

MIĘDZYNARODOWY STANDARD RACHUNKOWOŚCI 41

Rolnictwo

CEL

Celem niniejszego standardu jest określenie sposobu księgowania oraz zakresu informacji ujawnianych na temat działalności rolniczej.

ZAKRES

- 1 Niniejszy standard stosuje się przy księgowaniu poniższych elementów, o ile są one związane z działalnością rolniczą:
 - a) aktywów biologicznych;
 - b) produktów rolniczych wycenianych w chwili zbiorów/pozyskania; oraz
 - c) dotacji rządowych omówionych w paragrafach 34–35.
- 2 Niniejszy standard nie ma zastosowania do:
 - a) gruntów związanych z działalnością rolniczą (zob. MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* oraz MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne*); oraz
 - b) wartości niematerialnych związanych z działalnością rolniczą (zob. MSR 38 *Wartości niematerialne*).
- 3 Niniejszy standard stosuje się do produktów rolniczych, którymi są produkty pozyskane z aktywów biologicznych należących do jednostki gospodarczej wyłącznie w momencie ich zbiorów/pozyskania. Po zbiorach/pozyskaniu należy stosować MSR 2 *Zapasy* lub inne odnośne standardy. Niniejszy standard nie dotyczy więc przetwarzania produktów rolniczych po ich zbiorach/pozyskaniu, na przykład przetwarzania winogron w wino przez prowadzącego uprawę winorośli. O ile tego rodzaju przetwarzanie może być logicznym i naturalnym przedłużeniem działalności rolniczej, a zdarzenia następujące w wyniku przetwarzania może charakteryzować pewne podobieństwo do przemian o charakterze biologicznym, tego rodzaju przetwarzanie w rozumieniu niniejszego standardu nie stanowi działalności rolniczej.
- 4 Poniższa tabela zawiera przykłady aktywów biologicznych, produktów rolniczych oraz produktów będących wynikiem przetwarzania dokonującego się po zbiorach/pozyskaniu:

Aktywa biologiczne	Produkt rolny	Produkt jako wynik procesu przetwarzania aktywów po zbiorach/pozyskaniu
Owce	Wełna	Przędza, tkanina
Drzewa leśne	Kłody drzewne	Drewno
Rośliny jednoroczne	Bawełna	Nici, tkaniny ubraniowe
	Zebrana trzcina cukrowa	Cukier
Bydło mleczne	Mleko	Ser
Trzoda chlewa	Tusza	Wędliny
Krzewy	Liście	Herbata, suszony tytoń
Winna latorośl	Winogrona	Wino
Drzewa owocowe	Zebrane owoce	Przetworzone owoce

DEFINICJE

Definicje dotyczące rolnictwa

- 5 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

Działalność rolnicza oznacza zarządzanie przez jednostkę gospodarczą przemianą biologiczną przeznaczonych na sprzedaż aktywów biologicznych – w produkty rolnicze lub w inne aktywa biologiczne.

Produkty rolnicze to produkty zebrane/pozyskane z aktywów biologicznych należących do jednostki.

Składnik aktywów biologicznych to zwierzę znajdujące się w hodowli lub w chowie i roślina uprawna.

Przemiana biologiczna obejmuje procesy wzrostu, umniejszenia (degeneracji), produkcji i prokreacji, które powodują jakościowe lub ilościowe zmiany składu aktywów biologicznych.

Grupa aktywów biologicznych to zbiorowość podobnych zwierząt hodowlanych lub roślin uprawnych.

Zbiory/pozyskanie to moment, w którym następuje oddzielenie produktu od aktywów biologicznych, lub moment zakończenia procesów życiowych aktywów biologicznych.

