



Karolina Pasula

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów i Ubezpieczeń
Katedra Rachunkowości Międzynarodowej
karolina.pasula@uekat.pl

KLASYFIKACJA I WYCENA AKTYWÓW ZWIĄZANYCH Z DZIAŁALNOŚCIĄ ROLNICZĄ WEDŁUG MSSF DLA MAŁYCH I ŚREDNICH PRZEDSIĘBIORSTW

Streszczenie: W Polsce działalność rolnicza prowadzona jest głównie przez małe, często rodzinne gospodarstwa rolne. Jednak w dobie globalizacji rośnie liczba gospodarstw prowadzących działalność na większą skalę, zobowiązanych do stosowania zasad określonych Ustawą o rachunkowości. Ustawa ta nie uwzględnia specyfiki działalności rolniczej. W polskich przepisach występuje zapis, że w sprawach nieuregulowanych przepisami ustawy oraz w przypadku braku odpowiedniego standardu krajowego jednostki stosują MSR/MSSF. Specyfikę działalności rolniczej ujęto w MSR 41 oraz MSSF dla MŚP. Celem artykułu jest przedstawienie klasyfikacji oraz zasad wyceny aktywów związanych z działalnością rolniczą według MSSF dla MŚP.

Słowa kluczowe: działalność rolnicza, wartość godziwa, aktywa biologiczne, MSSF dla MŚP.

Wprowadzenie

Polskie rolnictwo znajduje się w dobie przemian. Zmiany systemu gospodarczego i przystąpienie Polski do Unii Europejskiej dały istotny bodziec do udoskonalenia zasad ewidencji w rolnictwie i dostosowania jej do systemów wzajemnej wymiany informacji.

W ostatnich latach rośnie liczba gospodarstw rolnych ukierunkowanych na prowadzenie działalności towarowej. Obecnie w Polsce działalność towarowa jest prowadzona przez 730 905 gospodarstw rolnych, głównie w formie spółek prawa handlowego, a to z kolei zobowiązuje spółki do korzystania z zasad opi-

sanych w Ustawie o rachunkowości. Ustawa ta nie uwzględnia zagadnień dotyczących rolnictwa, z wyjątkiem inwentarza żywego oraz produkcji w toku [Ustawa o rachunkowości, art. 3. pkt, 1 ust. 15 d), art. 3, pkt 1, ust. 19)]. W przeciwieństwie do polskich, międzynarodowe regulacje uwzględniają w swoich przepisach specyfikę działalności rolniczej. Są nimi Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 41 Rolnictwo (dalej MSR 41), który może być stosowany przez spółki notowane na giełdzie papierów wartościowych, oraz Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw (dalej MSSF dla MŚP), w którym znajduje się rozdział poświęcony działalności rolniczej i innym działalnościom specjalnym, a mianowicie rozdział 34 *Działalność wyspecjalizowana*.

Celem artykułu jest przedstawienie klasyfikacji oraz zasad wyceny aktywów związanych z działalnością rolniczą według MSSF dla MŚP. Na realizację tak sformułowanego celu składa się przegląd aktów prawnych oraz literatura w języku polskim i angielskim. Ponadto w artykule wykorzystano metodę analizy źródła, metodę opisową oraz metodę dedukcji.

1. Specyfika działalności rolniczej

Działalność rolnicza jest specyficzną działalnością polegającą na zarządzaniu przez jednostkę przemianą biologiczną przeznaczonych na sprzedaż aktywów biologicznych w produkty rolne lub w inne aktywa biologiczne [MSR 41, WP1]. Odmienność działalności rolniczej od innych form działalności gospodarczych cechuje uzależnienie od przyrody, ciągła przemiana biologiczna, sezonowość, różnorodność aktywów pochodzenia rolnego [Żyźnowski, 2011; Argilés, Aliberch i Blandón, 2012].

W Polsce działalność rolnicza prowadzona jest głównie przez małe, często rodzinne gospodarstwa rolne. Gospodarstwa te nie mają obowiązku sporządzania sprawozdań finansowych ze względu na niewielki rozmiar prowadzonej działalności. Jeśli w ogóle prowadzą ewidencję, to jedynie dla celów podatkowych.

