

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**Η Λογιστική αντιμετώπιση των βιολογικών
περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με το
ΔΛΠ 41.**

**ΘΩΜΑΪΔΟΥ ΔΕΣΠΟΙΝΑ ΣΥΜ. Α.Μ:16404
ΠΕΡΙΦΑΝΟΥ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗΧΑΡ. Α.Μ:16484**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΣ
ΣΜΑΡΑΙΔΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ**

ΙΕΡΑ ΠΟΛΗ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ 2018

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η ακόλουθη εργασία μας παρουσιάζει την λογιστική αντιμετώπιση των βιολογιών περιουσιακών στοιχείων. Αναλύει την χρησιμότητα ύπαρξης λογιστικών συστημάτων στην γεωργία και πως μέσα από αυτά τα λογιστικά συστήματα βγαίνουν συμπεράσματα όσον αφορά την λειτουργία της γεωργικής επιχείρησης, καθώς γίνεται πιο εύκολος ο εντοπισμός προβλημάτων και ευκολότερη η επίλυση αυτών. Επίσης, η τήρηση της λογιστικής στον τομέα της γεωργίας βοηθάει και στο κοινωνικό σύνολο διότι μπορούμε να γνωρίζουμε τα έσοδα που είχε η χώρα μας από τον γεωργικό ή κτηνοτροφικό τομέα βοηθώντας έτσι και τον δείκτη ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος (Α.Ε.Π). Εφόσον, μια γεωργική επιχείρηση τηρεί λογιστικές αρχές γίνεται εφικτός και ο δανεισμός από τράπεζες ή από εξωτερικούς επενδυτές. Παρ' όλα τα πλεονεκτήματα, ο γεωργικός τομέας γενικά αλλά και ιδιαίτερα στην χώρα μας αντιμετωπίζει πολλές δυσχέρειες που καθιστούν μη εφικτή τη χρήση της λογιστικής στον τομέα αυτό. Ξεκινώντας από την «άρνηση» της γεωργικής οικογένειας να τηρήσει βιβλία μέχρι και στην δυσκολία απεικόνισης της ιδιοκατανάλωσης, την δυσκολία επιμερισμού των προϊόντων ή και των ζώων καθώς και άλλα πολλά που αναφέρονται στην παρούσα εργασία.

Περιεχόμενα

1. ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ.....	5
1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ.....	5
1.2 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ ΣΤΟΧΟΥ.....	5
1.3 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΣΥΓΓΡΑΦΗΣ.....	6
2. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΗΣ ΓΕΩΡΓΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ.....	6
2.1 ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ.....	6
2.2 Η ΓΕΩΡΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	7
2.2.1 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΑΣ.....	7
2.2.2 Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΓΕΩΡΓΙΑΣ ΣΤΟ ΑΕΠ.....	8
2.3 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ.....	10
2.4 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.....	11
2.4.1 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.....	11
2.4.2 ΕΓΓΕΙΟΣ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.....	12
2.4.3 ΚΑΘΑΡΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.....	12
2.4.4 ΑΓΡΟΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	13
2.4.5 ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.....	13
2.5 ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.....	14
3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ.....	15
3.1 Η ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	15
3.2 ΟΙ ΔΥΣΧΕΡΕΙΕΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	16
3.3 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ.....	17
3.4 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	19
3.5 Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΤΗ ΓΕΩΡΓΙΑ.....	20
3.6 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	21
4. ΤΟ ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΣΤΙΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ.....	22
4.1 ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΤΩΝ ΔΛΠ.....	22
4.2 Η ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΔΛΠ ΣΤΙΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ.....	23
4.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 41.....	25
4.4 ΠΑΓΙΑ ΒΙΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.....	27
4.4.1 Εισαγωγή.....	27
4.4.2 Νομοθετικό πλαίσιο.....	27
4.4.3 Έννοιες.....	27
4.5 ΜΕΤΡΗΣΗ ΤΗΣ ΑΚΡΙΒΟΔΙΚΑΙΗΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΒΙΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	30
4.6 Παραδείγματα.....	31
4.7 Μεταγενέστερη επιμέτρηση στην εύλογη αξία.....	38

4.8 Σκοπός	39
4.9 Πεδίο εφαρμογής.....	39
4.10 Γενικοί ορισμοί.....	40
4.11 Αναγνώριση και επιμέτρηση.....	41
4.12 Κέρδη και ζημίες	44
4.13 Αδυναμία για αξιόπιστη επιμέτρηση εύλογης αξίας.....	45
4.14 Κρατικές επιχορηγήσεις	47
4.15 Γνωστοποιήσεις.....	48
5.ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	54

1 .ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ.