- 6 Działalność rolnicza obejmuje rozległy zakres czynności, na przykład hodowlę i chów inwentarza żywego, leśnictwo, uprawę roślin jednorocznych i wieloletnich, ogrodnictwo i plantacje roślin uprawnych, uprawę roślin ozdobnych i gospodarowanie na zamkniętych terenach wodnych (łącznie z hodowlą ryb). Powyższe różnorodne rodzaje działalności rolniczej posiadają pewne wspólne cechy, którymi są:
- pomiar zmiany*. Wynikające z przemiany zmiany jakościowe (na przykład parametry genetyczne, gęstość, dojrzałość, poziom tłuszczu, zawartość białka, siła włókien itp.) i zmiany ilościowe (na przykład ilość potomstwa, wzrost, pojemność, długość i średnica włókien oraz ilość zawiązków) są mierzone i monitorowane w ramach rutynowego zarządzania;
 - zarządzanie zmianą*. Zarządzanie ułatwia biologiczną przemianę poprzez zwiększanie lub przynajmniej stabilizowanie warunków niezbędnych do zaistnienia procesu (na przykład poziomu zadawanych składników pokarmowych, wilgotności, temperatury, żyzności gleby i dostępu światła). Tego rodzaju zarządzanie odróżnia działalność rolniczą od innych rodzajów działalności. Na przykład zbiory/pozyskanie ze źródeł niepodlegających zarządzaniu (takich jak połowy oceaniczne lub wycinka lasów) nie są zaliczane do działalności rolniczej; oraz
 - zdolność do zmiany*. Zwierzęta w hodowli i w chowie oraz rośliny uprawne mają zdolność do biologicznej przemiany.
- 7 Przemiana biologiczna powoduje następujące skutki:
- aktywa zmieniają się poprzez (i) wzrost (następuje powiększenie lub poprawa jakościowa zwierząt znajdujących się w hodowli i w chowie lub roślin uprawnych); (ii) umniejszenie (degenerację) – następuje zmniejszenie ilości lub pogorszenie jakości zwierząt lub roślin; lub (iii) rozmnażania (pozyskiwanie dodatkowych sztuk zwierząt lub roślin); lub
 - następuje wytworzenie produktów rolniczych, takich jak lateks, liście herbaty, wełna i mleko.

Definicje ogólne

- 8 W standardzie posłużono się terminami o następującym znaczeniu:

Aktywny rynek to taki rynek, który spełnia wszystkie następujące warunki:

- pozycje będące przedmiotem obrotu na rynku są jednorodne;
- zazwyczaj w dowolnym momencie można znaleźć zainteresowanych nabywców i sprzedawców; oraz
- ceny są podawane do wiadomości publicznej.

Wartość bilansowa jest wartością, w jakiej dany składnik aktywów jest ujmowany w bilansie.

Wartość godziwa jest kwotą, za jaką na warunkach rynkowych składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie uregulowane, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi stronami transakcji.

Dotacje rządowe odpowiadają definicji dotacji zamieszczonej w MSR 20 *Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej*.

- 9 Przy ustalaniu wartości godziwej składnika aktywów uwzględnia się jego obecne miejsce i stan. W związku z powyższym wartość godziwa bydła znajdującego się w gospodarstwie będzie równa obowiązującej na właściwym rynku cenie rynkowej bydła, pomniejszonej o koszty transportu i inne koszty związane z wprowadzeniem bydła na rynek.

UJMOWANIE I WYCENA

- 10 Jednostka gospodarcza ujmuje składnik aktywów biologicznych lub produkty rolnicze tylko wówczas, gdy:
- jednostka gospodarcza kontroluje składnik aktywów w wyniku przeszłych zdarzeń;
 - istnieje prawdopodobieństwo, że jednostka gospodarcza uzyska przyszłe korzyści ekonomiczne związane ze składnikiem aktywów; oraz
 - wartość godziwą lub cenę nabycia/koszt wytworzenia można wiarygodnie ustalić.
- 11 W przypadku działalności rolniczej dowodem na sprawowanie kontroli może być na przykład prawny tytuł własności bydła, wypalenie znaku własności lub innego rodzaju oznakowanie bydła w momencie zakupu, narodzin lub odłączenia od matki. Przyszłe korzyści ocenia się zazwyczaj poprzez wycenę znaczących cech fizycznych.

