

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА «БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ»

I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящий Стандарт определяет порядок признания, оценки, организации и ведения бухгалтерского учета биологических активов и результатов их биотрансформации, в том числе сельскохозяйственной (биологической) продукции.

2. Целью настоящего Стандарта является установление и конкретизация (раскрытие содержания) требований к формированию информации в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности о биологических активах и сельскохозяйственной (биологической) продукции.

3. Настоящий Стандарт не применяется организациями бюджетной сферы. Крестьянские (фермерские) хозяйства, микропредприятия и субъекты малого предпринимательства, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут не применять настоящий Стандарт.

4. Настоящий Стандарт применяется в отношении учета объектов, относящихся к сельскохозяйственной деятельности:

а) биологических активов, в том числе многолетних плодовых культур, признанных организацией биологическими активами;

б) сельскохозяйственной (биологической) продукции в момент ее получения (сбора) от (с) биологических активов;

в) других объектов, связанных с процессами биотрансформации биологических активов и результатами операций с ними (в соответствии с п. 9 настоящего Стандарта).

При использовании условий подпункта «а» пункта 4, многолетними плодовыми культурами следует считать группу многолетних насаждений, выращиваемых для производства и получения (сбора) от (с) них фруктов, ягод, орехов (сельскохозяйственной (биологической) продукции). В аграрных организациях плодовые культуры (семечковые – яблоня, груша, айва и др.; косточковые – вишня, черешня, слива, абрикос, персик и др.; ягодные –

смородина, крыжовник, малина и др.; орехоплодные – грецкий орех, фундук и др.; цитрусовые – апельсин, лимон, мандарин и др.; субтропические – гранат, инжир, хурма и др.) могут:

а) не признаваться биологическими активами, если не предполагается организацией их продажа в будущих отчетных периодах, за исключением побочных продаж при их раскорчевке на дрова. Однако продукция, полученная (собранная) от (с) плодовых культур, признается в качестве биологического актива;

б) признаваться биологическими активами, если выращиваются для продажи организацией в будущих отчетных периодах (саженцы питомников или заложенный сад, виноградник, ягодник в определенный период времени (жизненного цикла)) в неплодоносящем возрасте.

5. Настоящий Стандарт не применяется в бухгалтерском учете в отношении:

– животных и растений, не применяемых организацией в сельскохозяйственной деятельности;

– полученной (собранной) продукции от естественных (неуправляемых организацией) источников (вылов рыбы в реках, морях, океанах; вырубка леса в естественных лесах; охота на диких животных; сбор грибов и ягод в естественных лесах и болотах);

– сельскохозяйственной (биологической) продукции, подлежащей к последующему учету (после первоначального ее признания) в качестве запасов (для учета такой продукции применяется ФСБУ 5/2019 «Запасы»);

– земельных участков (активов) сельскохозяйственного назначения в случаях, когда биологические активы неразрывно связаны с землей или числятся в форме права пользования в связи с полученным земельным участком в аренду (для учета земельных участков (активов) сельскохозяйственного назначения применяется ФСБУ 6/2020 «Основные средства»; ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»; ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»);

– многолетних плодовых культур, относящихся к сельскохозяйственной деятельности, но не признаваемых организацией биологическими активами (для учета таких плодовых культур применяется ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»). Настоящий Стандарт применяется только к полученной (собранной) продукции от (с) этих плодовых многолетних насаждений;

– нематериальных активов, связанных с биологическими активами и процессами их биотрансформации (для учета нематериальных активов применяется ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»);

– государственных субсидий, не связанных с биологическими активами организации или связанных с биологическими активами, оцененными при первоначальном и в последующем их признании по первоначальной стоимости (фактической себестоимости) (для учета таких государственных субсидий применяется ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»).