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ.

Στην οικονομική επιστήμη πρωτογενής παραγωγή ονομάζουμε τον παραγωγικό τομέα δραστηριοτήτων με αντικείμενο την απόκτηση ή απόσπαση αγαθών (πρώτων υλών) άμεσης ή έμμεσης κατανάλωσης κατευθείαν από τη φύση (γεωργία, αλιεία, κτηνοτροφία, δασοκομία, εξόρυξη μεταλλευμάτων κ.α.)

Ο πρωτογενής τομέας ανέκαθεν αποτελούσε ένα σημαντικό δομικό στοιχείο της Ελληνικής κοινωνίας και οικονομίας τόσο σε εθνικό όσο και σε περιφερειακό επίπεδο.

Ο τομέας της λογιστικής που ασχολείται με την πρωτογενή παραγωγή είναι τομέας που απαιτεί τεχνογνωσία και κατανόηση του κλάδου.

Με την γεωργική λογιστική γίνεται δυνατή η χρηματοοικονομική έρευνα των αγροτικών εκμεταλλεύσεων δια της μεθοδικής ταξινόμησης των αριθμητικών δεδομένων και της κατάταξης τους κατά χρόνο και κατ' είδος που αυτή παρέχει όταν τηρείται σωστά.

Η γεωργική λογιστική, αν και έχει μια ιστορία περίπου 400 ετών ως συστηματοποιημένη τεχνική, δεν παρουσίασε στους τρεις πρώτους αιώνες αξιόλογη εξέλιξη, είτε λόγω της οικογενειακής μορφής είτε λόγω του μικρού μεγέθους των γεωργικών εκμεταλλεύσεων.

1.2 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ ΣΤΟΧΟΥ.

Ο βασικότερος στόχος και το αντικείμενο διεργασίας της μελέτης αυτής είναι στην ουσία η παρουσίαση και η ανασκόπηση των μεθόδων λογιστικής αντιμετώπισης των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων. Ως κέντρο αναφοράς της ανασκόπησης αυτής είναι η βιβλιογραφική προσέγγιση της λειτουργίας του ΔΛΠ 41 στα πλαίσια της ανάλυσης του θέματος και η διεξαγωγή συμπερασμάτων σύμφωνα με την εφαρμογή της γεωργικής λογιστικής στην Ελλάδα.

1.3 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΣΥΓΓΡΑΦΗΣ.

Το αντικείμενο της παρούσας διατριβής διερευνήθηκε κυρίως με τη μέθοδο της συστηματικής βιβλιογραφικής ανασκόπησης αλλά και της μελέτης έχοντας σαν τάση δευτερογενή στοιχεία και νομοθετικές διατάξεις. Από την κριτική ανάλυση σχετικών μελετών από την υπάρχουσα βιβλιογραφία, για τη εξακρίβωση του βασικού ερευνητικού σκοπού, προκύπτει συνοπτικά η παρακάτω σύνθεση αποτελεσμάτων που αφορούν τη διαμόρφωση των λογιστικών μεθόδων που χρησιμοποιούνται για το λογισμό των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων βάσει του ΔΛΠ 41.

2. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΗΣ ΓΕΩΡΓΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ.

2.1 ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ.

Για την διερεύνηση της αγροτικής οικονομίας χρησιμοποιούμε τον γεωπονικό και τον οικονομικό κλάδο, αποσκοπώντας στο να αποφευχθούν οικονομικά στοιχεία που προκύπτουν από την άσκηση της γεωργίας. Οι κύριες ασχολίες της αγροτικής οικονομίας είναι:

- Η παραγωγή
- Η μεταποίηση
- Η διανομή προϊόντων
- Καθώς και η αξιοποίηση αγροτικού χώρου για την γεωργική δραστηριότητα.

