

КРУГЛЫЙ СТОЛ «ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ АГРАРНОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ»

**УДК 657.
ББК 65.053.4**

Балашова Наталья Николаевна,
д-р экон. наук, профессор, зав. кафедрой
бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного
университета,
г. Волгоград,
e-mail: vgsxa-1@mael.ru

Balashova Natalya Nikolaevna,
doctor of economics, professor,
head of the department
of accounting and audit
of Volgograd state agrarian university,
Volgograd,
e-mail: vgsxa-1@mael.ru

Чекрыгина Татьяна Алексеевна,
канд. экон. наук, доцент кафедры
бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного
университета,
г. Волгоград,
e-mail: schurik4@yandex.ru

Chekrygina Tatyana Alekseyevna,
candidate of economics,
assistant professor
of the department of accounting and audit
of Volgograd state agrarian university,
Volgograd,
e-mail: schurik4@yandex.ru

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО 41 «СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО» СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

PECULIARITIES OF APPLICATION OF IFSS 41 «AGRICULTURE» BY AGRICULTURAL COMPANIES IN THE MODERN CONDITIONS

В условиях вступления России в ВТО рассмотрение дискуссионных проблем в области адаптации международных стандартов финансовой отчетности к национальной системе учета в деятельности сельскохозяйственных организаций становится весьма актуальным. Это связано с тем, что согласно действующим соглашениям государства, вступившие в ВТО, обязаны вести учет по методологии МСФО. В статье рассматриваются проблемы и особенности применения МСФО 41 «Сельское хозяйство» предприятиями АПК. Авторы раскрывают содержание предписаний МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», определяющих порядок учета и отражения в отчетности таких специфических объектов, как биологические активы и сельскохозяйственная продукция. Правила учета, определяемые этим стандартом, кардинально отличаются от российских норм учетной практики в данной области.

In the conditions of joining WTO by Russia the analysis of the discussion issues in the area of adaptation of the international standards of financial statements to the national system of accounting in the activity of agricultural companies is pretty urgent. This is connected with the fact that according to the current agreements the states joined WTO should perform accounting in compliance with IFSS methodology. The article analyzes the issues and peculiarities of application of IFSS 41 «Agriculture» by the companies of agricultural-industrial complex. The authors disclose the content of IFSS 41 «Agriculture» instructions that define the procedure of accounting and reflection of such specific subjects as biological assets and agricultural products in the statements. The rules of accounting determined by such standards significantly differ from the Russian norms of accounting statements in the area.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности, трансформация финансовой отчетности, биотрансформация, биологические активы, сельскохозяйственная продукция, оценка биологических активов, справедливая стоимость, дисконтированная стоимость, активный рынок.

Keywords: international standards of financial statement, transformation of financial statement, bio-transformation, biological assets, agricultural products, evaluation of biological assets, fair cost, discounted cost, active market.

Реформирование бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в РФ предполагает прогрессивно-гармоничное их развитие в соответствии с общепризнанными принципами и требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В этой связи для сельскохозяйственных организаций особое значение приобретают вопросы практического применения положений МСФО 41 «Сельское хозяйство». Здесь следует выделить значимость введенного понятия «биологические активы» и принципа оценки биологических активов по справедливой стоимости.

В действующей системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в России нет конкретных указаний о том, что такое «биологические активы» и как вести их учет. Однако в западной практике эти объекты учета известны давно, да и в России уже не первый год идут разговоры о принятии ПБУ, посвященного биологическим активам (его проект появлялся на сайте Минсельхоза еще в конце 2006 года). Между тем многим организациям уже сейчас приходится решать вопросы, связанные с отражением

используемых ими биологических активов и операций с ними в бухгалтерском учете и отчетности (табл. 1).

Таблица 1

Сравнение использования понятия «биологические активы» в мировых системах учета

Нормативный правовой акт (проект)	Понятие «биологические активы»	Учет биологических активов
МСФО 41	Живое животное или растение	Оценка по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых расходов по реализации
ГААР	Не используется	Отдельно не регулируется; обычно используется метод учета по исторической стоимости
Российский проект ПБУ	Не используется	Отдельно не регулируется

Поэтому при решении вопроса о порядке учета биологических активов и сейчас, и в будущем – пока не появятся соответствующие национальные стандарты – необходимо обращать внимание на требования МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство».

