НОВАЦИИ В УЧЕТЕ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ: ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА

INNOVATIONS IN ACCOUNTING FOR BIOLOGICAL ASSETS: IMPACT ON ECONOMIC SECURITY OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

УДК 33

Яковлева Яна Сергеевна, Магистрант ТюмГУ ФЭИ

Научный руководитель: **Лупикова Елена Владимировна,** к.э.н., доцент кафедры ЭБСАиК

Yana Yakovleva, Master's student of Tyumen State University FEI

E-mail: yana160196@inbox.ru

Scientific adviser: **Lupikova Elena Vladimirovna,** Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of EBSAiK

Аннотация

В статье рассмотрены новации в учете биологических активов согласно МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство». Плодоносящие растения в ПБУ «Основные средства» в разряд основных средств. Представлена классификация биологических активов с учетом принятых поправок. Внесенные в МСФО IAS 41 «Сельское хозяйство» изменения сблизили отечественные и международные правила учета плодоносящих активов. Учет по МСФО и Российским нормами имеет ряд отличий. Между МСФО и ПБУ в области учета биологических активов имеется ряд отличий, которые касаются оценки и определению биологических активов.

Summary

The article considers innovations in the accounting of biological assets in accordance with IAS 41 “Agriculture”. Fruiting plants are now included in the category

of fixed assets.A classification of biological assets is presented, taking into account the adopted amendments. The changes made to IFRS IAS 41 “Agriculture” brought together the domestic and international rules for the accounting of fruit bearing assets.

Ключевые слова: сельское хозяйство, биологические активы, классификация, оценка, справедливая стоимость, учет

Keywords: agriculture, biological assets classification, valuation, fair value, accounting

Соблюдение международных стандартов финансовой отчетности – необходимое условие не только высокой эффективности функционирования рыночной экономики, но и привлечения инвестиций, стимулирования экономического роста. В международном стандарте 41 «Сельское хозяйство» отражены нюансы сельхоздеятельности, закреплен порядок учета, представления отчетности и раскрытия информации, касающейся биологических активов и сельхозпродукции.

В Российской Федерации был реализован большой объем работы, направленной на приведение бухучета в соответствие с требованиями МСФО 41. Начало этому процессу положило принятие Программы реформирования бухучета согласно МСФО. Тем не менее, ряд вопросов по-прежнему остается слабо проработанным, сфера учета биологических активов сохраняет большое поле для дискуссии и при этом находит широкое освещение в литературе экономической направленности[1].

В число наиболее значимых и актуальных проблем, связанных с учетом по справедливой цене биоактивов и сельхозпродукции, входят:

- внедрение в повседневную практику нового, ранее не использовавшегося в российском бухучете, понятийного аппарата и его обоснование;

- определение позиции биоактивов в структуре активов сельхозпредприятия, что дает возможность впоследствии осуществлять их либо обособленный учет, либо в качестве одного из составных компонентов;

- деятельность, направленная на улучшение качества классификации биоактивов, что открывает возможность разрабатывать порядок, в соответствие с которым на бухгалтерских счетах будут фиксироваться хозоперации. Также это позволит разбить биоактивы на отдельные группы с конечной целью, заключающейся в фиксировании в документах операций, которые с ними реализуются;

- выяснение справедливой цены биоактивов и сельхозпродукции, определение дополнительных вариантов поиска данных, которые помогут осуществлять учет в соответствии с МСФО 41;

- разработка методологии расчета биоактивов и сельхозпродукции, а также документов, от которых можно отталкиваться, осуществляя их учет;

- определение порядка раскрытия сведений о биоактивах и сельхозпродукции в бухучете;

- определение последовательности раскрытия данных об учете экологически чистых биоактивов, выявление наиболее значимой терминологии, имеющей к данному вопросу непосредственное отношение [2].

Признание биологического актива или сельхозпродукции предприятием, исходя из МСФО 41 «Сельское хозяйство», должно производиться при условии:

- наличия у организации контроля над данным активом вследствие предшествующих событий (изменений, трансформаций);

- данный актив с высокой степенью вероятности сулит в перспективе компании получение экономических выгод;

- цена актива (справедливая либо фактическая) может быть точно определена [2].

Наряду с вышеобозначенными критериями, обозначенными в МСФО 41, на которые следует ориентироваться при признании актива биологическим, целесообразно установить ряд дополнительных:

- использование актива должно осуществляться в деятельности компании в сфере сельского хозяйства;

- актив разрешено передавать сторонним компаниям, а также арендовать его;

- возникать актив может исходя из разнообразных юридических прав, в первую очередь договорных;

- должно присутствовать четкое разграничение между активом такого рода и прочими видами, имеющимися у компании, а также сельхозпродукцией [2].

