

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 30 «Биологические активы»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 18 ноября 2005 года № 790

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 5 декабря 2005 г. под № 1456/11736

(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 11 декабря 2006 года № 1176)

Общие положения

1. Настоящее Положение (стандарт) 30 определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о биологических активах и о полученных в процессе их биологических преобразований дополнительных биологических активов и сельскохозяйственной продукции и раскрытия информации о них в финансовой отчетности.

2. **Нормы Положения (стандарта) 30 применяются** предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме банков и бюджетных учреждений) в отношении сельскохозяйственной деятельности.

3. **Положение (стандарт) 30 не распространяется на:**

3.1. Сельскохозяйственную продукцию, которая хранится после ее первоначального признания.

3.2. Продукты переработки сельскохозяйственной продукции.

3.3. Биологические активы, не связанные с сельскохозяйственной деятельностью.

Примеры биологических активов и сельскохозяйственной продукции приведены в приложении к Положению (стандарту) 30.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

Биологический актив — животное или растение, которое в процессе биологических преобразований способно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, а также приносить другим способом экономические выгоды.

Биологические преобразования — процесс качественных и количественных изменений биологических активов.

Расходы на месте продажи — расходы, связанные с продажей биологических активов и сельскохозяйственной продукции на активном рынке, в частности комиссионные вознаграждения продавцам, брокерам, не прямые налоги, уплачиваемые при реализации продукции.

Группа биологических активов — совокупность подобных по характеристикам, назначению и условиям выращивания животных или растений.

Долгосрочные биологические активы — все биологические активы, не являющиеся текущими биологическими активами.

Дополнительные биологические активы — биологические активы, полученные в процессе биологических преобразований.

Текущие биологические активы — биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, приносить другим способом экономические выгоды в течение периода, не превышающего 12 месяцев, а также животные на выращивании и откорме.

Сельскохозяйственная продукция — актив, полученный в результате отделения от биологического актива, предназначенный для продажи, переработки или внутривладельческого потребления.

Сельскохозяйственная деятельность — процессы управления биологическими преобразованиями с целью получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов.

Признание и оценка биологических активов

5. Биологический актив и/или сельскохозяйственная продукция признаются активом, если существует вероятность получения предприятием в будущем экономических выгод, связанных с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

6. Объектом бухгалтерского учета являются отдельный вид биологических активов или их группа.

7. Приобретенный (полученный) биологический актив зачисляется на баланс предприятия по первоначальной стоимости, которая определяется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» или Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

8. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных биологических активов равняется их справедливой стоимости с учетом расходов, непосредственно связанных с доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

Первоначальной стоимостью биологических активов, полученных в качестве вклада в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, непосредственно связанных с доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

9. Дополнительные биологические активы при первоначальном признании оцениваются по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи. Первоначальное признание дополнительных биологических активов отражается в том отчетном периоде, в котором они отделены от биологического актива.

10. Биологические активы отражаются на дату промежуточного и годового баланса по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

11. Долгосрочные биологические активы, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно, признаются и отражаются по первоначальной стоимости с учетом суммы их износа и потерь от уменьшения полезности. Такая оценка применяется к периоду, в котором становится возможным определить справедливую стоимость долгосрочных биологических активов. Оценка и амортизация таких долгосрочных биологических активов осуществляются в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и 28 «Уменьшение полезности активов».

Текущие биологические активы, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно, признаются и отражаются по первоначальной стоимости, кроме текущих биологических активов растениеводства, которые признаются и отражаются как незавершенное производство. Такой подход применяется к периоду, в котором появляется возможность определить справедливую стоимость текущих биологических активов. Оценка таких текущих биологических активов осуществляется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

12. Сельскохозяйственная продукция при ее первоначальном признании оценивается по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи. Первоначальное признание сельскохозяйственной продукции отражается в том отчетном периоде, в котором она отделена от биологического актива.

Сельскохозяйственную продукцию после ее первоначального признания оценивают и отражают в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

13. Определение справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции основывается на ценах активного рынка.

При наличии нескольких активных рынков биологических активов и сельскохозяйственной продукции их оценка основывается на данных того рынка, на котором предприятие предусматривает продавать биологические активы и/или сельскохозяйственную продукцию.

Оценка сельскохозяйственной продукции по договорным ценам допускается только по обременяющим контрактам.

14. При отсутствии активного рынка определение справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции осуществляется по:

14.1. Последней рыночной цене операции с такими активами (при условии отсутствия существенных отрицательных изменений в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие).

