

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD - MRS 41

Poljoprivreda

("Sl. glasnik RS", br. 77/2010)

Cilj

Cilj ovog standarda je propisivanje računovodstvenog tretmana i obelodanjivanja koja se odnose na poljoprivrednu delatnost.

Delokrug

1 Ovaj standard se primenjuje na računovodstveno obuhvatanje sledećih stavki, kada su povezane sa poljoprivrednom delatnošću:

- (a) bioloških sredstava;
- (b) poljoprivrednih proizvoda u momentu ubiranja; i
- (c) državnih davanja na koja se odnose paragrafi 34 i 35.

2 Ovaj standard se ne primenjuje na:

- (a) zemljište povezano sa poljoprivrednom delatnošću (videti IAS 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema* i IAS 40 - *Investicione nekretnine*); i
- (b) nematerijalnu imovinu koja je povezana sa poljoprivrednom delatnošću (videti IAS 38 - *Nematerijalna imovina*).

3 Ovaj standard se primenjuje na poljoprivredni proizvod, to jest na ubrani proizvod bioloških sredstava entiteta, samo u momentu ubiranja. Nakon toga, primenjuje se IAS 2 - *Zalihe* ili drugi primenjivi standard. U skladu sa tim, ovaj Standard se ne bavi preradom poljoprivrednih proizvoda nakon ubiranja, na primer, preradom grožđa u vino od strane vinara koji je uzgajao grožđe. Iako ovakva prerada može biti logičan i prirodan nastavak poljoprivredne delatnosti i događaji koji se dešavaju mogu imati sličnosti sa biološkom transformacijom, ovakva prerada nije uključena u definiciju poljoprivredne delatnosti koja je data u ovom Standardu.

4 U sledećoj tabeli se navode primeri bioloških sredstava, poljoprivrednih proizvoda i proizvoda koji su rezultat prerade nakon ubiranja:

Biološka sredstva	Poljoprivredni proizvod	Proizvodi koji su rezultat prerade nakon ubiranja
Ovce	Vuna	Pređa, tepisi
Drveće u šumskom zasadu	Posečena stabla	Trupci, Drvna građa
Industrijske biljke:	- Pamuk	Konac, odeća
	- Posečena šećerna trska	Šećer
Domaće životinje za proizvodnju mleka	Mleko	Sir
Svinje	Meso	Kobasice, sušene šunke
Vinova loza	Grožđe	Vino
Voćke	Ubrano voće	Prerađeno voće

Definicije

Definicije koje se odnose za poljoprivredu

5 Sledeći termini se koriste u ovom Standardu sa definisanim značenjima:

Poljoprivredna delatnost je Upravljanje entiteta biološkom transformacijom ili ubiranjem bioloških sredstava za prodaju ili preradu u poljoprivredne proizvode ili za stvaranje dodatnih bioloških sredstava.

Poljoprivredni proizvod je ubrani (sakupljeni) proizvod bioloških sredstava datog entiteta.

Biološko sredstvo je živa životinja ili biljka.

Biološka transformacija obuhvata proces rasta, promene osobina, proizvodnju i reprodukciju koji dovode do kvalitativnih i kvantitativnih promena na biološkom sredstvu.

Troškovi prodaje su inkrementalni troškovi direktno pripisivi otuđenju sredstva, isključujući troškove finansiranja i poreze na dobit.

Grupa bioloških sredstava je skup sličnih živih životinja ili biljaka.

Ubiranje/sakupljanje je odvajanje proizvoda od biološkog sredstva ili prestanak životnih procesa nekog biološkog sredstva.