Με τον όρο της γεωργίας, εννοούμε το σύνολο των ανθρώπινων δραστηριοτήτων που βοηθούν στη παραγωγή γεωργικών προϊόντων (φυτικής ή ζωικής προέλευσης), στην επεξεργασία και διανομή των γεωργικών προϊόντων, καθώς και στη προμήθεια των γεωργικών εφοδίων. Στις μέρες μας, έχουν λάβει έδαφος και άλλες δραστηριότητες που δεν έχουν να κάνουν με την παραγωγή προϊόντων, αλλά στηρίζονται στην παροχή υπηρεσιών είτε

με την μορφή του αγροτουρισμού, είτε με την διατήρηση της φυσικής κληρονομιάς του ανθρώπου.

Συνοψίζοντας, κυρίαρχος στόχος της αγροτικής οικονομίας είναι όλες οι δραστηριότητες που προαναφέρθηκαν να ασκούνται με τον πιο οικονομικό τρόπο από τον άνθρωπο. Γι' αυτό άλλωστε η οικονομική θεωρεία είναι αναγκαία.

2.2 Η ΓΕΩΡΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.

2.2.1 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΑΣ.

Τα κύρια χαρακτηριστικά της Ελληνικής Γεωργίας που έχουν επιρροή στην λογιστική των αγροτικών εκμεταλλεύσεων είναι τα ακόλουθα:

- Οικονομικά
- Τεχνολογικά
- Νομικά
- Φορολογικά

Οικονομικά χαρακτηριστικά: Η ελληνική γεωργία έχει υπεροχή στις μικρές εκμεταλλεύσεις παρ' όλα αυτά χαρακτηρίζεται από μεγάλη ποικιλία ζωικών και φυτικών προϊόντων.

Τεχνολογικά χαρακτηριστικά: Στην ελληνική γεωργία χωρίζονται σε:

1. Εκμεταλλεύσεις μονοκαλλιέργειας (είναι όταν το έδαφος χρησιμοποιείται για την καλλιέργεια μόνο ενός φυτού).
2. Εκμεταλλεύσεις πολλαπλών καλλιεργειών (κατά την διάρκεια του έτους στο ίδιο έδαφος καλλιεργείτε παραπάνω από ένα είδος φυτού).
3. Εκμεταλλεύσεις εντατικής καλλιέργειας (είναι η συνεχόμενη καλλιέργεια του εδάφους με την συστηματική χρήση χημικών ουσιών (π.χ λίπασμα, φυτοφάρμακα, κ.ο.κ).
4. Εκμεταλλεύσεις έκτακτης καλλιέργειας (είναι μέθοδος βιολογικής καλλιέργειας δηλαδή αποφεύγεται η χρήση χημικών ουσιών).

Η φύση και το μέγεθος των αγροτικών εκμεταλλεύσεων διαφέρουν από περιοχή σε περιοχή, παρ' όλα αυτά η αποδοτικότητα της ελληνικής γεωργίας δεν είναι ανταγωνιστική σε σύγκριση με την αποδοτικότητα κάποιων ξένων χωρών.

Νομικά χαρακτηριστικά: Από νομική μορφή έχουμε τρεις κατηγορίες εκμετάλλευσης:

1. Την μορφή της ατομικής επιχείρησης (δηλαδή την εκμετάλλευση του αγροκτήματος από τον ιδιοκτήτη).
2. Την σύμβαση εκμίσθωσης (όταν ο ιδιοκτήτης παραχωρεί το αγρόκτημά του έναντι μιας πάγιας καταβολής για μια ορισμένη χρονική περίοδο).
3. Την σύμβαση επίμορτης καλλιέργειας (όταν ο ιδιοκτήτης πληρώνεται σε είδος, δηλαδή με τα προϊόντα που παρήγαγε η εκμετάλλευση).

Φορολογικά χαρακτηριστικά: Φορολογητέο εισόδημα των γεωργικών επιχειρήσεων είναι κάθε είδους κέρδος που αποκτάται από την εκμετάλλευση γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους π.χ κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, δασικές κτλ., σε κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος.

2.2.2 Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΗΣ ΓΕΩΡΓΙΑΣ ΣΤΟ ΑΕΠ.