Jednak w dobie globalizacji rośnie liczba gospodarstw prowadzących działalność na większą skalę, zobowiązanych do stosowania zasad określonych Ustawą o rachunkowości [Żyźnowski, 2011, s. 13].

Ustawa o rachunkowości uwzględnia aktywa trwałe i aktywa obrotowe związane z działalnością rolniczą w przypadku, gdy spełniają ustawową definicję tych aktywów. Taka postać rzeczy wynika z ogólnego charakteru Ustawy o rachunkowości w stosunku do działalności gospodarczych. Jednak w polskich

regulacjach prawnych informacje na temat ujmowania działalności rolniczej w ewidencji księgowej oraz prezentacji w sprawozdaniu finansowym ujmuje Ustawa z dnia 29 listopada 2000 r. o zbieraniu i wykorzystywaniu danych rachunkowych z gospodarstw rolnych. Ustawa ta jest podstawą funkcjonowania PFADN¹, który polega na zbieraniu informacji rachunkowych z polskich gospodarstw rolnych (12 322 gospodarstwa). Informacje te są wykorzystywane do analizy ekonomiczno-finansowej oraz porównań gospodarstw rolnych pomiędzy poszczególnymi państwami w Unii Europejskiej.

W regulacjach międzynarodowych odmienności działalności rolniczej ujęte są w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości nr 41 Rolnictwo oraz w Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw – rozdział 34 *Działalność wyspecjalizowana*.

W MSR 41 określono sposób księgowania, prezentację w sprawozdaniach finansowych oraz ujawnienie informacji na temat działalności rolniczej [MSR 41, WP1]. Standard ten jest przeznaczony dla spółek rolnych notowanych na giełdzie papierów wartościowych. W związku z tym, że działalność rolnicza jest prowadzona przede wszystkim przez gospodarstwa rodzinne, indywidualne oraz przez małe i średnie przedsiębiorstwa rolne, Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości umieściła specjalny rozdział poświęcony działalności rolniczej w MSSF dla MŚP jako jednej z trzech wyspecjalizowanych działalności. Według MSSF dla MŚP do działalności wyspecjalizowanej zaliczamy: rolnictwo, działalność wydobywczą i usługi koncesjonowane.

W punktach rozdziału 34 dotyczących rolnictwa określono sposób ewidencji księgowej, zasady wyceny oraz zakres ujawniania informacji w sprawozdaniu finansowym według modelu wartości godziwej i ceny nabycia lub kosztu wytworzenia odnośnie do działalności rolniczej. W związku z tym, że w rozdziale 34 ograniczono zakres zagadnień związanych ze sprawozdawczością, w MSSF dla MŚP te kwestie sprawozdawczości finansowej znajdują się w następujących rozdziałach: rozdział 3 *Prezentacja sprawozdań finansowych*, rozdział 4 *Sprawozdanie z sytuacji finansowej*, rozdział 5 *Sprawozdanie z całkowitych dochodów i sprawozdanie z dochodów*, rozdział 6 *Sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym oraz sprawozdanie z dochodów i zysków zatrzymanych*, rozdział 7 *Sprawozdanie z przepływów pieniężnych* oraz rozdział 8 *Informacje dodatkowe do sprawozdań finansowych*.

¹ Polski FADN (Farm Accountancy Data Network).

