

**МСФО (IAS) 41 «СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО»:
ОСОБЕННОСТИ И СЛОЖНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ**

Седлер Татьяна Игоревна, студентка,

Головей Анастасия Витальевна, студентка,

Добрыдень Нина Вячеславовна, ассистент кафедры

Полесский государственный университет

Sedler Tatiana Igorevna, student, tatyana.sedler@yandex.by,

Golovey Anastasia Vitalievna, student, holoveyanastasiya@gmail.com,

Dobryden Nina Vyacheslavovna, assistant, dobryden.n@polessu.by

Polessky State University

Аннотация. В статье были рассмотрены теоретико-методические особенности МСФО (IAS 41) «Сельское хозяйство»; исследованы основные категории данного

стандарта. Представлены примеры биологических активов, их оценка, а также требования признания.

Ключевые слова: сельскохозяйственная деятельность, биотрансформация, биологический актив, оценка биологических активов, сельскохозяйственная продукция, справедливая стоимость.

В настоящее время в связи с процессами глобализации мировой экономики существует необходимость эффективного взаимодействия в рамках международного рынка, что обуславливает формирование общих стандартов ведения учета. Для понятного и достоверного бухгалтерского учета необходимо наличие общих международных стандартов, в качестве которых выступают стандарты международной финансовой отчетности (МСФО). Они представляют собой стандартизированный способ описания финансовых показателей и положения компании таким образом, чтобы финансовая отчетность компании была понятна и сопоставима для ее пользователей за пределами международных границ.

Сегодня МСФО могут применяться в любой организации и в любой отрасли экономики. Они включают Международные стандарты бухгалтерского учета (IAS) и международные стандарты финансовой отчетности (IFRS).

В свою очередь, Международные стандарты бухгалтерского учета (IAS) содержат и специфические стандарты, которые применяются не в каждой стране. Так, например, Международный стандарт МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» регламентирует порядок учета, составления и представления финансовой отчетности, а также раскрытия информации о сельскохозяйственной деятельности в части, не рассматриваемой другими Международными стандартами финансовой отчетности [1].

Согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство», одним из ключевых терминов, приводимых в названном стандарте, является понятие сельскохозяйственной деятельности. Сельскохозяйственная деятельность - осуществляемое предприятием управление биотрансформацией и сбором биологических активов в целях их продажи или переработки в сельскохозяйственную продукцию или производства дополнительных биологических активов.

Как видим, данная дефиниция достаточно сложная, так как требует дополнительно изучения таких понятий как, биотрансформация и биологический актив. Биотрансформация – процессы роста, вырождения, продуцирования и размножения, вследствие которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения. Биологический актив – живущее животное или растение [2].

МСФО (IAS) 41 применяется к:

- 1) Биологическим активам, за исключением плодовых культур;
- 2) Сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора;
- 3) Государственным субсидиям, связанным с сельскохозяйственными активами.

МСФО (IAS) 41 не применяется в отношении:

- 1) Плодовых культур, относящихся к сельскохозяйственной деятельности (МСФО (IAS) 16 – Основные средства);
- 2) Продукции, получаемой в результате обработки после сбора урожая, (МСФО (IAS) 2 – Запасы);

3) Земли, на которой биологические активы растут, возобновляются и/или вырождаются (МСФО (IAS) 16 – Основные средства, МСФО (IFRS) 16 – Аренда и МСФО (IAS) 40 – Инвестиционная недвижимость, в зависимости от обстоятельств);

4) Нематериальных активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью (МСФО (IAS) 38 – Нематериальные активы);

5) Сельскохозяйственной деятельности, которая не управляется (пример – вылов рыб в океане);

6) Полезных ископаемых, нефти, природного газа и аналогичных не возобновляемых ресурсов (еще не охвачены МСФО) [3].

В таблице приводятся примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции и продуктов, получаемых в результате переработки после сбора продукции.

В МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» нет четкой классификации биологических активов, но разделение их на зрелые и незрелые, плодоносящие и потребляемые описано достаточно подробно. Имеется упоминание об оборотных и внеоборотных биологических активах, но критерии отнесения к ним не определены [1].

В аграрной деятельности предприятия доля биологических активов в балансе может достигать пятьдесят процентов валюты и является основным активом, формирующим выручку. Исходя из этого, важную роль при составлении отчетности сельскохозяйственных организаций играет критерии признания, оценка и способ отображения биологических активов предприятия.

Таблица – Примеры биологических активов

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Продукты, являющиеся результатом переработки после сбора продукции
Овцы	Шерсть	Пряжа, ковер
Деревья в лесопосадке	Поваленные деревья	Бревна, пиломатериалы
Молочный скот	Молоко	Сыр
Свиньи	Туши	Колбасные изделия, консервированная ветчина
Хлопчатник	Собранный хлопок	Нитки, одежда
Сахарный тростник	Срезанный тростник	Сахар
Табак	Собранные листья	Высушенный табак
Чайные кусты	Собранные листья	Чай
Виноградная лоза	Собранный виноград	Вино
Плодово-ягодные деревья	Собранные плоды	Переработанные плоды
Масличные пальмы	Собранные плоды	Пальмовое масло
Каучуковые деревья	Собранный латекс	Резиновые изделия

Примечание – Источник: [3]

По МСФО биологические активы или сельскохозяйственная продукция должны признаваться в следующих случаях:

1) когда компания контролирует актив в результате прошлых событий;

2) существует высокая вероятность получения компанией будущих экономических выгод, связанных с активом;

3) справедливая стоимость или себестоимость актива может быть надежно оценена.