14.2. Рыночным ценам на подобные активы, скорректированным с учетом индивидуальных характеристик, особенностей или степени завершенности биологических преобразований актива, для которого определяется справедливая стоимость.

14.3. Дополнительным показателям, характеризующим уровень цен на биологические активы и сельскохозяйственную продукцию.

15. В случае отсутствия информации о рыночных ценах на биологические активы справедливая стоимость определяется по настоящей стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива, исчисленной согласно пунктам 11 — 14 Положения (стандарта) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов».

16. Если биологические активы растительного происхождения на активном рынке оцениваются с учетом стоимости земли и капитальных расходов на ее улучшение, то оценка таких биологических активов осуществляется за вычетом справедливой стоимости земли и капитальных расходов на ее улучшение.

Доходы и расходы сельскохозяйственной деятельности

17. Расходы, связанные с биологическими преобразованиями биологических активов, признаются расходами основной деятельности. Учет расходов ведется по отдельным объектам учета расходов (отдельные виды биологических активов и/или их группа) в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы».

К составу расходов, связанных с биологическими преобразованиями, относятся:

прямые материальные расходы;

прямые расходы на оплату труда;

другие прямые расходы;

общепроизводственные расходы.

Прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда и другие прямые расходы в течение отчетного (календарного) года отражаются по статьям калькулирования, перечень и состав которых устанавливаются предприятием.

Общепроизводственные расходы растениеводства и животноводства распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения, установленной предприятием.

18. Доходы (расходы) от первоначального признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции, полученных в результате сельскохозяйственной деятельности в течение отчетного (календарного) года, определяются как разница между стоимостью биологических активов и сельскохозяйственной продукцией,

оцененных в порядке, предусмотренном пунктами 9 и 12 Положения (стандарта) 30, и расходами, связанными с биологическими преобразованиями. Указанные доходы (расходы) включаются в состав других операционных доходов (расходов).

19. Финансовый результат от основной деятельности состоит из:

19.1. Финансового результата от первоначального признания сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов.

19.2. Финансового результата от реализации запасов — сельскохозяйственной продукции и биологических активов, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи.

19.3. Финансового результата от изменения справедливой стоимости биологических активов на дату баланса, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом расходов на месте продажи.

20. Доходы от реализации запасов — сельскохозяйственной продукции и биологических активов, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи, определяются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 15 «Доход». При этом себестоимость реализованных биологических активов и сельскохозяйственной продукции равняется стоимости, по которой они отражаются в учете на дату реализации.

21. Увеличение (уменьшение) на дату баланса балансовой стоимости биологических активов, которые оцениваются по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи, отражается в составе других операционных доходов (других операционных расходов).

22. Сумма дооценки и уценки на дату баланса балансовой стоимости долгосрочных биологических активов, которые оцениваются согласно пункту 11 Положения (стандарта) 30, а также финансовый результат от выбытия таких долгосрочных биологических активов определяется и отражается в порядке, установленном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства».

23. Целевое финансирование, связанное с сельскохозяйственной деятельностью, признается доходом в порядке, установленном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 15 «Доход».

Раскрытие информации о биологических активах в примечаниях к финансовой отчетности

24. Стоимость биологических активов в балансе отражается отдельными статьями.

25. В примечаниях к финансовой отчетности биологические активы приводятся по следующим группам:

25.1. Долгосрочные биологические активы:

25.1.1. Рабочий скот.

25.1.2. Продуктивный скот.

25.1.3. Многолетние насаждения.

25.1.4. Другие долгосрочные биологические активы.

25.2. Текущие биологические активы:

25.2.1. Животные на выращивании и откорме.

25.2.2. Биологические активы в состоянии биологических преобразований (кроме животных на выращивании и откорме).

25.2.3. Другие текущие биологические активы.

26. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

26.1. Стоимости каждой группы биологических активов на начало и конец отчетного года.

26.2. Объеме производства сельскохозяйственной продукции за отчетный период в натуральных измерителях и по справедливой стоимости (за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи), исчисленной при первоначальном признании.

26.3. Методах и существенных предположениях, примененных при определении справедливой стоимости каждой группы сельскохозяйственной продукции и каждой группы биологических активов.

26.4. Наличии и балансовой стоимости биологических активов, право владения которыми ограничено, а также балансовой стоимости биологических активов, переданных в залог.

26.5. Сумме заключенных договоров на приобретение в будущем биологических активов.