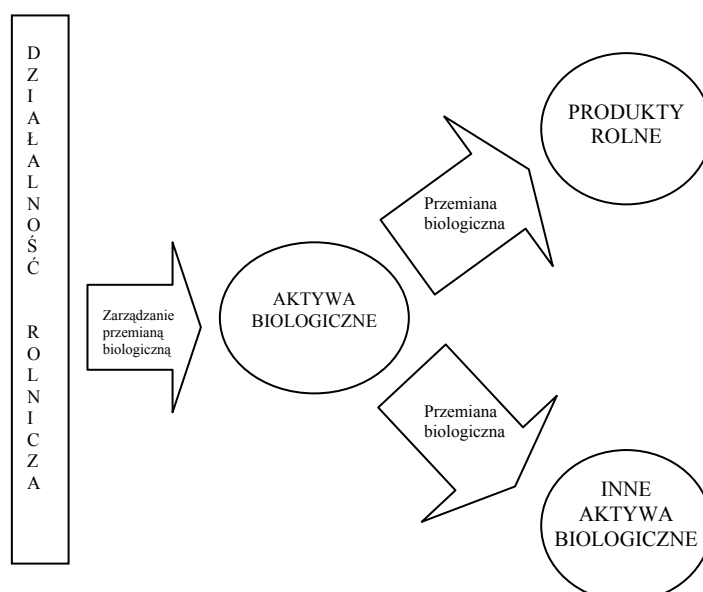
2. Klasyfikacja aktywów związanych z działalnością rolniczą według MSSF dla małych i średnich przedsiębiorstw

Klasyfikacja składników aktywów pochodzenia rolniczego związana jest z tym, że zaszeregowanie składnika do danej grupy aktywów ma następstwo w wyborze metody wyceny oraz w sposobie prezentacji tego środka w sprawozdaniu finansowym [Czerwińska-Kayzer i Bieniasz, 2011, s. 45].

Charakterystykę aktywów rolniczych wprowadza sama definicja działalności rolniczej, w której występuje podział tych aktywów według przemiany biologicznej². Podział ten przedstawia rys. 1. Według tego założenia wyróżniamy trzy składniki powiązane z działalnością rolniczą, tj. aktywa biologiczne, produkty rolne oraz inne aktywa biologiczne.

MSSF dla MŚP definiuje jedynie podstawowe pojęcia dotyczące działalności rolniczej, którymi są:

- 1) Aktywa biologiczne – zwierzęta znajdujące się w hodowli lub w chowie lub roślina uprawna [MSSF dla MŚP, Słownik pojęć],
- 2) Produkty rolne – produkty zebrane/pozyskane z aktywów biologicznych należących do jednostki [MSSF dla MŚP, Słownik pojęć].



Rys. 1. Klasyfikacja aktywów związanych z działalnością rolniczą według przemiany biologicznej

Źródło: Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw [2009].

² Przemiana biologiczna zgodnie z par. 5 MSR 41 to procesy wzrostu, umniejszenia (degeneracji), produkcji i prokreacji, które powodują jakościowe lub ilościowe zmiany składnika aktywów biologicznych.

Za produkty rolne nie uważa się uzyskanych w wyniku procesu przetworzenia produktów po zbiorach/przetworzeniu. Wówczas te produkty kwalifikują się jako zapasy, a tym samym MSSF dla MŚP zaleca stosowanie rozdziału 13 *Zapasy* lub innego mającego zastosowanie rozdziału niniejszego standardu.

Poniższa tabela zawiera przykłady aktywów biologicznych, produktów rolnych oraz produktów jako wyniku procesu przetworzenia aktywów po zbiorach.

Tabela 1. Przykłady aktywów biologicznych, produktów rolnych oraz produktów w wyniku procesu przetworzenia

Aktywa biologiczne	Produkty rolne	Produkt jako wynik procesu przetworzenia aktywów po zbiorach
rośliny jednorodne	trzcina cukrowa, zboża	cukier, mąka, alkohol
krzewy	liście	tytoń suszony, herbata
drzewa kakaowca	strąki kakao	czekolada
sady owocowe	owoce	przetworzone owoce
drzewa leśne	kłody	drewno
bydło mleczne	mleko	sery, masło
trzoda chlewna	tusze	wędliny
owca	wetna	nitki, przędza
staw hodowlany	ryby	mrożonki

Źródło: Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw [2009].

Wyżej przedstawione przykłady aktywów biologicznych, produktów rolnych oraz produktów jako wyniku procesu przetworzenia są bardzo istotne w działalności rolniczej, ponieważ ułatwiają zastosowanie przez jednostkę poszczególnych rozdziałów MSSF dla MŚP. Na przykład aktywa biologiczne rozliczane są według [MSSF dla MŚP, par. 34.4], natomiast produkty rolne rozlicza się według [MSSF dla MŚP, par. 34.5] do momentu ich zbioru, po zbiorach stosuje się rozdział 13 *Zapasy* lub inny mający zastosowanie rozdział niniejszego standardu.