- 12 Składnik aktywów biologicznych wycenia się w momencie początkowego ujęcia oraz na każdy dzień bilansowy w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, z wyjątkiem sytuacji przedstawionej w paragrafie 30, kiedy wartości godziwej nie można wiarygodnie ustalić.
- 13 Produkty rolnicze zebrane/pozyskane z aktywów biologicznych należących do jednostki gospodarczej wycenia się w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, poniesione do dnia zbiorów/pozyskania produktów. Tak określona wartość godziwa stanie się kosztem ich wytworzenia, na potrzeby MSR 2 *Zapasy* lub innego mającego zastosowanie standardu.
- 14 Do kosztów związanych ze sprzedażą zalicza się prowizje brokerów i pośredników, opłaty nakładane przez agencje regulacyjne, giełdy towarowe, podatki transferowe i cła. Koszty związane ze sprzedażą nie obejmują kosztów transportu oraz innych wydatków ponoszonych w celu wprowadzenia aktywów na rynek.
- 15 Przy ustalaniu wartości godziwej aktywów biologicznych lub produktów rolniczych pomocne może być pogrupowanie aktywów biologicznych lub produktów rolniczych pod kątem istotnych cech, na przykład według wieku lub jakości. Jednostka bierze pod uwagę cechy, które są czynnikiem różnicującym ceny rynkowe.
- 16 Często jednostki gospodarcze zawierają umowy przyrzeczenia sprzedaży aktywów biologicznych lub produktów rolniczych w późniejszym terminie. Określone w nich ceny umowne nie muszą jednak być podstawą do ustalania wartości godziwej, ponieważ wartość godziwa odzwierciedla aktualną sytuację rynkową, przy założeniu, że zainteresowany zawarciem transakcji kupujący i sprzedający zawarliby umowę w momencie przeprowadzania wyceny. W związku z tym wartość godziwa składnika aktywów biologicznych lub produktu rolniczego nie jest korygowana z tytułu zawarcia umowy. W niektórych przypadkach umowy o takim charakterze dotyczące sprzedaży składnika aktywów biologicznych lub produktu rolniczego mogą mieć znamiona umów rodzących obciążenia, zgodnie z definicją zawartą w MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*. Do umów rodzących obciążenia stosuje się przepisy MSR 37.
- 17 Jeżeli na aktywa biologiczne lub na produkty rolnicze istnieje aktywny rynek, cena rynkowa występująca na tym rynku stanowi właściwą podstawę do ustalenia ich wartości godziwej. Jeżeli jednostka ma dostęp do różnych aktywnych rynków, powinna wziąć pod uwagę najbardziej odpowiedni spośród nich. Jeżeli na przykład jednostka ma dostęp do dwóch aktywnych rynków, posługuje się ceną istniejącą na rynku, z którego zamierza skorzystać.
- 18 Jeżeli aktywny rynek nie istnieje, przy ustalaniu wartości godziwej jednostka posługuje się jednym lub kilkoma z poniższych wskaźników, o ile są one dostępne:
 - a) najbardziej aktualnymi cenami transakcji rynkowych, pod warunkiem że nie nastąpiły znaczące zmiany sytuacji gospodarczej między datą transakcji a dniem bilansowym;
 - b) cenami rynkowymi analogicznych aktywów, po odpowiednich korektach wynikających z różnic między aktywami; oraz
 - c) branżowymi jednostkami pomiarowymi, takimi jak na przykład wartość sadu owocowego wyrażona w ilości przypadającej na jedną paletę lub hektar lub wartość bydła rzeźnego wyrażona w kilogramach wagi żywej.
- 19 W niektórych przypadkach korzystanie ze źródeł informacji wymienionych w paragrafie 18 może prowadzić do wyciągnięcia rozbieżnych wniosków dotyczących wartości godziwej aktywów biologicznych lub produktów rolniczych. Jednostka rozważa przyczyny występowania tych różnic, aby w rezultacie móc uzyskać najbardziej wiarygodny szacunek wartości godziwej w stosunkowo wąskim przedziale rozsądnych szacunków.
- 20 W pewnych okolicznościach ceny lub wartości rynkowe aktywów biologicznych w ich obecnym stanie mogą być niedostępne. W takim przypadku jednostka, ustalając wartość godziwą, ma posłużyć się wartością bieżącą oczekiwanych wpływów środków pieniężnych netto z tych aktywów, zdyskontowaną o aktualnie obowiązującą rynkową stopę dyskontową (ustaloną dla wartości przed opodatkowaniem).
- 21 Celem obliczenia wartości bieżącej oczekiwanych wpływów środków pieniężnych netto jest ustalenie wartości godziwej składnika aktywów biologicznych znajdującego się w obecnym miejscu i stanie. Jednostka ma to uwzględnić, wybierając odpowiednią stopę dyskontową i szacując oczekiwane wpływy środków pieniężnych. Ponieważ mowa jest o obecnym stanie składnika aktywów biologicznych, z kalkulacji wyklucza się jakikolwiek wzrost wartości wynikający z dodatkowej przemiany biologicznej i działań podejmowanych przez jednostkę w przyszłości, takich jak zabiegi służące poprawie przemiany biologicznej, zwiększeniu plonów czy poziomowi sprzedaży.
- 22 Jednostka gospodarcza nie uwzględnia żadnych przepływów środków pieniężnych przeznaczonych na finansowanie aktywów, regulowanie zobowiązań podatkowych czy też przywracanie aktywów biologicznych po zbiorach/pozyskaniu (na przykład kosztu założenia szkółki leśnej po wyrębie drzew).
- 23 Ustalając cenę, w ramach przeprowadzanej na warunkach rynkowych transakcji zainteresowani i dobrze poinformowani kupujący i sprzedający powinni rozważyć możliwość wystąpienia wahań przepływów środków pieniężnych. Oznacza to, że wartość godziwa powinna odzwierciedlać możliwość wystąpienia takich wahań. W związku z tym jednostka gospodarcza uwzględnia tę zmienność, formułując oczekiwania dotyczące możliwych wahań przepływów środków pieniężnych lub wybierając stopę dyskontową, albo też zastosować metodę łączącą w sobie oba powyższe rozwiązania. Przy ustalaniu stopy dyskontowej jednostka stosuje założenia zgodne z tymi, które zostały przyjęte przy ustalaniu oczekiwanych przepływów środków pieniężnych, aby dzięki temu uniknąć efektu podwójnego za stosowania niektórych założeń lub ich pominięcia.