27. Финансовый результат за отчетный год от сельскохозяйственной деятельности приводится по следующим показателям:

27.1. Доход (расходы) от первоначального признания полученной сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов по каждой группе биологических активов.

27.2. Расходы, связанные с биологическими преобразованиями, по каждой группе биологических активов.

27.3. Финансовый результат (прибыль, убыток) от первоначального признания сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов.

27.4. Финансовый результат (прибыль, убыток) от реализации сельскохозяйственной продукции и текущих биологических активов.

27.5. Финансовый результат (прибыль, убыток) от изменения справедливой стоимости биологических активов.

28. Информация об изменениях балансовой стоимости групп биологических активов, которые оценивались в отчетном году по справедливой стоимости, приводится по следующим показателям:

28.1. Остаток биологических активов на начало отчетного года.

28.2. Доход (расходы) от изменений справедливой стоимости (за вычетом предварительно оцененных расходов на месте продажи) за отчетный год.

28.3. Приобретение биологических активов за отчетный год.

28.4. Реализация биологических активов за отчетный год.

28.5. Другие изменения.

28.6. Остаток биологических активов на конец отчетного года.

29. О биологических активах, оценка которых на дату баланса осуществлялась согласно пункту 11 Положения (стандарта) 30, приводится в разрезе групп биологических активов следующая информация:

29.1. Причины невозможности достоверно определить справедливую стоимость.

29.2. Метод начисления амортизации.

29.3. Первоначальная стоимость и сумма износа (вместе с накопленной суммой потерь от уменьшения полезности) на начало и конец отчетного года.

29.4. Сумма потерь от уменьшения полезности за отчетный год.

29.5. Сумма выгод от восстановления полезности за отчетный год.

29.6. Сумма начисленной за отчетный год амортизации.

29.7. Прибыль (убыток), признанный при выбытии таких биологических активов.

30. При применении в течение отчетного года справедливой стоимости биологических активов, ранее оцененных согласно пункту 11 Положения (стандарта) 30, приводится следующая информация:

30.1. Состав биологических активов.

30.2. Обоснование достоверности определения справедливой стоимости.

30.3. Влияние изменения оценки на финансовые результаты.

31. Информация о целевом финансировании, связанном с сельскохозяйственной деятельностью, приводится по следующим показателям:

31.1. Назначение и сумма целевого финансирования, признанного доходом в отчетном году.

31.2. Невыполненные условия получения целевого финансирования, непредвиденные события, повлиявшие на уменьшение суммы целевого финансирования, и сумма уменьшения в связи с этим целевого финансирования в отчетном году.

Начальник Управления методологии бухгалтерского учета В. Пархоменко

Примеры биологических активов и сельскохозяйственной продукции

Активы	Сельскохозяйственная продукция, на которую распространяется Положение (стандарт) 30	Дополнительные биологические активы, на которые распространяется Положение (стандарт) 30	Продукты переработки, на которые не распространяется Положение (стандарт) 30
Животноводство			
Долгосрочные биологические активы			
основное стадо овец*	молоко, каракульские смушки, шерсть, навоз	приплод	пряжа, брынза, мясопродукты
основное стадо крупного рогатого скота*	молоко, навоз	приплод	сметана, масло, сыр, мясопродукты
основное стадо свиней*	навоз	приплод	мясопродукты
Текущие биологические активы			
животные на выращивании и откорме	прирост живой массы, навоз		мясопродукты
рыбы (рыборазведение)	товарная рыба	материал для разведения рыбы	рыбные продукты

взрослая птица	яйца, птичий помет		мясопродукты
семьи пчел	мед, воск, прополис и т. п.	новые рои	
Растениеводство			
Долгосрочные биологические активы			
виноградники	виноград	чубуки	виноматериалы, сокоматериалы
сады, деревья в лесу (лесной массив)	плоды, древесина деловая, дрова	саженцы	сухофрукты, консервы фруктовые, пиломатериалы
Текущие биологические активы			
зерновые культуры	зерно, зерновые отходы, солома		мука, крупа, комбикорма
овощные культуры	овощи		консервы овощные, соленья
технические культуры	табачные листья, семена подсолнечника, сахарная свекла		табак ферментированный, масло растительное, сахар
Кормовые культуры	зеленая масса, корнеплоды		силос, сенаж
ПИТОМНИКИ		саженцы	

** К основному стаду относятся продуктивные животные, которые систематически дают сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы.*