Pomocna jest właściwa klasyfikacja aktywów biologicznych i produktów rolnych według wieku czy cech fizycznych. Związana jest ona z determinantą wyboru metody wyceny oraz sposobu ujęcia w księgach rachunkowych.

3. Szacowanie wartości godziwej aktywów biologicznych według MSSF dla małych i średnich przedsiębiorstw

W MSSF dla MŚP za podstawową kategorię wyceny aktywów biologicznych w momencie początkowego ujęcia oraz na każdy dzień sprawozdawczy uznaje się wartość godziwą pomniejszoną o koszty sprzedaży³, gdzie taką war-

³ Wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży zgodnie z MSSF dla MŚP to kwota możliwa do uzyskania ze sprzedaży składnika aktywów lub ośrodka wypracowującego środki pieniężne

tość można określić bez ponoszenia nadmiernych kosztów lub nakładów pracy [MSSF dla MŚP, par. 34.4, par. 34.2]. Jednak w przypadku, gdy wycena aktywów biologicznych według wartości godziwej jest dla jednostki zbyt dużym obciążeniem, wówczas można wycenić aktywa biologiczne w cenie nabycia lub w koszcie wytworzenia pomniejszonego o dotychczasowe umorzenie i łączne straty z tytułu utraty wartości [MSSF dla MŚP, par. 34.8]. Sformułowanie dotyczące zbyt dużego obciążenia dla jednostki w postaci nadmiernych kosztów i nakładów pracy wyróżnia sposób wyceny według wartości godziwej pomiędzy MSSF dla MŚP a MSR 41.

Produkty rolne pozyskane z aktywów biologicznych wycenia się w wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży w momencie zbiorów [MSSF dla MŚP, par. 34.9]. Wykazana wartość produktu rolnego staje się jego kosztem wytworzenia na potrzeby rozdziału 13 *Zapasy*.

Wiarygodnym sposobem określenia wartości godziwej aktywów biologicznych i produktów rolnych jest cena rynkowa na aktywnym rynku. W Polsce ceny te publikowane są jako biuletyny informacyjne ZSRIR⁴ o charakterze branżowym przez Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Jednak nie zawsze istnieje aktywny rynek dla danego składnika aktywów związanych z działalnością rolniczą. W takim przypadku jednostka może skorzystać z innych sposobów ustalenia tej wartości. Zasady ustalenia wartości godziwej dla aktywów biologicznych i produktów rolnych przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Sposób ustalenia wartości godziwej aktywów biologicznych i produktów rolnych wg MSSF dla MŚP

RODZAJE RYNKU	SPOSÓB USTALENIA WARTOŚCI GODZIWEJ
Istnieje aktywny rynek na dane zasoby	Cena rynkowa
Istnieje więcej niż jeden aktywny rynek	Cena istniejąca na rynku, z którego jednostka zamierza skorzystać
Nie istnieje aktywny rynek	Najbardziej aktualne ceny transakcji rynkowych, pod warunkiem, że pomiędzy datą transakcji a końcem okresu sprawozdawczego nie wystąpią znaczące zmiany warunków gospodarczych
	Ceny rynkowe podobnych aktywów, skorygowane o różnice pomiędzy tymi aktywami
	Branżowe wskaźniki pomiaru, np. wartość sadu owocowego wyrażona w ilości przypadającej na jedną paletę
Ceny lub wartość na rynku jest niedostępna	Wartość bieżąca oczekiwanych przepływów środków pieniężnych netto z aktywów zdyskontowana o aktualnie obowiązującą rynkową stopę

Źródło: Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw [2009].

na warunkach rynkowych pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi stronami transakcji, po potrąceniu kosztów zbycia.

⁴ Zintegrowany System Rolniczej Informacji Rynkowej.

Sposób ustalenia wartości godziwej aktywów biologicznych, gdy istnieje i nie istnieje aktywny rynek, przedstawiają przykłady 1-3.