- 24 Cena nabycia lub koszt wytworzenia mogą być w niektórych sytuacjach zbliżone do wartości godziwej. W szczególności ma to miejsce, gdy:
- od momentu poniesienia początkowego kosztu zaszła tylko niewielka przemiana biologiczna (na przykład w związku z sadzonkami krzewów lub drzew owocowych, zasadzonymi tuż przed dniem bilansowym); lub
 - nie oczekuje się, aby wpływ przemiany biologicznej na cenę był istotny (na przykład początkowy przyrost sadzonki w 30-letnim cyklu wzrostu sosny).
- 25 Aktywa biologiczne są często fizycznie połączone z gruntem (na przykład drzewa na plantacji lasu). Zdarza się, że nie istnieje odrębny rynek na aktywa biologiczne na stałe połączone z gruntem, ale istnieje aktywny rynek na pewną kombinację aktywów, to jest na te właśnie aktywa biologiczne w połączeniu z samym gruntem i jego ulepszeniami, przy czym zespół tych aktywów jest traktowany jako pakiet. Jednostka gospodarcza może wykorzystywać informacje dotyczące kombinacji aktywów w celu ustalenia wartości godziwej pojedynczych aktywów biologicznych. Na przykład od wartości godziwej kombinacji aktywów biologicznych można odjąć wartość godziwą samego gruntu i jego ulepszeń, aby dzięki temu uzyskać wartość godziwą pozostałych aktywów biologicznych.