5. Используемые в настоящем Стандарте понятия (термины) и их определения (кроме терминов, определение которых даны в других Федеральных стандартах бухгалтерского учета):

а) биологические активы – сельскохозяйственные культуры и сельскохозяйственные животные (живые организмы), используемые в сельскохозяйственной деятельности;

б) сельскохозяйственная деятельность – организация управления биотрансформацией биологических активов (выращиванием, разведением культурных растений и животных) с целью получения (сбора) от (с) них сельскохозяйственной (биологической) продукции и воспроизводства дополнительных биологических активов (получение приплода животных, мальков рыбы в рыбоводстве, новых пчелосемей в пчеловодстве и др.) для их продажи, обмена, других нужд;

в) организация управления биотрансформацией биологических активов – система необходимых агробиологических, зооветеринарных, организационно-технологических, почвенно-климатических и других условий для выращивания, разведения культурных растений и животных (биологических активов) с целью достижения запланированных результатов от их биотрансформации (изменений количества биологических активов и их качества, получение приплода животных, сбора сельскохозяйственной (биологической) продукции и др.).

6. Биологические активы и сельскохозяйственная (биологическая) продукция признаются в бухгалтерском учете организации при одновременном соблюдении следующих условий:

а) организация контролирует биологический актив в результате прошлых событий, что подтверждается соответствующими правоустанавливающими документами;

б) затраты, понесенные в связи с приобретением или выращиванием и разведением биологических активов, обеспечивают получение в будущем экономических выгод организации (в виде сельскохозяйственной (биологической) продукции, приплода животных, выручки от продажи и других поступлений);

в) организация управляет биологическим активом и результатами его биотрансформации в процессе сельскохозяйственной деятельности;

г) оценку биологического актива и сельскохозяйственной (биологической) продукции по справедливой стоимости или первоначальной стоимости (фактической себестоимости) можно провести с достаточной степенью надежности и достоверности.

7. Единица бухгалтерского учета биологических активов и сельскохозяйственной (биологической) продукции выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих активах, а также надлежащий контроль их наличия и движения. В зависимости от вида биологических активов, сельскохозяйственной (биологической) продукции, отрасли (подотрасли) их принадлежности, происхождения (растениеводства, животноводства), порядка приобретения со стороны и списания (продажи, обмена, применения) организация устанавливает единицей учета биологических активов номенклатурный номер, инвентарный номер, однородную группу, отдельный объект.

8. Биологические активы и сельскохозяйственная (биологическая) продукция для целей бухгалтерского учета подлежат классификации по однородным признакам: группам или подгруппам (например, животные определенной породы, одного и того же вида, возраста и направления использования; растения по группам, подгруппам и видам сельскохозяйственных культур; сельскохозяйственная продукция по однородным группам, видам, сортам и показателям качества). Информация о каждой группе биологических активов при раскрытии в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации дополнительно классифицируется на внеоборотные и оборотные биологические активы, потребляемые и плодоносящие (продуктивные, производящие) биологические активы с подразделением их на зрелые и незрелые.

Внеоборотные биологические активы – активы, предназначенные для использования организацией в сельскохозяйственной деятельности для производства сельскохозяйственной (биологической) продукции и получения дополнительных биологических активов в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев. К ним относится продуктивный, взрослый племенной и рабочий скот, многолетние насаждения, в том числе плодовые культуры, признанные организацией биологическими активами. Оборотные биологические активы – активы, предназначенные для использования организацией в сельскохозяйственной деятельности для производства сельскохозяйственной (биологической) продукции и получения дополнительных биологических активов в течение периода менее 12 месяцев или потребления и продажи в рамках обычного

операционного цикла. К ним относятся животные на выращивании и откорме; сельскохозяйственные культуры, за исключением многолетних насаждений (признаваемые в отчетном периоде при их закладке); сельскохозяйственная (биологическая) продукция.

Потребляемые биологические активы – активы, с которых собрана сельскохозяйственная продукция и прекратившие дальнейшее существование (например, зерновые культуры) или предназначенные для продажи (животные, подлежащие снятию с откорма для продажи). Плодоносящие (продуктивные, производящие) биологических активы – активы, которые продуктивно используются многократно (например, основное молочное стадо коров, многолетние насаждения, в том числе плодовые культуры, признанные организацией биологическими активами).

Зрелые биологические активы – активы, достигшие состояния зрелости с определенными параметрами, позволяющими приступить к получению (сбору) сельскохозяйственной (биологической) продукции (применительно к потребляемым биологическим активам), либо могут обеспечить получение (сбор) сельскохозяйственной (биологической) продукции на регулярной основе и других биологических активов, в частности приплода животных, новых пчелосемей и др. (применительно к плодоносящим, продуктивным, производящим биологическим активам).