Оценка биологических активов осуществляется в момент первоначального признания и на каждую отчетную дату по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Если в момент оценки справедливую стоимость актива определить невозможно, то актив оценивается по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Как только появляется возможность достоверного определения справедливой стоимости актива, компания должна провести оценку по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов компании, оценивается по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, определяемых в момент получения продукции. Полученная в результате такого измерения величина является себестоимостью на ту дату, когда начинает применяться МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт [3].

Также предприятие должно раскрывать в своей финансовой отчетности величину прибыли или убытка, возникающих при первоначальном признании биологических активов и сельскохозяйственной продукции, а также в результате изменения справедливой стоимости биологических активов за вычетом расходов на продажу.

Изменение стоимости биологических активов после первоначального признания может быть обусловлено следующими факторами:

1) изменением рыночных цен;

2) изменением физического состояния биологического актива (например, возраста животного) [2].

Следует обозначить тот факт, что в отличие от других отраслей национальной экономики, основу сельского хозяйства составляют живые животные и растения. В виду биологических особенностей, живые животные и растения рождаются, растут (при создании специальных условий) и умирают. Все это предопределяет существование некоторых специфических проблем в действующей практике ведения учета в сельскохозяйственных организациях и предоставления ими финансовой отчетности. Итак, обозначим некоторые из возможных проблем, с которыми можно столкнуться при применении МСФО 41 «Сельское хозяйство»:

1. Несмотря на значительную проделанную работу по сближению национального законодательства Республики Беларусь с международными стандартами финансовой отчетности, что касается МСФО 41 «Сельское хозяйство», в действующем законодательстве нет национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности. Безусловно, это несколько усложняет работу по составлению отчетности сельскохозяйственных организаций.

2. Процесс определения справедливой стоимости биологического актива и сельскохозяйственной продукции является достаточно сложным по причине динамичности изменения цен. Кроме того, чтобы достоверно определить справедливую стоимость биологического актива и сельскохозяйственной продукции требуется большой опыт и профессионализм в сельскохозяйственном учете, а также обширная база рыночных сведений.

3. Сложность процесса биотрансформации обуславливает сложность иерархии бизнес-процессов, что в свою очередь накладывает свой отпечаток на необходимость разумного подхода к классификации биологических активов и сельскохозяйственной продукции, что в свою очередь окажет влияние на организацию синтетического и аналитического учета.

4. Сложность в определении срока полезного использования животных, их ликвидационной стоимости, установлении норм амортизации приводит к трудностям при расчете себестоимости продукции, а также при уплате налога на прибыль.

В завершении исследования, хотелось бы сделать обзор по статистическим данным применения МСФО 41 «Сельское хозяйство» в Республике Беларусь, подготовленным Комитетом по содействию внедрению МСФО на основании находящейся в открытом доступе финансовой отчетности организаций. Так, 36% организаций признали в своих активах на 31.12.2020 биологические активы (общее количество организаций в обзоре составило 50). Наибольшие по сумме «Биологические активы» на 31.12.2020 были сосредоточены у ОАО «Гомельская мясомолочная компания» в размере 16 936 тыс. руб.

По состоянию на 31.12.2021. биологические активы в своей отчетности признали 23% организаций (общее количество организаций в обзоре составило 35 организаций). Наибольшие по сумме «Биологические активы» на 31.12.2021 были у ОАО «Гродненский мясокомбинат» в размере 12 636 тыс. руб. [4].

Таким образом, МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» фиксирует все аспекты, связанные с отображением биологических активов в бухгалтерской отчетности, и применяется сельскохозяйственными организациями во многих странах мира. Тем не менее существует ряд специфических проблем при применении данного стандарта, что порождает необходимость продолжения научной проработки теоретико-методических аспектов реформирования системы бухгалтерского учета, совершенствования качественных характеристик национальной финансовой отчетности в контексте сближения с принципами МСФО.

Список использованных источников

1. Кесян, С. В. Отличительные особенности учета биологических активов в соответствии с МСФО и РСБУ / С. В. Кесян, Н. В. Кузнецова, С. С. Каменева, Г. А. Ходус // Вестник Академии знаний. – 2021. – № 45 (5). – С. 176–183.

2. Тетерлева, А. С. Международные стандарты финансовой отчетности: [учеб. пособие] / А. С. Тетерлева; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. федер. ун-т. – Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 176 с.

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство» с изменениями на 17 февраля 2021 года. – Режим доступа: <https://docs.cntd.ru/document/420334229?ysclid=lo1p3m1lt8770630164> – Дата доступа: 18.10.2023

4. Применение МСФО в Республике Беларусь (материал подготовлен Комитетом по содействию внедрению МСФО. – Режим доступа: <https://audit-ap.by/uploads/files/Obzor-praktiki-primenenija-MSFO-v-RB-za-2022.pdf>. – Дата доступа: 15.10.2023