Zyski i straty

- 26 Zysk lub stratę powstałą w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów biologicznych w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, jak również w związku ze zmianą wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą składnika aktywów biologicznych, uwzględnia się w zysku lub stracie netto danego okresu.
- 27 Strata może powstać w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów biologicznych, ponieważ szacunkowe koszty związane ze sprzedażą są odejmowane przy ustalaniu wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą aktywów biologicznych. Zysk może powstać w momencie początkowego ujęcia składnika aktywów biologicznych, na przykład w momencie urodzenia cielęcia.
- 28 Zysk lub stratę powstałą w momencie początkowego ujęcia produktu rolniczego w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą uwzględnia się w zysku lub stracie netto danego okresu.
- 29 Zysk lub strata, która powstaje w momencie początkowego ujęcia produktu rolniczego, jest ustalana jako wynik zbiorów/pozyskania.

Brak możliwości wiarygodnego ustalenia wartości godziwej

- 30 Przyjmuje się założenie, że wiarygodne ustalenie wartości godziwej aktywów biologicznych jest możliwe. Niemniej jednak założenie to może zostać odrzucone tylko w momencie początkowego ujęcia aktywów biologicznych, dla których nie istnieją pochodzące z rynku ceny lub wartości, przy czym alternatywne szacunki wartości godziwej uznaje się za wysoce niewiarygodne. W takiej sytuacji składnik aktywów biologicznych wycenia się w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie i zakumulowane odpisy z tytułu utraty wartości. Gdy wiarygodna wycena wartości tego składnika aktywów biologicznych stanie się możliwa, jednostka gospodarcza dokonuje wyceny tego składnika w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą. Gdy składnik trwałych aktywów biologicznych został zgodnie z MSSF 5 *Aktywa trwałe przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana* zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży (lub wchodzi w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży) zakłada się, iż możliwa jest wiarygodna wycena jego wartości godziwej.
- 31 Założenie, o którym mowa w paragrafie 30, można odrzucić tylko w momencie początkowego ujęcia. Jednostka, która uprzednio wyceniła składnik aktywów biologicznych w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, aż do czasu jego sprzedaży kontynuuje wycenę tego składnika w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą.
- 32 We wszystkich przypadkach jednostka gospodarcza wycenia produkty rolnicze w chwili zbiorów/pozyskania w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą. W niniejszym standardzie przyjmuje się założenie, że wartość godziwą produktów rolniczych na moment zbiorów/pozyskania można zawsze wiarygodnie ustalić.
- 33 Przy ustalaniu ceny nabycia lub kosztu wytworzenia, wartości umorzenia i zakumulowanych odpisów z tytułu utraty wartości jednostka uwzględnia MSR 2 *Zapasy*, MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe* oraz MSR 36 *Utrata wartości aktywów*.

DOTACJE RZĄDOWE

- 34 Bezwarunkowe dotacje rządowe do składnika aktywów biologicznych wycenianego w wartości godziwej, pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą ujmuje się jako przychód dopiero wówczas, gdy dotacja rządowa stanie się należna.
- 35 Jeżeli dotacja rządowa do składnika aktywów biologicznych wycenianego w wartości godziwej, pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, jest warunkowa i nakłada na jednostkę gospodarczą wymóg niepodjęcia określonej działalności rolniczej, jednostka ujmuje taką dotację rządową jako przychód dopiero wówczas, gdy spełni warunki związane z przyznaniem dotacji.