6 Poljoprivredna delatnost obuhvata raznovrsne aktivnosti, na primer, uzgoj stoke, šumarstvo, uzgajanje godišnjih ili višegodišnjih useva, obradu voćnjaka i plantaža, hortikulturu i akvakulturu (uključujući gajenje riba). I pored ove raznovrsnosti postoje određene zajedničke karakteristike:

(a) *Sposobnost menjanja*. Žive životinje i biljke su sposobne da se biološki transformišu;

(b) *Upravljanje promenama*. Upravljanje olakšava biološku transformaciju unapređivanjem ili barem stabilizovanjem uslova koji su neophodni za odvijanje procesa (na primer, nivo hranljivih sastojaka, vlažnost, temperatura, plodnost i svetlost). Ovakvim upravljanjem se pravi razlika između poljoprivredne delatnosti i ostalih delatnosti. Na primer, sakupljanje plodova iz izvora kojima se ne upravlja (kao što je okeanski ribolov i krčenje šuma) nije poljoprivredna delatnost; i

(c) *Merenje promene*. Promena kvaliteta (na primer, genetska svojstva, gustina, zrelost, masna skrma, sadržaj proteina i jačina vlakana) ili promena kvantiteta (na primer priplod, težine, zapremina, dužina ili prečnik vlakana i broj pupoljaka) nastala biološkom transformacijom ili ubiranjem, se meri i nadgleda kao rutinska funkcija upravljanja.

7 Biološka transformacija dovodi do sledećih rezultata: (a) promene sredstava kroz (i) rast (povećanje kvantiteta ili poboljšanje kvaliteta životinje ili biljke); (ii) pogoršanje (smanjenje kvantiteta ili opadanje kvaliteta životinje ili biljke); ili (iii) reprodukcija (stvaranje novih živih životinja ili biljaka); ili

(b) proizvodnje poljoprivrednih proizvoda kao što su kaučuk, čaj, vuna i mleko.

Opšte definicije

8 Termini korišćeni u ovom standardu imaju sledeća značenja:

Aktivno tržište je tržište na kome postoje svi sledeći uslovi:

(a) stavke kojima se trguje u okviru tržišta su homogene;

(b) kupci i prodavci sa izraženom slobodnom voljom se obično mogu naći u svakom trenutku; i

(c) cene su dostupne javnosti.

Knjigovodstvena vrednost je iznos po kome se imovina (sredstvo) priznaje u izveštaju o finansijskoj poziciji.

Fer vrednost je iznos za koji se neko sredstvo može razmeniti ili obaveza izmiriti između obaveštenih, voljnih strana u okviru nezavisne transakcije.

Državna davanja se definišu u IAS-u 20 - Računovodstvo državnih davanja i obelodanjivanje državne pomoći.

9 Fer vrednost sredstva se zasniva na njegovoj sadašnjoj lokaciji i stanju. Kao rezultat toga, na primer, fer vrednost stoke na farmi je cena za stoku na odgovarajućem tržištu umanjena za troškove transporta i druge troškove dopremanja stoke na to tržište.

Priznavanje i odmeravanje

10 Entitet priznaje biološko sredstvo ili poljoprivredni proizvod samo onda:

- (a) kada entitet kontroliše sredstvo kao rezultat prethodnih događaja;
- (b) kada je verovatno da će buduće ekonomske koristi povezane sa tim sredstvom priticati u entitet; i
- (c) kada se fer vrednost ili nabavna vrednost sredstva može pouzdano odmeriti.

11 U poljoprivrednoj delatnosti, kontrola može biti dokazana, na primer, pravnim vlasništvom nad stokom i žigosanjem ili sličnim označavanjem stoke nakon sticanja, rađanja ili zalučivanja. Buduće koristi se obično procenjuju odmeravanjem značajnih fizičkih karakteristika.

12 Biološko sredstvo se odmerava prilikom početnog priznavanja i na kraju svakog izveštajnog perioda po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje, osim u slučaju opisanom u paragrafu 30, kada se fer vrednost ne može pouzdano odmeriti.

13 Poljoprivredni proizvodi ubrani od bioloških sredstava entiteta odmeravaju se po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje u momentu ubiranja. Ovakvo odmeravanje predstavlja nabavnu vrednost na taj datum kada se primenjuje IAS 2 - *Zalihe*, ili neki drugi primenljivi IAS.

14 [Brisan]

15 Određivanje fer vrednosti biološkog sredstva ili poljoprivrednog proizvoda se može olakšati grupisanjem bioloških sredstava ili poljoprivrednih proizvoda prema značajnim karakteristikama, na primer, prema starosti ili kvalitetu. Kao osnovu za određivanje cene, entitet bira karakteristike koje odgovaraju onima koje se koriste na tržištu.