Przykład 1. Przedsiębiorstwo rolne zajmuje się hodowlą bydła mięsnego. Na dzień 31 marca 2015 r. jednostka posiada 130 dwuletnich byków.

Na 31 marca 2015 r. cena notowana „żywego” dwuletniego byka w lokalnej rzeźni wynosi średnio 3500 zł [www 1]. Ubojnia znajduje się 30 km od przedsiębiorstwa rolnego. Szacunkowa cena usługi transportowej związana z przewozem bydła wynosi 180 zł. Przewoźnik może przewieźć jednorazowo 10 sztuk bydła. Nie występują koszty sprzedaży.

Aby uzyskać informacje na temat wartości godziwej pomniejszonej o koszty sprzedaży, należy zastosować następujący schemat:

Wartość godziwa bydła sprzedanego jest ceną pomniejszoną o usługi transportowe.

Cena bydła mięsnego: 130 szt. x 3500 zł = 455 000 zł.

Koszty transportu: 180 zł x 13 (130/10) = 2340 zł.

Wartość godziwa: 455 000 zł – 2340 zł = 452 660 zł.

Na dzień 31 grudnia 2014 r. wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży stada bydła mięsnego wynosiła 452 660 zł.

Przykład 2. Jednostka zajmuje się plantacją chmielu. Jednostka posiada 2000 kg szyszek chmielu odmiany Lubelski oraz 150 kg szyszek chmielu odmiany Zbyszko. Na dzień zbiorów cena rynkowa szyszek chmielu odmiany Lubelski wynosiła 15 zł/kg [www 2]. Nie występuje natomiast cena rynkowa dla szyszek chmielu odmiany Zbyszko. Mimo to jednostka jak w poprzednich latach zamierza negocjować cenę szyszek chmielu odmiany Zbyszko w wysokości 35% ceny rynkowej dla szyszek chmielu odmiany Lubelski. Szacunkowe koszty sprzedaży (akcyza) dla szyszek chmielu odmiany Lubelski i Zbyszko wynoszą 5% ceny transakcyjnej. W wyniku braku ceny rynkowej dla szyszek chmielu odmiany Zbyszko jednostka wycenia wartość sprawiedliwie.

Wartość godziwa pomniejszona o szacunkowe koszty sprzedaży została otrzymana w wyniku następujących działań:

– szyszki chmielu odmiany Lubelski:

Cena szyszki chmielu odmiany Lubelski: 15 zł/kg x 2000 kg = 30 000 zł.

Koszty sprzedaży: 30 000 zł x 5% = 1500 zł.

– szyszki chmielu odmiany Zbyszko:

Szacunkowa cena szyszki chmielu odmiany Zbyszko:

5,25 zł (15 zł/kg x 35%) x 150 kg = 787,50 zł.

Koszty sprzedaży: 787,50 zł x 5% = 39,38 zł.

Wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży dla obydwóch odmian szyszek chmielu wynosi:

$(30\,000\text{ zł} - 1500\text{ zł}) + (787,50\text{ zł} - 39,38\text{ zł}) = 29\,248,12\text{ zł}$.

Na dzień zbioru wartość godziwa pomniejszona o koszty sprzedaży dla szyszek chmielu odmiany Lubelski i Zbyszko wynosi 29 248,12 zł.

Przykład 3. Na 31 grudnia 2014 r. przedsiębiorstwo leśne posiada plantację 120 szt. sosen pospolitych, które zostały posadzone 3 lata wcześniej. Okres wzrostu tych drzew wynosi w sumie 25 lat. Aktualna cena trzyletniej sosny pospolitej wynosi 310 zł [www 3]. Szacunkowe koszty usługi transportowej związane ze sprzedażą 10 sosen wynoszą 50 zł. Stopa dyskontowa została ustalona na poziomie 8,5% na podstawie średniego ważonego kosztu kapitału oraz innych rodzajów ryzyka związanego z rynkiem sosen.