- 36 Zasady i warunki przyznawania dotacji rządowych mogą być różne. Na przykład – przyznanie dotacji rządowej może nakładać na jednostkę gospodarczą wymóg prowadzenia działalności rolniczej w określonym miejscu przez okres pięciu lat i zakładać zwrot dotacji w przypadku, gdyby jednostka prowadziła tę działalność przez okres krótszy niż pięć lat. W takim przypadku dotacji nie należy ujmować jako przychodu aż do upływu pięcioletniego okresu. Jeżeli jednak warunki dotyczące dotacji rządowej przewidują możliwość zatrzymania części przyznanych środków w miarę upływu czasu, jednostka ujmuje dotację rządową jako przychód proporcjonalnie do upływu czasu.
- 37 Jeżeli dotacja rządowa odnosi się do składnika aktywów biologicznych wycenianego w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie i zakumulowane odpisy z tytułu utraty wartości (zob. paragraf 30), należy zastosować MSR 20 *Dotacje rządowe oraz ujawnianie informacji na temat pomocy rządowej*.
- 38 Niniejszy standard wymaga innego podejścia niż MSR 20, jeżeli dotacja rządowa dotyczy składnika aktywów biologicznych wycenianego w wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą lub też gdy dotacji rządowej towarzyszy wymóg niepodejmowania przez jednostkę określonego rodzaju działalności rolniczej. Zapisy MSR 20 należy stosować wyłącznie do dotacji rządowych do składnika aktywów biologicznych wycenianego w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie i zakumulowane odpisy z tytułu utraty wartości.

UJAWNIANIE INFORMACJI

- 39 [Usunięty]

Informacje ogólne

- 40 Jednostka gospodarcza ujawnia łączną kwotę zysku lub straty za bieżący okres powstałą w momencie początkowego ujęcia aktywów biologicznych i produktów rolniczych, jak również z tytułu zmiany wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą aktywów biologicznych.
- 41 Jednostka gospodarcza przedstawia opis wszystkich grup aktywów biologicznych.
- 42 Ujawnienie informacji, o którym mowa w paragrafie 41, może mieć formę prezentacji opisowej lub liczbowej.
- 43 Zaleca się, aby jednostka gospodarcza przedstawiła w ujęciu wartościowym zestawienie grup aktywów biologicznych, wprowadzając podział na aktywa biologiczne konsumpcyjne i produkcyjne oraz na aktywa dojrzałe i niedojrzałe. Jednostka może na przykład ujawnić wartość bilansową konsumpcyjnych i produkcyjnych aktywów biologicznych w podziale na grupy. Następnie może rozbić te wartości bilansowe na aktywa dojrzałe i niedojrzałe. Rozróżnienie to umożliwi uzyskanie informacji, które mogą być przydatne przy ocenie rozłożenia w czasie przyszłych przepływów środków pieniężnych. Jednostka ujawnia zasadę przeprowadzenia takiego rozróżnienia.
- 44 Konsumpcyjne aktywa biologiczne to takie aktywa, które pozyskuje się jako produkty rolnicze bądź sprzedaje się jako aktywa biologiczne. Do przykładów konsumpcyjnych aktywów biologicznych należy inwentarz przeznaczony na produkcję mięsa, inwentarz przeznaczony na sprzedaż, ryby w gospodarstwach rybnych, uprawy kukurydzy i pszenicy oraz drzewo wykorzystywane jako budulec. Produkcyjne aktywa biologiczne to aktywa inne niż konsumpcyjne. Na przykład – inwentarz żywy utrzymywany w celu uzyskiwania mleka, winnice, drzewa owocowe oraz drzewa będące źródłem drewna opałowego, pod warunkiem że po pozyskaniu drewna opałowego drzewa pozostają nadal w jednostce. Produkcyjne aktywa biologiczne nie są produktami rolniczymi, lecz podlegają procesom autoregeneracji.
- 45 Aktywa biologiczne mogą zostać sklasyfikowane jako dojrzałe lub niedojrzałe. Dojrzałe aktywa biologiczne to aktywa, które osiągnęły cechy wskazujące na ich gotowość do zbioru/pozyskania (w przypadku aktywów konsumpcyjnych) lub których stan umożliwia regularne zbioru/pozyskanie (w przypadku aktywów produkcyjnych).
- 46 Jeżeli poniższe informacje nie zostały ujawnione w opublikowanym sprawozdaniu finansowym jednostka gospodarcza opisuje:
- a) rodzaj prowadzonej działalności dotyczącej każdej grupy aktywów biologicznych; oraz
 - b) informacje wyrażone w pozafinansowych jednostkach miary lub szacunki wielkości fizycznych odnoszące się do:
 - (i) każdej grupy aktywów biologicznych jednostki na koniec okresu; oraz
 - (ii) wyników produkcji rolniczej w ciągu okresu.
- 47 Jednostka gospodarcza ujawnia metodę i istotne założenia przyjęte w celu ustalenia wartości godziwej wszystkich grup produktów rolniczych oraz wartości godziwej wszystkich grup aktywów biologicznych ustalonej na moment zbiorów/pozyskania.
- 48 Jednostka gospodarcza ujawnia ustaloną na moment zbiorów/pozyskania i pomniejszoną o koszty związane ze sprzedażą wartość godziwą produktów rolniczych zebranych w ciągu okresu.