16 Entiteti često zaključuju ugovore o prodaji svojih bioloških sredstava ili poljoprivrednih proizvoda na neki budući datum. Ugovorne cene ne moraju biti značajne za određivanje fer vrednosti, budući da fer vrednost održava sadašnje uslove na tržištu na kom bi se transakcija obavila između voljnog kupca i voljnog prodavca. Prema tome, fer vrednost biološkog sredstva ili poljoprivrednog proizvoda se ne koriguje zbog postojanja ugovora. U nekim slučajevima, ugovor o prodaji biološkog sredstva ili poljoprivrednog proizvoda može biti štetan (onerozan), u smislu definicije iz IAS 37 - *Rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina*. IAS 37 se primenjuje na štetne (onerozne) ugovore.

17 Ako postoji aktivno tržište bioloških sredstava ili poljoprivrednih proizvoda imajući u vidu njihovu trenutnu lokaciju i stanje, cena koja se kotira na tom tržištu je odgovarajuća osnova za određivanje fer vrednosti tog sredstva. Ako entitet ima pristup različitim aktivnim tržištima, entitet koristi najrelevantnije tržište. Na primer, ako entitet ima pristup na dva aktivna tržišta, koristi cene sa onog tržišta koje planira da koristi.

18 Ako ne postoji aktivno tržište, entitet pri određivanju fer vrednosti koristi jednu ili, kada je to moguće, više sledećih alternativa:

- (a) cenu poslednje tržišne transakcije, pod uslovom da nije bilo značajne promene ekonomskih okolnosti između datuma te transakcije i kraja izveštajnog perioda;
- (b) tržišne cene za slična sredstva koje se koriguju kako bi se odrazile razlike; i
- (c) sektorske repere, kao što je vrednost voćnjaka izražena po gajbi, bušelu (merici, vagonu) ili hektaru prinosa i vrednost stada izražena po kilogramu mesa.

19 U nekim slučajevima, izvori informacija navedeni u paragrafu 18 mogu navoditi na različite zaključke o fer vrednosti biološkog sredstva ili poljoprivrednog proizvoda. Entitet razmatra uzroke postojanja ovih razlika, kako bi došao do najpouzdanije procene fer vrednosti u relativno uskom rasponu razumnih procena.

20 U nekim okolnostima, tržišno utvrđene cene ili vrednosti za biološko sredstvo u njegovom trenutnom stanju nisu dostupne. U

takvim okolnostima, entitet pri utvrđivanju fer vrednosti koristi sadašnju vrednost očekivanih neto tokova gotovine od datog sredstva, diskontovanu po tekućoj tržišnoj utvrđenoj stopi.

21 Cilj kalkulacije sadašnje vrednosti očekivanih neto tokova gotovine je da se utvrdi fer vrednost biološkog sredstva na njegovoj sadašnjoj lokaciji i u njegovom sadašnjem stanju. Entitet ovo razmatra pri utvrđivanju odgovarajuće stope diskontovanja koja će se koristiti kao i pri procenjivanju očekivanih neto tokova gotovine. Pri određivanju sadašnje vrednosti očekivanih neto tokova gotovine, entitet uključuje neto tokove gotovine za koje učesnici na tržištu očekuju da ih sredstvo generiše na najrelevantnijem tržištu.

22 Entitet ne uključuje nikakve tokove gotovine za finansiranje sredstava, oporezivanje ili ponovno stvaranje bioloških sredstava nakon ubiranja (na primer, trošak ponovnog sađenja drveća u šumskom zasadu nakon seče).

23 Prilikom određivanja cene nezavisne transakcije, obavešteni, voljni kupci i prodavci razmatraju mogućnost varijacija tokova gotovine. Iz toga proizilazi da fer vrednost odražava mogućnost takvih varijacija. U skladu s tim, entitet uključuje očekivanja mogućih varijacija tokova gotovine u očekivane tokove gotovine ili u diskontnu stopu ili neku njihovu kombinaciju. Pri utvrđivanju diskontne stope, entitet koristi pretpostavke dosledne onima korišćenim kod procene očekivanih tokova gotovine, kako bi izbegao efekat dvostrukog obračunavanja ili izostavljanja nekih pretpostavki.