Незрелые биологические активы – активы, не достигшие состояния зрелости и определенных параметров, позволяющих приступить к получению (сбору) сельскохозяйственной продукции на регулярной основе и других биологических активов (приплода животных и др.).

II. ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

9. Объектами бухгалтерского учета сельскохозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов являются следующие биологические активы и результаты их биотрансформации: зерновые и зернобобовые культуры; технические культуры; овощные культуры и картофель; многолетние насаждения, в том числе плодовые культуры, признанные организацией в качестве биологических активов; кормовые и прочие культуры; молочный и мясной крупный рогатый скот, в том числе животные на выращивании и откорме; свиньи всех возрастов и поросята; овцы, козы, ягнята и козлята; взрослое стадо птиц и молодняк на выращивании; основное стадо, приплод кроликов и пушных зверей; прочие биологические активы; сельскохозяйственная (биологическая) продукция всех видов в оценке по

справедливой стоимости в момент ее получения (сбора) от (с) соответствующих биологических активов растениеводства (в том числе от плодовых культур, не признанных организацией биологическими активами) и животноводства.

К объектам бухгалтерского учета, связанных с биологическими активами, относятся затраты на выращивание биологических активов и производства сельскохозяйственной продукции (оплата труда, отчисления на социальные нужды, материальные и биологические затраты, амортизация, прочие затраты в растениеводстве и животноводстве); изменение справедливой стоимости биологических активов на очередную отчетную дату их переоценки; государственная субсидия, относящаяся к биологическому активу, отраженному (оцененному) по справедливой стоимости, не обремененная дополнительными условиями, в том отчетном периоде, в котором она будет получена; финансовые результаты (доходы, расходы, прибыли и убытки) от биотрансформации биологических активов (сельскохозяйственной деятельности); сумма первоначальной стоимости (фактической себестоимости) за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, по которой оцениваются отдельные виды биологических активов из-за невозможности их оценки по справедливой стоимости и приобретенные со стороны по договорам купли-продажи (поставки) и другим договорам биологические активы в момент их первоначального признания.

III. ПЕРВОНАЧАЛЬНОЕ И ПОСЛЕДУЮЩЕЕ ПРИЗНАНИЕ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ (БИОЛОГИЧЕСКОЙ) ПРОДУКЦИИ

10. Моментом первоначального признания биологических активов в бухгалтерском учете организации является:

– дата поступления (приобретения) биологических активов со стороны путем покупки, обмена, получения безвозмездно и в счет вклада в уставный капитал (паевой фонд) и других случаях, за исключением аренды биологических активов;

– дата получения (воспроизводства, в том числе оприходования приплода сельскохозяйственных животных, мальков рыб в рыбоводстве, пчелосемей в пчеловодстве и т.п.) и начало выращивания дополнительных биологических активов;

– дата окончания посевных работ по сельскохозяйственным культурам, за исключением многолетних насаждений;

- дата окончания работ по закладке многолетних насаждений, в том числе плодовых и ягодных культур, признанных организацией биологическими активами;

- дата принятия к учету неучтенных биологических активов, выявленных в процессе инвентаризации;

- дата начала применения настоящего Стандарта и перехода организации к оценке имеющихся в наличии биологических активов по справедливой стоимости;

- дата получения (сбора) сельскохозяйственной (биологической) продукции от (с) сельскохозяйственных культур и сельскохозяйственных животных (биологических активов).

11. Моментом последующего признания биологических активов в бухгалтерском учете является дата их переоценки по результатам биотрансформации на конец каждого отчетного периода (года).

IV. ОЦЕНКА ОБЪЕКТОВ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ (БИОЛОГИЧЕСКОЙ) ПРОДУКЦИИ

12. Объекты биологических активов, приобретенных со стороны по договорам купли-продажи (поставки), мены, дарения оцениваются:

- а) внеоборотные биологические активы по первоначальной стоимости, являющиеся общей суммой затрат на осуществление капитальных вложений до признания этих объектов в бухгалтерском учете организации;

- б) оборотные биологические активы по фактической себестоимости, включающей фактические затраты на приобретение и приведение этих объектов в состояние, необходимое для их использования в сельскохозяйственной деятельности.