Стандарт МСФО 41 требовал обязательного пересмотра и внесения изменений, поскольку прописанные в нем критерии не обладали надлежащей полнотой, и он не позволял окончательно решить целый ряд вопросов. В итоге летом 2014 года специальный Совет по МСФО опубликовал комплекс поправок в МСФО (IAS) под номерами 16 и 41, касающиеся основных средств и сельского хозяйства соответственно [3].

Из МСФО (IAS) 41 вытекает, что все биоактивы должны учитываться по их справедливой цене, из которой вычитают расходы, связанные с их реализацией. Объясняется это тем фактом, что именно в справедливой цене содержится наиболее точное и правильное отражение стоимости биоактивов, переживающих период биотрансформации. Последняя представляет собой комплексный и многогранный процесс развития, размножения, выработку продукции и вырождения, через который проходит биоактив.

Поскольку некоторые разновидности биоактивов не располагали собственным рынком, а характер потенциального потребления и использования их был различен, то при попытке их учета приходилось сталкиваться с рядом сложностей [4].

Теперь многие из них разрешены, а та категория биоактивов, которая представляет собой плодоносящие деревья, отражается в бухучете как основные средства. Что касается их оценки, то ориентироваться при этом следует на те средства, которые были затрачены на приобретение, либо на переоцененную стоимость [3].

Важно понимать, что выгода от плодоносящих растений может быть получена исключительно за счет той продукции, которую они производят. Сами по себе они имеют крайне малую стоимость. Например, дерево, завершившее свой период плодоношения и состарившееся, будет стоить ровно столько, во сколько оценится его древесина.

Переходной период к новым учетным правилам допускает использование в роли условной первоначальной цены плодоносящих растений справедливую, что дает возможность откорректировать в сторону уменьшения суму расходов [5].

Разрабатывая поправки в рассматриваемые МСФО, специалисты отталкивались от тех особенностей, которыми обладают приносящие плоды растений. В итоге они стали подпадать под сферу действия стандартов, касающихся не сельхоз отрасли, а основных средств. Появилось четкое и полное определение плодоносящего растения, которое подразумевает соответствие следующим критериям:

- оно эксплуатируется ради получения сельхозпродукции;

- приносить прибыль за счет плодоношения оно потенциально должно свыше одного отчетного периода;

- реализовать само растение как сельхозпродукцию не получится, если не считать те случаи, когда имеет место побочная продажа отходов [6].

Исходя из рисунка 1, ранее относимые к биологическим активам и оцениваемые по справедливой стоимости плодоносящие растения, будут причислены к категории основных средств [7].

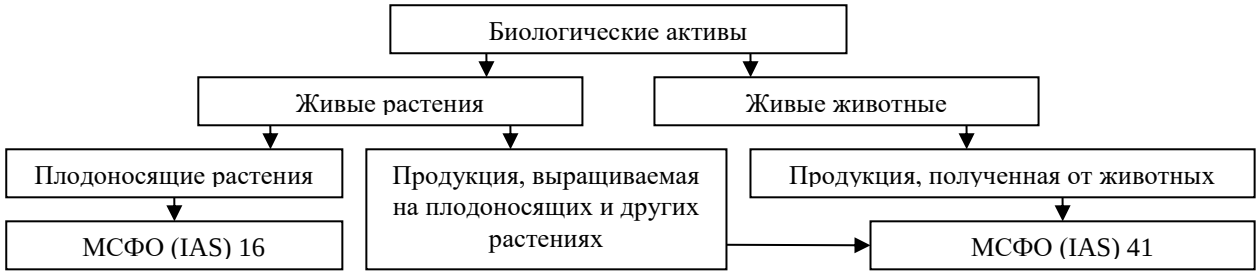

Рисунок 1 - Особенности признания биологических активов [7]

Последовательность применения компаниями внесенных в МСФО изменений следующая:

1) перенос плодоносящих активов из категории биологических в категорию основных средств, то есть осуществление реклассификации;

2) прием в качестве первоначальной стоимости справедливую, зафиксированную в момент, когда производилось последнее оценивание;

3) вычисление оставшейся продолжительности полезной эксплуатации биоактива, а также расчет на базе этого объема необходимых амортизационных отчислений [4].

Внесенные в нормативы поправки диктуют осуществление учета плодоносящих растений в момент первоначального признания по аналогии с объектами основных средств, которые были самостоятельно созданы. Относительно растений можно сказать, что в их первоначальную стоимость будут входить расходы на саженцы и их возделывание до тех пор, пока они, выступая в качестве объектов основных средств, достигнут того состояния, в котором их эксплуатация будет отвечать планам руководства[3].