24 Nabavna vrednost može ponekad biti približna fer vrednosti, naročito:

(a) kada je došlo samo do neznatne biološke transformacije od početnog nastanka troškova (na primer, voćke posađene neposredno pre kraja izveštajnog perioda); ili

(b) kada se ne očekuje da će uticaj biološke transformacije na cenu biti materijalno značajan (na primer, za početni rast u 30-godišnjem proizvodnom ciklusu plantaže borova).

25 Biološka sredstva su često fizički vezana za zemljište (na primer, drveće u šumskom zasadu). Moguća je situacija da nema posebnog tržišta za biološka sredstva koja su vezana za zemljište, ali može postojati aktivno tržište za kombinovana sredstva, to jest, za kombinaciju bioloških sredstava, neobrađenog zemljišta i poboljšanja zemljišta. Entitet može iskoristiti informacije u vezi sa kombinovanim sredstvima da bi odredio fer vrednost bioloških sredstava. Na primer, fer vrednost neobrađenog zemljišta i poboljšanja na zemljištu se može oduzeti od fer vrednosti kombinovanih sredstava, kako bi se došlo do fer vrednosti bioloških sredstava.

Dobici i gubici

26 Dobitak ili gubitak koji nastaje pri početnom priznavanju biološkog sredstva po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje, kao i dobitak ili gubitak koji nastaje kao rezultat promene fer vrednosti umanjene za troškove prodaje biološkog sredstva, uključuje se u dobitak ili gubitak za period u kom je nastao.

27 Gubitak može nastati pri početnom priznavanju biološkog sredstva, jer se prilikom utvrđivanja fer vrednosti umanjene za troškove prodaje biološkog sredstva vrši umanjenoje za troškove prodaje. Dobitak može nastati pri početnom priznavanju biološkog sredstva, na primer kada se rodi tele.

28 Dobitak ili gubitak koji nastaje pri početnom priznavanju poljoprivrednog proizvoda po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje uključuje se u dobitak ili gubitak za period u kom nastaje.

29 Dobitak ili gubitak može nastati pri početnom priznavanju poljoprivrednog proizvoda kao rezultat ubiranja.

Nemogućnost pouzdanog odmeravanja fer vrednosti

30 Postoji pretpostavka da se fer vrednost biološkog sredstva može pouzdano odmeravati. Međutim, ta pretpostavka se može osporiti prilikom početnog priznavanja bioloških sredstava za koja tržišna utvrđene cene ili vrednosti nisu dostupne, i za koja se utvrdi da su alternativne procene fer vrednosti potpuno nepouzdan. U takvom slučaju, biološko sredstvo treba odmeravati po nabavnoj vrednosti umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i eventualne akumulirane gubitke od umanjavanja vrednosti. Onda kada fer vrednost takvog biološkog sredstva postane pouzdano merljiva, entitet to sredstvo treba da odmeri po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje. Onda kada stalno biološko sredstvo ispunjava kriterijume da se klasifikuje kao sredstvo namenjeno prodaji (ili je uključeno u grupu za otuđenje koja je klasifikovana kao grupa namenjena prodaji) u skladu sa IFRS 5 *Stalna imovina namenjena prodaji i poslovanja koja prestaju*, pretpostavlja se da fer vrednost može biti pouzdano odmerena.

31 Pretpostavka iz paragrafa 30 se može osporiti samo kod početnog priznavanja. Entitet koji je ranije odmeravao biološko sredstvo po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje nastavlja da isto sredstvo odmerava po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje do otuđenja.

32 U svim slučajevima, entitet odmerava poljoprivredne proizvode u momentu ubiranja po njihovoj fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje. Ovaj standard odražava stanovište da se fer vrednost poljoprivrednih proizvoda u momentu ubiranja uvek može pouzdano odmeriti.

