) влияние изменения базы оценки.

Государственные субсидии

- 57 Организация должна раскрыть следующую информацию применительно к сельскохозяйственной деятельности, являющейся предметом настоящего стандарта:
- (a) характер и сумму государственных субсидий, отраженных в финансовой отчетности;
 - (b) невыполненные условия и другие условные события, которыми сопровождаются государственные субсидии; и
 - (c) ожидаемое существенное снижение объемов государственных субсидий.

Дата вступления в силу и переходные положения

- 58 Настоящий стандарт вступает в силу для годовой финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 1 июля 2003 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если организация применит настоящий стандарт в отношении периода, начинающегося до 1 января 2003 года, она должна раскрыть этот факт.
- 59 Настоящий стандарт не устанавливает никаких специальных переходных положений. Начало применения настоящего стандарта отражается в учете в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».
- 60 Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2008 года, были внесены поправки в пункты 5, 6, 17, 20 и 21 и удален пункт 14. Организация должна применять указанные поправки перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит указанные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 61 МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в пункты 8, 15, 16, 25 и 30 и удалены пункты 9, 17–21, 23, 47 и 48. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.
- 62 *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*
- 63 *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*