Методология определения справедливой цены, прописанная в МСФО 13, особенно при отсутствии всего комплекса необходимых данных, в условиях отечественной экономики выглядит крайне сложной. При этом большинство реальных или перспективных партнеров сельхозкомпаний интересует в первую очередь их реальная цена в целом, а также отдельных принадлежащих им активов. Поэтому вычисление справедливой цены входит в число обязательных мероприятий.

Учитывая производимые изменения, целесообразно детально разобрать структуру оценивания биоактивов, включая те, которые новые правила относят к основным средствам (рисунок 2) [5].

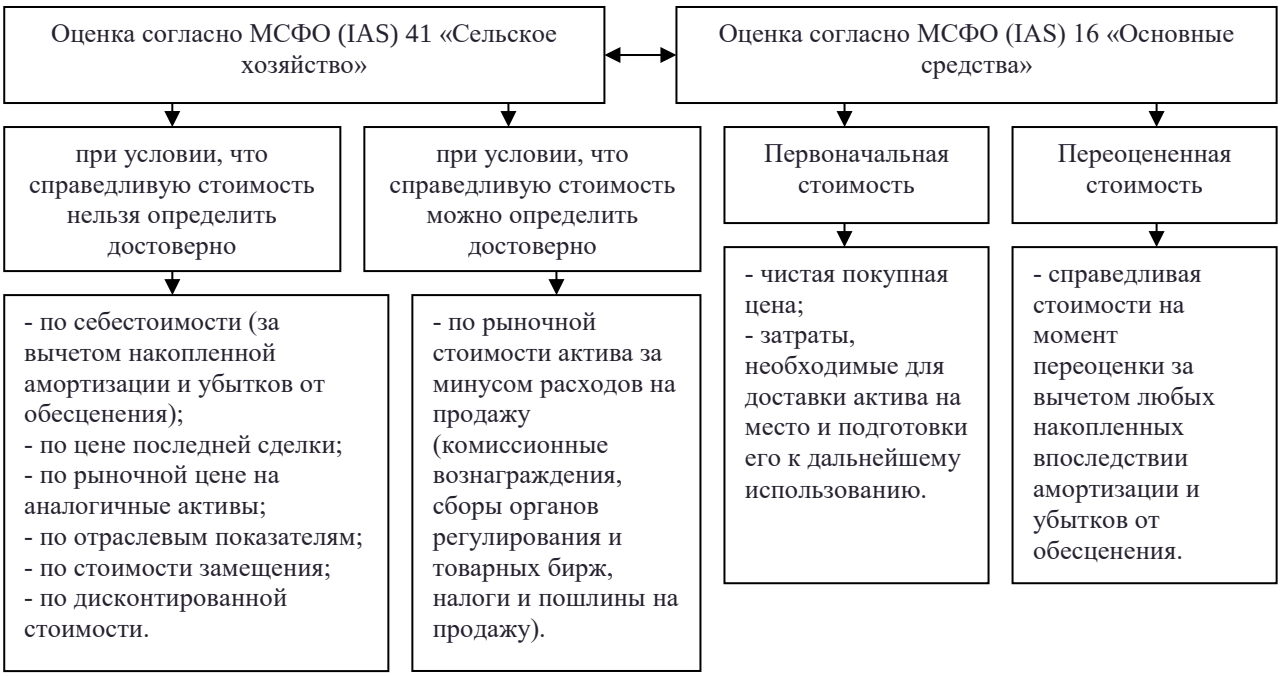

Рисунок 2 - Сравнительный анализ оценки плодоносящих растений при использовании МСФО (IAS) 41 и МСФО (IAS) 16 [5]

За счет корректировкиМСФО IAS 41и причисления многолетних растений к категории основных средств правила их учета становятся максимально близкими согласно РСБУ и МСФО. Растения, пребывающие в возрасте плодоношения, оцениваются путем сложения сумм средств, ушедших на их приобретение и посадку, но при этом принимается во внимание также и амортизация. Отличительной чертой правил МСФО является необходимость проверки степени обесценивания, а также признания понесенных убытков[8].

Бухгалтерский учет,в качестве информационной системыдает возможность получения объективной информации о предприятии и предоставляет пользователям реальную информацию о финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Главная цель бухгалтерского учета - этоподготовка для пользователей достоверной, своевременной и полезной информации, которая необходима для принятия ими управленческих решений. Финансовая информация, которая формируется в бухгалтерском финансовом учете, не является коммерческой тайной, и всегда открыта для публикации.