33 Pri utvrđivanju nabavne vrednosti, akumulirane amortizacije i akumuliranih gubitaka od umanjenja vrednosti, entitet uzima u obzir IAS 2 - *Zalihe*, IAS 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema* i IAS 36 - *Umanjenje vrednosti imovine*.

Državna davanja

34 Bezuslovna državna davanja povezana sa biološkim sredstvima odmeravanim po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje se priznaju u dobitku ili gubitku samo onda kada državno davanje postane potraživanje entiteta.

35 Ako je državno davanje povezano sa biološkim sredstvom odmerenim po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje uslovljeno, uključujući slučaj kad se u okviru državnog davanja zahteva da se entitet ne angažuje u određenoj poljoprivrednoj aktivnosti, entitet priznaje državno davanje u dobitku ili gubitku samo onda kada ispuni uslove povezane sa tim državnim davanjem.

36 Uslovi i rokovi državnih davanja se razlikuju. Na primer, u okviru državnog davanja se od entiteta može zahtevati da uzgaja stoku na određenoj lokaciji tokom pet godina, te da mora vratiti celokupan iznos davanja u slučaju da period uzgoja na toj lokaciji bude kraći od pet godina. U ovom slučaju, državno davanje se ne priznaje u dobitku ili gubitku sve dok ne istekne pet godina. Međutim, ako uslovi državnog davanja dozvoljavaju da se po osnovu proteklog vremena odgovarajući deo davanja zadrži, entitet priznaje državna davanja u dobitku ili gubitku na osnovu protoka vremena.

37 Ako se državno davanje odnosi na biološko sredstvo odmeravano po nabavnoj vrednosti/ceni koštanja umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja vrednosti (videti paragraf 30), primenjuje se IAS 20 - *Računovodstvo državnih davanja i obelodanjivanje državne pomoći*.

38 Ovaj standard zahteva postupak različit od IAS 20, ako se državno davanje odnosi na biološko sredstvo odmeravano po fer vrednosti umanjenoj za troškove prodaje, ili se u okviru državnog davanja zahteva da se entitet ne angažuje u određenoj poljoprivrednoj delatnosti. IAS 20 se primenjuje samo na državna davanja povezana sa biološkim sredstvima odmerenim po njihovoj nabavnoj vrednosti, umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja vrednosti.

Obelodanjivanje

39 [Brisan]

Opšte napomene

40 Entitet obelodanjuje ukupni dobitak ili gubitak nastao tokom tekućeg perioda po osnovu početnog priznavanja bioloških sredstava i poljoprivrednih proizvoda, kao i dobitak ili gubitak nastao kao rezultat promene fer vrednosti umanjene za troškove prodaje bioloških sredstava.

41 Entitet sačinjava opis svake grupe bioloških sredstava.

42 Obelodanjivanja zahtevana paragrafom 41 mogu biti narativni ili kvantifikovani opisi.

43 Entitet se podstiče da sačini kvantifikovani opis svake grupe bioloških sredstava, uz odgovarajuća razdvajanja na potrošna i osnovna biološka sredstva, ili na biološka sredstva po stepenu upotrebne zrelosti. Na primer, entitet može obelodaniti knjigovodstvene vrednosti potrošnih bioloških sredstava i osnovnih bioloških sredstava po grupama. Entitet može dalje podeliti ove knjigovodstvene vrednosti po stepenu upotrebne zrelosti sredstava. Ovakvo razdvajanje pruža informacije koje mogu biti od pomoći pri ocenjivanju vremenskog rasporeda budućih tokova gotovine. Entitet obelodanjuje osnovu za sačinjavanje ovih razdvajanja.

44 Potrošna biološka sredstva su ona koja će biti ubrana kao poljoprivredni proizvodi ili prodana kao biološka sredstva. Primeri potrošnih bioloških sredstava su stoka namenjena proizvodnji mesa, stoka koja se drži radi prodaje, ribe u ribnjacima, žitarice

kao što su kukuruz i pšenica ili drveće koje se gaji zbog drvne građe. Osnovna biološka sredstva su ona koja nisu potrošna; na primer, živa stoka od koje se dobija mleko, vinova loza, voćnjaci i drveće od kog se seče deo stabla za ogrev, ali se ne seče i celo drvo. Osnovna biološka sredstva nisu poljoprivredni proizvodi, budući da su samoobnovljiva.