- 49 Jednostka ujawnia:
- istnienie oraz wartości bilansowe aktywów biologicznych, do których posiada ograniczony tytuł własności oraz wartości bilansowe aktywów stanowiących zabezpieczenie zobowiązań;
 - podjęte zobowiązania dotyczące rozbudowy bądź nabycia aktywów biologicznych; oraz
 - strategię zarządzania ryzykiem finansowym związanym z prowadzeniem działalności rolniczej.
- 50 Jednostka gospodarcza przedstawia uzgodnienie wartości bilansowych aktywów biologicznych na koniec i na początek bieżącego okresu. Uzgodnienie obejmuje:
- zysk lub stratę wynikającą ze zmian wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą;
 - zwiększenia spowodowane zakupem;
 - zmniejszenia, które można przypisać sprzedaży aktywów biologicznych zaklasyfikowanych zgodnie z MSSF 5 jako przeznaczone do sprzedaży (lub wchodzących w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży);
 - zmniejszenia spowodowane zbiorem/pozyskaniem;
 - zwiększenia będące skutkiem połączenia jednostek gospodarczych;
 - różnice kursowe netto z przeliczenia sprawozdania finansowego na walutę prezentacji oraz przeliczenia działalności jednostek zagranicznych na stosowaną przez jednostkę gospodarczą walutę prezentacji; oraz
 - inne zmiany.
- 51 Wartość godziwa pomniejszona o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą może ulec zmianie zarówno wskutek zmian o charakterze fizycznym, jak i w wyniku zmian cen rynkowych. Odrębne ujawnienie informacji na temat zmian fizycznych oraz zmian cen jest przydatne, ponieważ umożliwi zarówno ocenę wyników działalności za bieżący okres, jak również perspektyw na przyszłość, szczególnie wówczas, gdy cykl produkcyjny w jednostce jest dłuższy niż rok. W takim przypadku zaleca się, aby jednostka gospodarcza – stosując podział na grupy lub inne kryterium podziałowe – ujawniła kwoty zmian wartości godziwej pomniejszonej o szacunkowe koszty związane ze sprzedażą, które to kwoty zostały uwzględnione w zysku lub stracie netto, a zmiany wartości były spowodowane zmianami fizycznymi i zmianami cen. Tego rodzaju informacje są mniej przydatne w przypadku, gdy cykl produkcyjny wynosi poniżej roku (na przykład w przypadku hodowli i chowu kurcząt lub uprawy zbóż).
- 52 Przemiana biologiczna powoduje różnego rodzaju zmiany fizyczne – wzrost, umniejszenie (degenerację), produkcję i prokreację, przy czym każdą z nich można zaobserwować i wycenić. Każda z tych zmian fizycznych jest bezpośrednio powiązana z przyszłymi korzyściami ekonomicznymi. Zmiana wartości godziwej składnika aktywów biologicznych spowodowana ich zbiorem/pozyskaniem jest także zmianą fizyczną.
- 53 Działalność rolnicza jest często narażona na ryzyko związane z klimatem, chorobami oraz na inne rodzaje ryzyka. Jeżeli tego rodzaju zdarzenie prowadzi do powstania istotnej pozycji przychodów lub kosztów, należy ujawnić rodzaj i kwotę tej pozycji zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*. Do przykładów takich zdarzeń należy epidemia złośliwej choroby, powódź, dotkliwe susze lub mrozy oraz plaga szkodników.