МСФО 41 «Сельское хозяйство» определяет сельскохозяйственную деятельность как управление биотрансформацией биологических активов в целях реализации, получения сельскохозяйственной продукции или производства дополнительных биологических активов.

Биотрансформация состоит из процессов роста, дегенерации, производства продукции и воспроизводства, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения (рис. 1).



Рис. 1. Сущность и результат биотрансформации

Разные виды сельскохозяйственной деятельности обладают общими чертами: способностью изменяться; управлением изменениями; оценкой изменений.

Управление изменениями способствует биотрансформации путем создания благоприятных или стабильных условий, необходимых для осуществления данного процесса. Примерами такого управления являются поддержание температурного режима и освещения (например, в теплице или на птицефабрике), внесение удобрений в почву для обеспечения урожайности (например, на полях, где засеяна пшеница). Именно управление биологической трансформацией отличает сельскохозяйственную деятельность от других видов деятельности, связанной с биологическими активами.

Составной частью биологической трансформации является оценка изменений биологического актива. Оценка изменений включает измерение и контроль за изменением качества (например, содержание жира или белка, прочность волокна) или количества (например, приплод, вес, длина и т. д.).

МСФО 41 применяется для учета биологического актива (биологическим активом считается животное или

растение) и сельскохозяйственной продукции, т. е. продукции, полученной от биологических активов на момент ее сбора (рис. 2). Затем после сбора продукции применяется МСФО 2 «Запасы» или другой соответствующий международный стандарт финансовой отчетности.

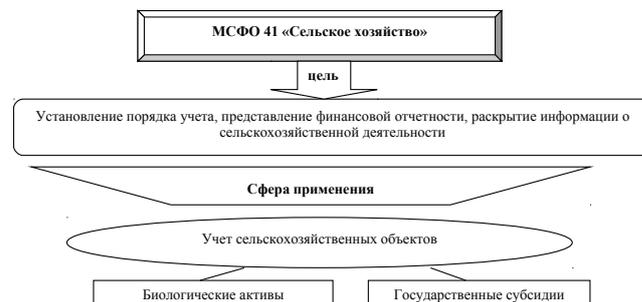


Рис. 2. Основные характеристики сельскохозяйственной деятельности

Примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции, а также продукции, полученной в результате переработки согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство», представлены в табл. 2.

Таблица 2

Примеры биологических активов, сельскохозяйственной продукции, а также продукции, полученной в результате переработки

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция на период сбора урожая	Продукция, полученная в результате переработки после сбора
Овцы	Шерсть	Мясо, шкуры, пряжа, ковры
Молочный скот	Молоко	Сыр, творог, масло, кефир, сметана, обрат, пахта
Свиньи	Туши	Мясо на костях, жиры, кишечные фабрикаты, колбасные изделия, шкуры, субпродукты
Птица	Туши	Мясо на костях, пух, перо
Фруктовые деревья	Фрукты	Консервированные фрукты, джемы
Свекла	Убранная свекла	Рафинадная патока, жом (пищевая добавка), удобрение, меласса
Озимая пшеница	Зерно пшеницы	Крупа, мука, комбикорм, кормовые смеси, кормовые добавки, отруби, мучная пыль
Рожь	Зерно ржи	Мука, комбикорм, отруби
Масличные культуры (подсолнечник, лен, конопля)	Зерно маслических культур	Растительное масло, жмых, шелуха
Кролики	Туши	Мясо на костях, шкурки

Для целей бухгалтерского учета биологические активы классифицируют по таким группам, как внеоборотные активы и текущие биологические активы.

Биологические активы должны учитываться как внеоборотные активы, если они используются более чем один год (например, деревья или животные). Биологические активы с жизненным циклом менее года (например, выращивание пшеницы, подсолнечника) должны учитываться как

текущие биологические активы. Целесообразно аналогичные биологические активы объединить в группы (например, по возрасту, назначению).