45 Biološka sredstva mogu biti klasifikovana kao zrela biološka sredstva ili nesazrela biološka sredstva. Zrela biološka sredstva su ona koja su dospela za ubiranje (za potrošna biološka sredstva) ili koja mogu da održe redovno ubiranje (za osnovna biološka sredstva).

46 Ukoliko to nije obelodanjeno na drugom mestu u informacijama objavljenim sa finansijskim izveštajima, entitet opisuje: (a) prirodu svojih aktivnosti vezanih za svaku grupu bioloških sredstava; i

(b) nefinansijska odmeravanja ili procene fizičkih količina za:

(i) svaku grupu bioloških sredstava entiteta na kraju perioda; i

(ii) izlazne jedinice (output) poljoprivrednih proizvoda tokom perioda.

47 Entitet obelodanjuje metode i značajne pretpostavke primenjene pri odmeravanju fer vrednosti svake grupe poljoprivrednih proizvoda u momentu ubiranja i svake grupe bioloških sredstava.

48 Entitet obelodanjuje fer vrednost umanjenu za troškove prodaje poljoprivrednih proizvoda koji su ubrani tokom perioda, utvrđenu u momentu ubiranja.

49 Entitet obelodanjuje:

(a) postojanje i knjigovodstvenu vrednost bioloških sredstava nad kojima je ograničeno pravo svojine i knjigovodstvenu vrednost bioloških sredstava koja su založena kao garancija za obaveze;

(b) iznos obaveza za razvoj ili pribavljanje bioloških sredstava; i

(c) strategije upravljanja finansijskim rizikom u vezi sa poljoprivrednom delatnošću.

50 Entitet prezentuje usklađivanje promena knjigovodstvene vrednosti bioloških sredstava između kraja i početka tekućeg perioda. Usklađivanje uključuje:

(a) dobitak ili gubitak nastao usled promene fer vrednosti umanjene za troškove prodaje;

(b) povećanja usled kupovine;

(c) smanjenja pripisiva prodaji i biološkim sredstvima klasifikovanim kao sredstva koja se drže radi prodaje (ili uključena u grupu za otuđenje koja je klasifikovana kao grupa koja se drži radi prodaji) u skladu sa IFRS 5;

(d) smanjenja usled ubiranja;

(e) povećanja koja su nastala kao rezultat poslovnih kombinacija;

(f) neto kursne razlike nastale kao rezultat prevođenja finansijskih izveštaja u različitu valutu za prezentaciju, i prevođenja inostranog poslovanja u valutu za prezentaciju izveštajnog entiteta; i

(g) druge promene.

51 Fer vrednost biološkog sredstva umanjena za troškove prodaje može se menjati kako zbog fizičkih promena, tako i zbog promena cena na tržištu. Odvojeno obelodanjivanje fizičkih promena i promena cena je korisno kod procene uspešnosti u tekućem periodu i budućeg uspeha, posebno kada je proizvodni ciklus duži od jedne godine. U takvim slučajevima, entitet se podstiče da obelodani, po grupama ili na drugi način, iznos promene fer vrednosti umanjene za troškove prodaje, koji je uključen u dobitak ili gubitak usled fizičkih promena i usled promena cena. Ove informacije su obično manje korisne kada je proizvodni ciklus kraći od jedne godine (na primer, kada se uzgajaju kokoške ili žitarice).

52 Biološka transformacija rezultira različitim vrstama fizičkih promena - rastom, promenama osobina, proizvodnjom i reprodukcijom, od kojih je svaku moguće uočiti i odmeriti. Svaka od ovih fizičkih promena je u direktnoj vezi sa budućim ekonomskim koristima. Promena fer vrednosti biološkog sredstva usled ubiranja je takođe fizička promena.