13. В первоначальную стоимость (фактическую себестоимость) биологических активов, в частности, включаются:

- покупная стоимость и иные платежи, предусмотренные договорам купли-продажи (поставки) с поставщиком (продавцом), за вычетом возмещаемых сумм налогов, сборов и предоставляемых организации всех видов скидок (уступок, вычетов, премий, льгот);

- затраты на заготовку, доставку биологических активов до места назначения, подготовку и приведение их в состояние полезного использования;

- сумма возникшего в связи с приобретением биологических активов оценочного обязательства по ликвидации, утилизации и восстановлению окружающей среды;

– иные затраты (материальные, трудовые, биологические и др.), связанные с приобретением биологических активов.

14. Если организация приобрела по договору купли-продажи (поставки) биологические активы на условиях отсрочки (рассрочки) оплаты их стоимости, то в первоначальную стоимость (фактическую себестоимость) биологических активов включается сумма денежных средств без расходов на уплату процентов поставщику (продавцу) из-за отсрочки (рассрочки) платежа.

15. Первоначальной стоимостью (фактической себестоимостью) биологических активов, приобретенных по договорам (мены), предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, считается справедливая стоимость передаваемых активов (или справедливая стоимость полученных биологических активов, либо балансовая стоимость передаваемых взамен активов – при невозможности определения справедливой стоимости передаваемых активов).

16. Биологические активы полученные безвозмездно (по договорам дарения, пожертвования), в счет вклада в уставный капитал (паевой фонд) и выявленные при инвентаризации в качестве неучтенных объектов, признаются в бухгалтерском учете в оценке по справедливой стоимости.

17. Биологические активы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим ее доведением до их первоначальной стоимости (фактической себестоимости).

18. При переходе организации к настоящему Стандарту, биологические активы, находящиеся в ее наличии, оцениваются по справедливой стоимости с даты начала применения настоящего Стандарта или с первого числа месяца, следующего за месяцем применения настоящего Стандарта в соответствии с учетной политикой организации.

19. Первоначальной стоимостью (фактической себестоимостью) воспроизведенных биологических активов в ходе хозяйственной деятельности (заложенный сад, полученный приплод животных и др.) является их справедливая стоимость.

Для целей настоящего Стандарта справедливая стоимость объектов биологических активов и сельскохозяйственной (биологической) продукции определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2015г. №217н (ред. от 14.01.2026г.), зарегистрирован Министерством юстиции Российской

Федерации 2 февраля 2016г., регистрационный №40940) и Методическими рекомендациями Министерства сельского хозяйства Российской Федерации по бухгалтерскому учету биологических активов и результатов их биотрансформации в сельском хозяйстве (приняты научно техническим советом Министерства сельского хозяйства Российской Федерации – протокол №20-а от 7 июля 2009г., с изменениями и дополнениями в 2019г.).

20. Первоначальной стоимостью (фактической себестоимостью) биологических активов, выращиваемых на земельных участках сельскохозяйственных угодий (сельскохозяйственная культура, многолетние насаждения), считается разность между общей стоимостью земельного участка с биологическими активами и кадастровой стоимостью равной площади залежи (необработанной земли). При этом биологические активы и земельный участок, на котором выращиваются эти биологические активы, подлежат обособленному (раздельному) учету.

21. Если в момент первоначального признания биологических активов, полученных организацией по нетоварным операциям или воспроизведенных в ходе ее хозяйственной деятельности, организация не имеет информации (и не может ее получить с определенной степенью достоверности) о соответствующих рыночных ценах и показателях, а любые альтернативные способы определения справедливой стоимости не отличаются надежностью, то оценка биологических активов по первоначальной стоимости (фактической себестоимости) осуществляется на основании данных правоустанавливающих документов.

22. Биологические активы, оцененные в момент первоначального признания в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости (фактической себестоимости), в последующем переоцениваются по справедливой стоимости. Переоценка биологических активов по справедливой стоимости для целей их отражения в бухгалтерском учете проводится:

- а) периодически на дату окончания каждого отчетного периода;
- б) не реже одного раза в год, то есть на дату окончания каждого последующего отчетного года.

Из этих двух вариантов дат переоценки («а», «б») биологических активов организация выбирает один в своей учетной политике.