Объектом бухгалтерского учета биологических активов растениеводства могут быть виды сельскохозяйственных растений (зерновые, кормовые, масленичные, плодовые и ягодные, виноград) либо однородные группы биологических активов, которые состоят из подвидов сельскохозяйственных растений (озимые или яровые культуры, бобовые и т. д.) или отдельных культур (ячмень, пшеница, кукуруза и т. д.). Объектом бухгалтерского учета животноводства могут быть виды животных (например, крупный рогатый скот, свиньи, птица и т. д.) либо однородные группы биологических активов, которые состоят из определенных возрастных или технологических групп.

Биологические активы можно разделить на зрелые и незрелые.

Зрелые биологические активы – это активы, которые либо достигли параметров, позволяющих приступить к сбору продукции (потребляемые биологические активы), либо могут обеспечить сбор продукции на регулярной основе (плодоносящие биологические активы).

В аналитическом учете биологические активы отображаются в стоимостном и количественном выражении. Единицей измерения биологических активов является штука, голова и т. д. Отдельные виды биологических активов животноводства могут дополнительно характеризоваться по живому весу (например, свиньи, крупный рогатый скот и т. д.).

Биологические активы в растениеводстве по аналитическому учету могут отображаться в единицах площади, которую они фактически занимают, в случае если единицу измерения определить невозможно или экономически нецелесообразно (например, зерновые, подсолнечник, бобы).

В соответствии с МСФО 41 биологический актив в момент первоначального признания и по состоянию на каждую отчетную дату должен оцениваться по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых сбытовых расходов, кроме случаев, когда справедливую стоимость нельзя определить с достаточной степенью достоверности (рис. 3).

Сельскохозяйственную продукцию, собранную с биологических активов компании, следует оценивать по справедливой стоимости, установленной на момент сбора урожая, за вычетом предполагаемых сбытовых расходов.

Справедливая стоимость биологических активов и сельскохозяйственной продукции определяется исходя из их цены на активном рынке. Если организация имеет доступ к нескольким активным рынкам, используется цена наиболее подходящего из них. Например, если у организации есть доступ к двум активным рынкам, применяется цена, действующая на том рынке, который предполагается использовать.

При отсутствии активного рынка в регионе нахождения биологического актива в качестве справедливой стоимости могут приниматься:

– рыночные цены последних сделок для данной группы биологических активов и/или сельскохозяйственной продукции, если с момента заключения последних сделок до отчетной даты не произошло существенных изменений обстоятельств, определяющих рыночную цену;

– рыночные цены аналогичных или сходных биологических активов, скорректированные с учетом отличий;

– стоимость, рассчитанная на основе показателей видов экономической деятельности, используемых для соответствующего вида биологического актива или группы биологических активов. Например, стоимость стада крупного рогатого скота мясного направления – на основе цены на мясо говядины, категории упитанности и т. д.;

– цены информационно-аналитических агентств, органов Федеральной службы государственной статистики, Министерства сельского хозяйства РФ и аналогичных структур субъектов РФ, торговых инспекций, средств массовой информации и специальных изданий, экспертных оценочных заключений по группам и отдельным видам биологических активов и сельскохозяйственной продукции.



Рис. 3. Алгоритм расчета справедливой стоимости биологических активов согласно МСФО 41 «Сельское хозяйство»

Понятие «справедливая стоимость» значительно шире понятия «рыночная стоимость», поэтому целесообразно дальнейшее развитие методологии определения справедливой стоимости и формирование альтернативного варианта, повышающего ее объективность.

Практическое значение учета биологических активов по справедливой стоимости и результатов их трансформации значительно возрастает в сельскохозяйственных организациях при вхождении Российской Федерации во Всемирную торговую организацию.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Кружкова И. И. Современное применение в учетной практике понятия «биологические активы» // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 8. С. 32–34.
2. Пятов М. Л. МСФО 41 «Сельское хозяйство» и сфера его применения / М. Л. Пятов, И. А. Смирнова // «БУХ.1С». 2009. № 9. С. 21–26.
3. Хоружий Л. И. Модель оценки справедливой стоимости биологических активов и результатов их биотрансформации // Бухучет в сельском хозяйстве. 2011. № 8. С. 6–10.
4. Балашова Н. Н., Чекрыгина Т. А. Учет и внутренний контроль дебиторской задолженности в сельскохозяйственных предприятиях в условиях финансового кризиса // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 14. С. 189–197.