53 Poljoprivredna delatnost je često izložena rizicima u vezi sa klimom, oboljenjima i drugim prirodnim rizicima. Ako nastane događaj koji dovodi do nastanka materijalno značajne stavke prihoda ili rashoda, priroda i iznos takve stavke se obelodanjuju u skladu sa IAS 1 - *Prezentacija finansijskih izveštaja*. Primeri takvih događaja uključuju izbijanje virusnog oboljenja, poplavu, jaku sušu ili mraz i najezdu insekata.

Dodatna obelodanjivanja za biološka sredstva kada se fer vrednost ne može pouzdano odmeriti

54 Ako entitet odmerava biološka sredstva po nabavnoj vrednosti umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja vrednosti (videti paragraf 30) na kraju perioda, entitet za takva biološka sredstva obelodanjuje:

- (a) opis bioloških sredstava;
- (b) objašnjenje razloga iz kojih se fer vrednost ne može pouzdano odmeriti;
- (c) ako je moguće, raspon procena u kom će se fer vrednost najverovatnije nalaziti;
- (d) korišćenu metodu amortizacije;
- (e) korišćeni koristan vek trajanja ili stope amortizacije; i
- (f) bruto knjigovodstvenu vrednost i akumuliranu amortizaciju (sabranu sa akumuliranim gubicima od umanjenja vrednosti) na početku i na kraju perioda.

55 Ako, tokom tekućeg perioda, entitet odmerava biološka sredstva po nabavnoj vrednosti/ceni koštanja umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od umanjenja vrednosti (videti paragraf 30), entitet obelodanjuje sve gubitak ili dobitak priznat po otuđenju takvih bioloških sredstava, usklađivanjem koje se zahteva paragrafom 50 odvojeno obelodanjuje iznose povezane sa takvim biološkim sredstvima. Uz to, ovo usklađivanje uključuje sledeće iznose koji su uključeni u dobitak ili gubitak u vezi sa tim biološkim sredstvima:

- (a) gubitke od umanjenja vrednosti;
- (b) storniranje gubitaka od umanjenja vrednosti; i
- (c) amortizaciju.

56 Ako fer vrednost bioloških sredstava koja su ranije odmeravana po nabavnoj vrednosti umanjenoj za akumuliranu amortizaciju i eventualne gubitke od umanjenja vrednosti postane pouzdano merljiva tokom tekućeg perioda, entitet je dužan da za takva biološka sredstva obelodani:

- (a) opis bioloških sredstava;
- (b) objašnjenje razloga iz kog je fer vrednost postala pouzdano merljiva; i
- (c) efekat promene.

Državna davanja

57 Entitet u vezi sa poljoprivrednom delatnošću obuhvaćenom ovim standardom obelodanjuje sledeće:

- (a) prirodu i obim državnih davanja priznatih u finansijskim izveštajima;
- (b) neispunjene uslove i druge potencijalne obaveze u vezi sa državnim davanjima; i
- (c) očekivana značajna smanjenja nivoa državnih davanja.

Datum stupanja na snagu i prelazne odredbe

58 Ovaj standard počinje da se primenjuje na godišnje finansijske izveštaje koji pokrivaju periode koji počinju 1. januara 2003. godine ili kasnije. Ranija primena se podstiče. Ako entitet primenjuje ovaj Standard za periode koji počinju pre 1. januara 2003. godine, obelodanjuje tu činjenicu.

59 Ovaj standard ne ustanovljava nikakve posebne prelazne odredbe. Usvajanje ovog standarda se obračunava u skladu sa IAS 8 - *Računovodstvene politike, promene u računovodstvenim procenama i greške*.

60 Paragrafi 5, 6, 17, 20 i 21 su izmenjeni a paragraf 14 obrisao usled *Poboljšanja IFRS* objavljenih u maju 2008. godine.

Entitet primenjuje ove izmene prospektivno za godišnje periode koji počinju 1. januara 2009. godine ili kasnije. Ranija primena je dozvoljena. Ukoliko entitet primenjuje izmene za raniji period obelodanjuje tu činjenicu.