23. Если с момента первоначального признания биологических активов до отчетной даты (до даты переоценки их по справедливой стоимости) не прошло значительной биотрансформации и не ожидается ее значительного (существенного) влияния на их стоимость, то справедливой стоимостью

считается первоначальная стоимость (фактическая себестоимость) этих биологических активов.

Разница между справедливой стоимостью биологических активов на дату их переоценки (окончания очередного отчетного периода или окончания последующего отчетного года) и предыдущей оценкой биологических активов представляет собой изменение справедливой стоимости, которая относится на финансовые результаты (доходы, расходы) организации в корреспонденции со счетами учета соответствующих однородных групп биологических активов. Способ учета может применяться только в отношении всей группы биологических активов, который определяется в соответствии с п.9 настоящего Стандарта.

24. В бухгалтерском балансе биологические активы отражаются по балансовой стоимости.

Изменение условий использования (выращивания) организацией объектов биологических активов из-за перевода в другие группы объектов биологических активов (объектов бухгалтерского учета) не приводит к изменению их справедливой стоимости в бухгалтерском учете и балансовой стоимости в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

25. Сельскохозяйственная (биологическая) продукция как результат биотрансформации биологических активов признается в бухгалтерском учете в момент ее получения (сбора) от (с) сельскохозяйственных культур и сельскохозяйственных животных (биологических активов).

26. Сельскохозяйственная (биологической) продукция, полученная (собранная) от (с) биологических активов, оценивается по справедливой стоимости, определенной на момент сбора урожая, получения продукции.

Если на данный вид сельскохозяйственной (биологической) продукции в момент ее первоначального признания отсутствует информация о рыночных ценах и показателях, а альтернативные расчеты справедливой стоимости не отличаются надежностью, то сельскохозяйственная (биологическая) продукция должна оцениваться по фактической себестоимости. Себестоимость этой продукции в данном случае принимается за справедливую стоимость.

27. Сельскохозяйственная (биологическая) продукция в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности подразделяется на готовую (товарную) сельскохозяйственную (биологическую) продукцию (зерно, молоко и др.) и нетоварную, используемую для деятельности организации (корма, семена, посадочный материал и др.).

По нетоварным видам сельскохозяйственной (биологической) продукции может не существовать основной (организованный) или наиболее

выгодный рынок в регионе, соответственно могут отсутствовать и рыночные цены по этим видам продукции. В данном случае справедливая стоимость указанной продукции определяется с учетом ее хозяйственно-экономической полезности (органических удобрений – с учетом рыночной стоимости минеральных удобрений, кормов – дохода в животноводстве в расчете на кормовую единицу данного вида корма и т.п.).

28. Справедливая стоимость сельскохозяйственной (биологической) продукции и затраты на ее производство в бухгалтерском учете отражаются, соответственно, в доходах и расходах организации в корреспонденции со счетами по учету соответствующих однородных групп сельскохозяйственной (биологической) продукции.

Организация обеспечивает отдельный учет сельскохозяйственной (биологической) готовой (товарной) продукции и сельскохозяйственной (биологической) нетоварной продукции в оценке по справедливой стоимости.

29. После принятия сельскохозяйственной (биологической) продукции к бухгалтерскому учету, в последующем она учитывается по правилам учета запасов.

Организация обеспечивает отдельный учет сельскохозяйственной (биологической) продукции по специальному (согласно настоящему Стандарту) порядку и правилам учета запасов (см. ФСБУ 5/2019 «Запасы»).

V. АМОРТИЗАЦИЯ СТОИМОСТИ И ОБЕСЦЕНЕНИЕ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ

30. Зрелые продуктивные (плодоносящие, производящие) внеоборотные биологические активы подлежат амортизации. Начисление амортизации стоимости зрелого внеоборотного биологического актива начинается с даты его признания в бухгалтерском учете. По решению организации допускается начинать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем признания зрелого внеоборотного биологического актива в бухгалтерском учете. Сумма амортизационных отчислений включается в затраты организации по сельскохозяйственной деятельности. Срок полезного использования амортизируемого объекта внеоборотных биологических активов определяется организацией самостоятельно, исходя из количества сельскохозяйственной (биологической) продукции, которую организация ожидает получить от использования объекта внеоборотных биологических активов. Для амортизации стоимости объекта внеоборотных биологических активов

применяются общеустановленные правила начисления амортизации внеоборотных активов.