Ujawnienie dodatkowych informacji dotyczących aktywów biologicznych w związku z brakiem możliwości wiarygodnego ustalenia wartości godziwej

- 54 Jeżeli jednostka gospodarcza wycenia aktywa biologiczne w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie oraz zakumulowane odpisy z tytułu utraty wartości (zob. paragraf 30), na koniec okresu ujawnia następujące informacje dotyczące tego rodzaju aktywów:
- opis aktywów biologicznych;
 - wyjaśnienie przyczyn braku możliwości wiarygodnego ustalenia wartości godziwej;
 - w miarę możliwości, przedział szacunkowych wartości, w którym najprawdopodobniej znalazłaby się wartość godziwa tych aktywów;
 - zastosowaną metodę amortyzacji;
 - okresy użytkowania nieruchomości i zastosowane stawki amortyzacyjne; oraz
 - wartość bilansową brutto oraz dotychczasowe umorzenie (łącznie z zakumulowanymi odpisami z tytułu utraty wartości) na początek i na koniec okresu obrotowego.

- 55 Jeżeli w ciągu bieżącego okresu jednostka gospodarcza wycenia aktywa biologiczne w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie i zakumulowane odpisy z tytułu utraty wartości (zob. paragraf 30), to ujawnia zysk lub stratę ujętą w momencie sprzedaży składnika aktywów biologicznych oraz przedstawia w odrębnej pozycji uzgodnienie wymagane na mocy paragrafu 50, zawierające kwoty odnoszące się do tego rodzaju aktywów biologicznych. Ponadto uzgodnienie ma zawierać następujące kwoty uwzględnione w zysku lub stracie netto dotyczącej tych aktywów biologicznych:
- odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości;
 - odwrócenie odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości; oraz
 - amortyzację.
- 56 Jeżeli wiarygodne ustalenie wartości godziwej aktywów biologicznych wcześniej wycenionych w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia, pomniejszonych o dotychczasowe umorzenie oraz zakumulowane odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości, stanie się możliwe w bieżącym okresie, jednostka gospodarcza ujawnia następujące informacje dotyczące tych aktywów biologicznych:
- opis aktywów biologicznych;
 - wyjaśnienie przyczyn, dla których wiarygodne ustalenie wartości godziwej stało się możliwe; oraz
 - konsekwencje zmiany.

Dotacje rządowe

- 57 Jednostka gospodarcza ujawnia następujące informacje dotyczące działalności rolniczej objętej zakresem niniejszego standardu:
- rodzaj i zakres dotacji rządowych ujętych w sprawozdaniu finansowym;
 - niespełnione warunki oraz inne zdarzenia o charakterze warunkowym związane z dotacją rządową; oraz
 - znaczące oczekiwane zmniejszenia wysokości dotacji rządowych.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE I PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 58 Niniejszy standard stosuje się w odniesieniu do rocznych okresów obrotowych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2003 r. i później. Zaleca się wcześniejsze stosowanie standardu. W przypadku zastosowania tego standardu w odniesieniu do okresów rozpoczynających się przed dniem 1 stycznia 2003 r. fakt ten ujawnia się.
- 59 Niniejszy standard nie wprowadza żadnych szczegółowych przepisów przejściowych. Przyjęcie przepisów niniejszego standardu następuje w trybie MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*.