Эффективноепостроение бухгалтерского учета дает возможность во многом уменьшить угрозы для экономической безопасности предприятия, достижение которой происходит путем устранения внутренних и внешних угроз, обусловленных рисками, а также с помощью грамотного и эффективного управления предприятием. Учет как компонентсистемы экономической безопасности предприятиявыступаетглавным процессом при анализе, обработке и систематизации данных хозяйственной деятельности.

Подводя итог, стоит отметить, что благодаря внесенным в стандарты изменениям учет плодоносящих растений существенно упростился. Важно иметь в виду, что особенностью данного рода активов является минимизация биологической биотрансформации после достижения стадии созревания. До того, как эти изменения вступили в силу, активного рынка по плодоносящим активам не существовало. В этой связи осуществлять их оценку по справедливой стоимость несколько некорректно. Отталкиваться следует от того, что по характеру использования данный вид активов схож с производственным оборудованием. Более правильно прибегать к использованию моделей учета как для основных средств, поскольку это соответствует экономической сущности объектов сельхоздеятельности и повышает экономическую безопасность предприятия.

Для аграрного сектора довольно важно учитывать биологические активы с учетом количественных и качественных данных. В процессе перехода к международным нормам и стандартам в Российской Федерации существенно изменились принципы организации бухгалтерского учета биологических активов. Для отражения в учете некоторых биологических активов стоит применять обособленные аналитические счета. В процессе оценки по справедливой стоимости довольно важно использовать верный метод учета, которые в ряде случаев зависят от трансформации биологических активов, от стоимости земельных ресурсов, от конкурентоспособности в отрасли.

Резюмируя стоит отметить, что в условиях современной экономики и переходу к новым международным учетам стандарта предприятия АПК для поддержания конкурентоспособности, расширение ареала распространения своей продукции, выхода на новые международные рынки должны учитывать требования инновационной экономики с учетом адаптированности к российским реалиям.

Литература

1. Криничная Е.П. Развитие методики учета биологических активов / Е.П. Криничная // Учет и статистика. - 2011. - № 1. - С. 50-58.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 "Сельское хозяйство". - Режим доступа: http://finotchet.ru/articles/158/ (дата обращения: 3.05.2019).
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства". - Режим доступа: http://finotchet.ru/articles/138/ (дата обращения: 3.05.2019).
4. Международные стандарты финансовой отчетности 2010. - М.: Аскери-АС-СА, 2010.
5. Столярова М.А. Актуальные вопросы учета биологических активов / М.А. Столярова, И.Д. Щербина // Управление социально-экономическим развитием регионов: проблемы и пути их решения. - 2013. - С. 225-229.
6. Хоружий Л.И. Адаптация МСФО 41 «Сельское хозяйство» / Л.И. Хоружий, А.Е. Выручаева // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2014. - № 3.
7. Хоружий Л.И. Проблемы адаптации Международного стандарта финансовой отчетности 41 «Сельское хозяйство» / Л.И. Хоружий, Т.А. Суслова. - М.: Бухгалтерский учет, 2016. - 168 с.
8. Шишкоедова Н.Н. Актуальные вопросы организации учета биологических активов / Н.Н. Шишкоедова // Пищевая промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2012. - № 6. - С. 26-32.

Literature

1. Krinichnaya E.P. Development of the methodology for accounting for biological assets / E.P. Krinichnaya // Accounting and statistics. - 2011. - No. 1. - S. 50-58.
2. International Financial Reporting Standard (IAS) 41 "Agriculture". - Access mode: http://finotchet.ru/articles/158/ (date of access: 3.05.2019).
3. International Financial Reporting Standard (IAS) 16 "Fixed Assets". - Access mode: http://finotchet.ru/articles/138/ (date of access: 3.05.2019).
4. International Financial Reporting Standards 2010. - M .: Askeri-AS-SA, 2010.
5. Stolyarova M.A. Topical issues of accounting for biological assets / M.A. Stolyarova, I. D. Shcherbina // Management of socio-economic development of regions: problems and ways to solve them. - 2013 .-- S. 225-229.
6. Horuzhy L.I. Adaptation of IFRS 41 "Agriculture" / L.I. Horuzhy, A.E. Vyruchaeva // Accounting in agriculture. - 2014. - No. 3.
7. Horuzhy L.I. Problems of Adaptation of International Financial Reporting Standard 41 "Agriculture" / L.I. Horuzhy, T.A. Suslova. - Moscow: Accounting, 2016 .-- 168 p.
8. Shishkoedova N.N. Topical issues of organizing accounting of biological assets / N.N. Shishkoedova // Food industry: accounting and taxation. - 2012. - No. 6. - S. 26-32.