31. Организация обязана проверять объекты биологических активов на предмет обесценения на конец каждого отчетного периода или на конец отчетного года согласно выбранного в учетной политике периода проверки. Для определения признаков обесценения объектов биологических активов организацией применяются положения Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2015г. №217н (ред. от 14.12.2020г.), зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 2 февраля 2016г., регистрационный №40940).

В случае получения государственной помощи в виде компенсации или страхового возмещения от страховщика в связи с обесценением биологических активов, величина компенсации или страхового возмещения отражается организацией в составе ее доходов периода, в котором у организации возникает право на получение такой компенсации (или такого возмещения).

32. В бухгалтерском учете сумма накопленного убытка от обесценения биологических активов отражается обособленно от стоимости биологических активов и не изменяет ее.

VI. ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ОТ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (БИОТРАНСФОРМАЦИИ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ)

33. Доходы и расходы, возникающие при первоначальном признании биологических активов по справедливой стоимости, а также при изменении их справедливой стоимости, учитываются на дату переоценки биологических активов в составе:

а) фактических доходов и расходов на дату окончания отчетного периода, в котором они возникают при периодической переоценке биологических активов;

б) фактических доходов и расходов на конец отчетного года, в котором они возникают при переоценке биологических активов не реже одного раза в год.

34. Доходы и расходы, возникающие при первоначальном признании сельскохозяйственной (биологической) готовой (товарной) продукции (полученной в результате сбора) по справедливой стоимости, учитываются в

составе фактических доходов или расходов за отчетный период, в котором они возникают.

Доходы и расходы, возникающие при первоначальном признании сельскохозяйственной (биологической) нетоварной продукции (кормов, семян, органических удобрений, побочной продукции растениеводства) по справедливой стоимости, могут учитываться как ожидаемые (потенциальные) доходы и расходы за отчетный период или фактические доходы и расходы отчетного периода, в котором они возникают. Выбор варианта признания доходов и расходов определяется в учетной политике организации. При использовании первого варианта, ожидаемые (потенциальные) доходы и расходы подлежат включению в состав фактических доходов и расходов данного отчетного периода организации по мере списания указанных нетоварных видов сельскохозяйственной (биологической) продукции (кормов, семян, органических удобрений, побочной продукции растениеводства) в состав затрат растениеводства и животноводства.

35. Государственные субсидии, не обремененные никакими условиями, относящиеся к биологическим активам, отражаемым по справедливой стоимости, признаются и учитываются в составе фактических доходов данного отчетного периода или отчетного года (в зависимости от времени проведения переоценки биологических активов по справедливой стоимости, к которым относятся государственные субсидии), если имеется уверенность в том, что бюджетные средства будут получены в соответствующем размере.

36. В организациях, не использующих настоящий Стандарт, для учета доходов и расходов от сельскохозяйственной деятельности (от продажи продукции и активов) в общеустановленном порядке применяются правила Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ) доходов и расходов.

37. Прибыли и убытки, возникающие при первоначальном признании биологических активов по справедливой стоимости, а также при изменении справедливой стоимости биологических активов, учитываются в составе прибылей и убытков за отчетный период (отчетный год), в котором они возникают. Прибыли и убытки, возникающие при первоначальном признании сельскохозяйственной (биологической) продукции по справедливой стоимости, учитываются в составе прибылей и убытков за отчетный период, в котором они возникают.

В целом совокупная прибыль или совокупный убыток организации от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов) определяется путем сопоставления совокупных доходов и

совокупных расходов от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов).

38. В организациях, не использующих настоящий Стандарт, для учета прибылей и убытков от сельскохозяйственной деятельности (от продажи продукции и активов) в общеустановленном порядке применяются правила соответствующих Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ) доходов и расходов.