Chcąc uzyskać wartość bieżących oczekiwanych przepływów pieniężnych sosen na dzień bilansowy, należy postąpić w następujący sposób:

Cena dojrzałej sosny: $310\text{ zł} \times 120\text{ szt.} = 37\,200\text{ zł}$.

Usługa transportu: $50\text{ zł} \times 12\text{ (120/10)} = 600\text{ zł}$.

Wartość godziwa przy założeniu zdyskontowanych przepływów pieniężnych:

$37\,200 : (1 + 0,085)^{22} = 6181,43\text{ zł}$.

Na dzień 31 grudnia 2014 r. wartość bieżących oczekiwanych przepływów środków pieniężnych wynosiła 6181,43 zł.

Przedstawione metody ustalenia wartości godziwej aktywów biologicznych mogą powodować w jednostce ponoszenie nadmiernych kosztów i nakładów pracy. Takie składniki aktywów biologicznych podlegają wówczas wycenie w cenie nabycia lub w koszcie wytworzenia pomniejszonego o dotychczasowe umorzenie i łączne straty z tytułu trwałej utraty.

Stosowanie wartości godziwej w odniesieniu do aktywów biologicznych w gospodarstwach rolnych oraz w przedsiębiorstwach rolnych ma zarówno swoich zwolenników, jak i przeciwników. Argumenty zwolenników są następujące:

- Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości uważa, że wartość godziwa jest powszechnie stosowana;
- Ceny aktywów biologicznych i produktów rolnych są łatwo dostępne;
- Aktywa pochodzenia rolniczego można łatwo wycenić, ponieważ występują aktywne rynki [Bohušová i Svoboda, 2012, s. 87];
- Wartość godziwa lepiej przedstawia rzeczywistą sytuację gospodarstw rolnych niż wycena według kosztu historycznego [Argilés, Aliberch i Blandón 2012, s. 128];
- Wycena według wartości godziwej ujęta w sprawozdaniu finansowym jest bardziej użyteczna dla użytkowników sprawozdania finansowego niż koszt historyczny.

Przeciwnicy wartości godziwej argumentują swój sprzeciw w następujący sposób:

- Wycena aktywów biologicznych jest zbyt akademicka oraz przedstawia niewłaściwy sposób wyceny aktywów biologicznych [Herbohn, 2006, s. 74];
- Trudność wyceny roślin uprawianych na różnych terenach kraju według wartości godziwej [Booth i Walker, 2003, s. 56];
- Wartość godziwa przez rachunek zysków i strat jest ciężarem dla MŚP, zwłaszcza w krajach rozwijających się [Bohušová i Svoboda, 2012, s. 87];
- Domniemanie, że wartość godziwą można określić dla wszystkich aktywów biologicznych i produktów rolnych jest nierealne [Bohušová i Svoboda, 2012, s. 87];
- Wartości godziwej produktów rolnych nie można ustalić przed zbiorem.

Podsumowanie

Działalność rolnicza, która wyróżnia się od innych działalności gospodarczych odmiennością i złożonością zdarzeń gospodarczych [Czerwińska-Kayzer i Bieniasz, 2011, s. 42], również znalazła swój wyraz w MSSF dla MŚP, a konkretnie w rozdziale 34 *Działalność wyspecjalizowana*.

Klasyfikacja aktywów związanych z działalnością rolniczą jest ważna, ponieważ determinuje wybór metody wyceny tych składników. MSSF zalecają stosowanie wyceny aktywów biologicznych i produktów rolnych według wartości godziwej bez ponoszenia nadmiernych kosztów i nakładów pracy. Jednak w przypadku, gdy wycena według wartości godziwej jest dla jednostki zbyt dużym obciążeniem, wówczas powinna ona stosować wycenę według kosztu historycznego.

Z przeprowadzonych przez Prymona badań w ośrodkach doradztwa rolniczego wynika, że w polskich gospodarstwach rolnych może zostać wprowadzona wycena według wartości godziwej. Należy przy tym zwrócić uwagę, iż wprowadzenie tego modelu może napotkać spore trudności w gospodarstwach rolnych. Wynika to z faktu, że gospodarstwa rolne wyceniają aktywa pochodzenia rolniczego według kosztu historycznego oraz z trudności w oszacowaniu wartości godziwej [Nowak (red.), 2012].