5. Балашова Н. Н., Макарова Е. В. Внедрение системы управленческого учета и контроля в деятельность молокоперерабатывающих предприятий // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 15. С. 192–197.

REFERENCES

1. Kruzhkova I. I. Modern application of the conception «biological assets» in the recording // International accounting. 2012. # 8. P. 32–34.
2. Pyatov M. L. IFSS 41 «Agriculture» and the area of its application / M. L. Pyatov, I. A. Smirnova // BUKh.1C. 2009. # 9. P. 21–26.
3. Khoruzhy L. I. Model of evaluation of the fair cost of biological assets and results of their bio-transformation // Accounting in agriculture. 2011. # 8. P. 6–10.
4. Balashova N. N., Chekrygina T. A. Accounting and internal control of accounts receivable in agricultural companies in the conditions of financial crisis // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 14 P. 189–197.
5. Balashova N. N., Makarova E. V. Introduction of the system of management accounting and control in the activity of milk-processing companies // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 15. P. 192–197.

УДК 338.439.02:637
ББК 65.04

Минеева Наталья Николаевна,
канд. экон. наук, с. н. с. сектора агропродовольственной
политики Института экономики
Уральского отделения РАН,
г. Екатеринбург,
e-mail: mineyeva@mail.ru

Mineyeva Natalya Nikolayevna,
candidate economics, senior scientific expert
of the department of agricultural policy of the Institute
of economics of UrO RAN,
Ekaterinburg,
e-mail: mineyeva@mail.ru

Горбунова Олеся Сергеевна,
соискатель кафедры экономической теории
Уральской государственной
сельскохозяйственной академии,
г. Екатеринбург,
e-mail: os-bakunova@mail.ru

Gorbunova Olesya Sergeevna,
working on the scientific degree at the department
of the economic theory
of the Ural state agricultural academy,
Ekaterinburg,
e-mail: os-bakunova@mail.ru

РАЗВИТИЕ ОТРАСЛИ ЖИВОТНОВОДСТВА УРАЛЬСКОГО РЕГИОНА В УСЛОВИЯХ ВТО¹

DEVELOPMENT OF ANIMAL HUSBANDRY OF THE URAL REGION IN THE CONDITIONS OF THE WTO²

Россия является крупным экспортером и импортером ряда видов продовольствия и сельскохозяйственного сырья. Наиболее крупными товарными группами национального продовольственного импорта, производимыми на территории страны, являются мясо, мясопродукты и молокопродукты. Большая зависимость от импорта основных продуктов питания снижает уровень продовольственной безопасности страны, усугубляет отрицательные тенденции в экономике сельского хозяйства РФ. Актуальность данного исследования обусловлена необходимостью развития отечественного животноводства с учетом изменения положения России на мировом продовольственном рынке при вступлении в ВТО. По результатам исследования сделаны выводы о соответствующих мерах государственной поддержки АПК, в частности отрасли животноводства, с целью повышения самообеспеченности регионов продовольствием.

Russia is the big exporter and the importer of some kinds of foodstuffs and agricultural raw materials. The largest commodity groups of the national food import produced within the country are meat, meat products and dairy products. The large dependence on import of the basic foodstuff reduces the level of food safety of the country, aggravates negative tendencies in the rural economics of the Russian Federation. The urgency of the presented research is specified by the necessity of development of domestic animal husbandry taking into account the change of the position of Russia in the world food market upon joining the WTO. The research has resulted in the conclusions regarding the appropriate measures of the state support of the agricultural-industrial complex, in particular the animal husbandry, in order to increase the self-provision of the regions with the foodstuff.

Ключевые слова: региональная экономика, продовольственная безопасность, самообеспеченность, рацион пи-

¹ Работа выполнена при поддержке программы интеграционных фундаментальных исследований УрО РАН. Проект № 12-И-7-2010 «Приоритетные направления модернизации региональных продовольственных систем в условиях присоединения России к ВТО».

² The work has been supported by the program of integration fundamental researches of UrO RAN. Project # 12-I-7-2010 «Priority trends of modernization of regional food systems in the conditions of joining WTO».