VII. СПИСАНИЕ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ

39. Признание биологических активов в качестве объектов бухгалтерского учета прекращается в случаях списания:

а) при прекращении существования (прекращении биотрансформации) потребляемых биологических активов, собранных в качестве сельскохозяйственной (биологической) продукции;

б) при продаже объектов биологических активов или их передаче другим организациям в счет вклада в уставный капитал (паевой фонд) и неоперационную (финансовую) аренду;

в) при выбытии объектов биологических активов в связи с утратой, недостачей, ликвидацией или утилизацией, гибелью из-за эпидемии, болезни, пожара, наводнения, заморозка и других стихийных бедствий;

г) при невозможности получения организацией экономических выгод в будущем от использования объектов биологических активов;

д) при прекращении организацией вида сельскохозяйственной деятельности в растениеводстве или животноводстве, где больше нет возможности использования соответствующих объектов биологических активов.

40. Объекты биологических активов подлежат списанию в том отчетном периоде, в котором они прекращают свое существование, выбывают или становится невозможным получение организацией экономических выгод в будущем.

41. Объекты биологических активов при прекращении их признания в бухгалтерском учете списываются исходя из последней оценки по справедливой стоимости. Эта сумма справедливой стоимости при списании объектов биологических активов уменьшается на величину накопленной амортизации (по внеоборотным биологическим активам) и накопленного обесценения (по внеоборотным и оборотным биологическим активам).

42. Величина затрат по ликвидации, утилизации объектов биологических активов и восстановлению окружающей среды списывается за

счет ранее признанного оценочного обязательства (созданного резерва). Если величины ранее признанного обязательства (резерва) недостаточно для списания указанных затрат, то превышение фактических затрат над величиной резерва признается расходом периода, в котором они были понесены.

43. С момента прекращения признания в бухгалтерском учете объектов биологических активов, применяются правила соответствующих Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ 6/2020 «Основные средства», ФСБУ 5/2019 «Запасы» и др.).

VII. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВАХ И РЕЗУЛЬТАТАХ ИХ БИОТРАНСФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

44. В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации о биологических активах раскрывается с учетом существенности следующая информация:

а) балансовая стоимость биологических активов по их видам и группам (внеоборотным, оборотным) на начало и конец отчетного периода;

б) результаты сверки остатков внеоборотных биологических активов по видам в разрезе справедливой (первоначальной) стоимости, накопленной амортизации и накопленного обесценения на начало и конец отчетного периода;

в) результаты сверки остатков оборотных биологических активов по видам в разрезе справедливой стоимости (фактической себестоимости) и обесценения на начало и конец отчетного периода;

г) движение биологических активов за отчетный период (поступление, выбытие, перекалфикация в другие группы; увеличение стоимости в результате переоценки, приобретения, поступления со стороны и собственного воспроизводства; уменьшение стоимости в результате переоценки, продажи, выбытия или списания по причинам недостачи, утраты, гибели, а также в связи со сбором сельскохозяйственной (биологической) продукции; другие изменения). В пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности прилагается выверка балансовой стоимости биологических активов на начало и конец отчетного периода (приложение А);

д) сумма увеличения или уменьшения стоимости биологических активов в результате переоценки, отнесенная:

– к доходам или расходам отчетного периода;

– к доходам или расходам отчетного года;

е) сумма обесценения биологических активов и сумма полученных компенсаций (страховых возмещений) в связи с обесценением или утратой объектов биологических активов, включаемая в доходы или расходы отчетного периода (отчетного года);

ж) балансовая стоимость биологических активов, в отношении которых имеются ограничения права собственности, а также биологических активов, переданных в качестве обеспечения исполнения обязательств по залогу, на отчетную дату.

з) дата последней переоценки биологических активов по справедливой стоимости;

и) источники, методы и допущения, используемые при определении справедливой стоимости каждого вида и группы биологических активов в момент их первоначального и последующего признания.

45. В отношении сельскохозяйственной (биологической) продукции в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается:

а) натуральный объем полученной (собранной) сельскохозяйственной (биологической) продукции от (с) биологических активов по видам и однородным группам в отчетном периоде (отчетном году);

б) сумма справедливой стоимости объема каждой однородной группы и всего объема сельскохозяйственной (биологической) продукции в момент ее получения (сбора) от (с) биологических активов;

в) источники, методы и допущения, используемые при определении справедливой стоимости каждой однородной группы сельскохозяйственной (биологической) продукции в момент ее первоначального признания (получения, сбора от (с) биологических активов).