Zastosowanie MSSF dla MŚP w polskich gospodarstwach rolnych jest możliwe, ponieważ standard umożliwia stosowanie modelu kosztu historycznego w przypadku, gdy wartości godziwej nie można łatwo ustalić. Zważywszy na postępujący rozwój przedsiębiorstw rolniczych w Polsce, celowe jest upowszechnianie wiedzy z tego zakresu, zwłaszcza że polskie regulacje są w tej materii wyjątkowo skromne.

Literatura

- Argilés J., Aliberch A., Blandón J. (2012), *A Comparative Study of Difficulties in Accounting Preparation and Judgement in Agriculture Using Fair Value and Historical Cost for Biological Assets Valuation*, „Revista de Contabilidad”, Vol. 15, No. 1.
- Bohušová H., Svoboda P. (2011), *What Does the Implementation of IFRS for SMEs Bring for Agricultural Enterprises?* Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis, Vol. LIX, No. 7.
- Booth P., Walker R. (2003), *Valuation of SGARAs in the Wine Industry: Time for Sober Reflection*, „Australian Accounting Review”, Vol. 13, No. 31.
- Czerwińska-Kayzer D., Bieniasz A. (2011), *Klasyfikacja aktywów pochodzenia rolniczego według MSR 41 Rolnictwo*, „Journal of Agribusiness and Rural Development”, No. 4(22).
- Herbohn K.F. (2006), *Accounting for SGARAs: A Stock Take of Practice Before Compliance with AASB 141 Agriculture*, „Australian Accounting Review”, Vol. 16, No. 39.
- Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw (MSSF dla MŚP) (2009), SKwP, Warszawa.
- MSR 41 Rolnictwo (2014) [w:] Z. Adamkiewicz i in. (red.), *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej*, SKwP, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Warszawa.
- Prymon K. (2012), *Możliwości wprowadzenia modelu wartości godziwej w Rolnictwie* [w:] E. Nowak (red.), *Rachunkowość a controlling*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 251.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Dz.U. 2009, nr 152, poz. 1223 z późn. zm.
- Żyznowski T. (2011), *Działalność rolnicza w księgach rachunkowych*, „Rachunkowość”, nr 7.
- [www 1] <http://www.minrol.gov.pl/Rynki-rolne/Zintegrowany-System-Rolniczej-Informacji-Rynkowej/Biuletyny-Informacyjne/Rynek-mleka/RYNEK-MLEKA-notowania-za-okres-16.03.2015-22.03.2015-r> (dostęp: 27.03.2015).
- [www 2] <http://www.minrol.gov.pl/Rynki-rolne/Zintegrowany-System-Rolniczej-Informacji-Rynkowej/Biuletyny-Informacyjne/Rynek-chmielu/RYNEK-CHMIELU-notowania-za-okres-pazdziernik-2014> (dostęp: 22.03.2015).
- [www3] <http://www.dabrowa.krakow.lasy.gov.pl/documents/688523/0/cennik+na+sadzonki+2014r..pdf> (dostęp: 25.03.2015).

**CLASSIFICATION AND VALUATION OF ASSETS RELATED
WITH AGRICULTURE ACTIVITY ON THE IFRS FOR SMALL
AND MEDIUM-SIZED ENTITIES**

Summary: The agriculture activity in Poland is mainly run by small and frequently family-run, agriculture farms. In the times of globalization, the number of farms running their activity on larger scale is increasing, which obliges them to use principles specified by the Accountancy Law. However, this Law does not cover specifications of the agriculture activity. In the Polish regulations there is a record, that in cases not covered by the regulations of the Law and in the case of lack of respective national standard, the entities use the International Accounting Standards/International Financing Reporting Standards (IAS/IFRS). The Specifications of agriculture activity has been enclosed in IAS 41 and IFRS for SMEs. The aim of this article is to present the classification and the principles of assets valuation related with agriculture activity, according to IFRS for SMEs.

Keywords: agriculture activity, fair value, biological assets, IFRS for SMEs.