46. Дополнительно к бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается информация об изменении стоимости активов организации, ее капитала на конец отчетного года за счет переоценки биологических активов и оценки сельскохозяйственной (биологической) продукции по справедливой стоимости. Для этих целей в пояснениях к бухгалтерскому балансу организации приводится соответствующая справка (приложение Б), которая является источником информации (дополнительно к балансу) для объективной оценки имущественного и финансового состояния организации, ее платежеспособности и инвестиционной привлекательности.

47. К бухгалтерской (финансовой) отчетности в специальной справке (приложение В) раскрывается информация о доходах и расходах от всей сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов):

а) сумма доходов: справедливая стоимость сельскохозяйственной (биологической) продукции, в том числе растениеводства и животноводства; изменение (прирост) справедливой стоимости биологических активов, в том числе многолетних насаждений, взрослого племенного, рабочего и продуктивного скота, животных на выращивании и откорме; государственные субсидии;

б) сумма расходов: изменение (уменьшение) справедливой стоимости биологических активов, в том числе многолетних насаждений, взрослого племенного, рабочего и продуктивного скота, животных на выращивании и откорме; затраты на производство сельскохозяйственной (биологической) продукции, в том числе материальные и биологические затраты, расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизационные отчисления, прочие затраты;

в) прибыль (убыток) от сельскохозяйственной деятельности (от биотрансформации биологических активов).

VIII. ИЗМЕНЕНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

48. Последствия изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено настоящим Стандартом.

49. Допускается по решению руководства организации применять настоящий Стандарт перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения настоящего Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета).

50. Организация раскрывает выбранный ею способ отражения последствий изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта.

Приложение А

**Выверка балансовой стоимости биологических активов
на «__» _____ 20__ г.**

Показатель	Значение показателя (тыс. руб.)
Балансовая стоимость биологических активов на начало отчетного периода	
Изменение справедливой стоимости: а) обусловленное изменением физических свойств б) обусловленное изменением цен на рынке	
Прирост справедливой стоимости в результате увеличения количества биологических активов	
Уменьшение справедливой стоимости в результате: а) продаж и прочего выбытия б) сбора продукции	
Прирост справедливой стоимости в результате объединения организаций	
Курсовые разницы по импортным и экспортным операциям с биологическими активами	
Балансовая стоимость биологических активов на конец отчетного периода	

Приложение Б

**Справка об изменениях стоимости имущества организации и ее капитала
на конец отчетного года в результате оценки биологических активов и
сельскохозяйственной (биологической) продукции по справедливой стоимости**

Баланс	Итоги при оценке активов		Изменение итогов	
	по исторической стоимости	по справедливой стоимости	уменьшение	увеличение
Раздела I			()	
Раздела II			()	
Раздела III			()	
Валюты баланса			()	

Приложение В

**Справка о доходах, расходах и финансовых результатах
от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов)**

Показатель		За отчетный период (отчетный год)	За предыдущий отчетный период (отчетный год)
Наименование	код		
Доходы			
Справедливая стоимость сельскохозяйственной (биологической)	3010		

продукции			
в том числе продукции:			
растениеводства	3011		
животноводства	3012		
Изменение (прирост) справедливой стоимости биологических активов	3020		
в том числе:			
многолетних насаждений	3021		
взрослого племенного, рабочего и продуктивного и скота	3022		
животных на выращивании и откорме	3023		
Государственные субсидии	3030		
Итого доходов (стр. 3010 + стр. 3020 + стр. 3030)	3040		
Расходы			
Изменение (уменьшение) справедливой стоимости биологических активов	3060		
в том числе:			
многолетних насаждений	3061		
взрослого племенного, рабочего и продуктивного и скота	3062		
животных на выращивании и откорме	3063		
Затраты на производство сельскохозяйственной продукции	3070		
в том числе:			
материальные и биологические затраты	3071		
расходы на оплату труда	3072		
отчисления на социальные нужды	3073		
амортизационные отчисления	3074		
прочие затраты	3075		
Итого расходов (стр. 3060 + стр.3070)	3080		
Прибыль (убыток) от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов) (стр. 3040 – стр.3080)	3085		
Платежи от прибыли	3090		
Чистая прибыль (чистый убыток) от сельскохозяйственной деятельности (биотрансформации биологических активов) (стр. 3085 – стр. 3090)	3095		