Ο αγροτικός τομέας παραγωγής στην Ελλάδα είναι σημαντικός παραγωγικός τομέας για την εθνική οικονομία, όχι μόνο λόγω της συμβολής του στους μακροοικονομικούς δείκτες, αλλά και ως βασικό στοιχείο για τη συντήρηση της κοινωνικής και οικονομικής συνοχής στις αγροτικές και απομακρυσμένες περιοχές, στις οποίες συμβάλλει τουλάχιστον με ποσοστό 50% επί του συνολικού τοπικού ΑΕΠ και της απασχόλησης (Σέμος, 2013).

Αν και η συμβολή της γεωργίας στους κύριους μακροοικονομικούς δείκτες της χώρας μειώνεται συνεχώς τις τελευταίες δεκαετίες, συνεχίζει να διαδραματίζει ένα ρόλο ζωτικής σημασίας για την ελληνική οικονομία, και αποτελεί κατά προσέγγιση το 25% όλων των εξαγωγών, πλαισιώνεται από

το 16% του οικονομικά ενεργού πληθυσμού και παράγει περίπου το 66,5% του ΑΕΠ (Καδίτη, 2010).

Αξίζει να αναφερθεί ότι, μέχρι τη δεκαετία του 70, η γεωργία ήταν ο μεγαλύτερος εσωτερικός παραγωγικός τομέας, αλλά σήμερα η συμβολή της στο ΑΕΠ είναι η χαμηλότερη μεταξύ όλων των σημαντικών τομέων δραστηριότητας, δηλαδή των υπηρεσιών χονδρικού και λιανικού εμπορίου (26,28%), των υπηρεσιών χρηματοδότησης και ακίνητης περιουσίας (20,22%), άλλων υπηρεσιών (20%), της βιομηχανία συμπεριλαμβανομένης της ενέργειας (13,15%) και των κατασκευών (8,10%) (Λιανός και συν., 2009).

Η σημασία του πρωτογενούς τομέα επεκτείνεται και στους άλλους τομείς, δηλαδή στη βιομηχανία (μέσω της μεταποίησης αγροτικών προϊόντων) και στις υπηρεσίες (μέσω π.χ. συμβουλευτικών επιχειρήσεων, υπηρεσιών αγροτουρισμού κλπ). Η βιομηχανία επεξεργασίας μεταποίησης των γεωργικών προϊόντων (τρόφιμα και ποτά) είναι ένα ζωτικής σημασίας συστατικό της ελληνικής οικονομίας που αντιπροσωπεύει περίπου το 27% της εθνικής βιομηχανικής παραγωγής και του συνολικού αριθμού εργοστασίων και περισσότερο από το 20% της απασχόλησης στη βιομηχανία (Σέμος, 2010).

Η γεωργία στην Ελλάδα είναι κυρίως προσανατολισμένη στη φυτική παραγωγή καθώς η παραγωγή ζωικού κεφαλαίου υπολογίζεται σε λιγότερο από το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αξίας της γεωργικής παραγωγής (ο αντίστοιχος κοινοτικός μέσος είναι 14). Τα φρούτα, τα λαχανικά και το ελαιόλαδο είναι μεταξύ των σημαντικότερων συγκομιδών της ελληνικής γεωργίας, μαζί με το βαμβάκι, το σιτάρι και τον καπνό (Καδίτη, 2010).

Η σημασία του τομέα των φρούτων και λαχανικών για την εσωτερική γεωργική οικονομία καταδεικνύεται από το γεγονός ότι καταλαμβάνουν το 20% της καλλιεργούμενης έκτασης και περισσότερο από το ένα τρίτο των αρδευόμενων ελληνικών εκτάσεων. Από την άλλη μεριά, περίπου 130 εκατομμύρια ελιές αποτελούν το 75% των περιοχών της χώρας που

καλύπτουν οι συστηματικές καλλιέργειες και 60% του αριθμού καλλιεργούμενων δέντρων (Μπατζελή, 2000).

Ωστόσο, παρά τους μάλλον δυσμενείς φυσικούς πόρους (όπως αναφέρεται στην επόμενη παράγραφο), η χώρα είναι κατά 97,98% αυτάρκης στα γεωργικά προϊόντα & τρόφιμα (Σέμος, 2013).

2.3 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ.

Αγροτική εκμετάλλευση είναι το σύνολο των αγροτικών προϊόντων που παράγονται από φυτά ή ζώα τα οποία εκμεταλλεύεται ο άνθρωπος. Στην Ελλάδα η αγροτική εκμετάλλευση αποτελείται από τους κλάδους παραγωγής, οι οποίοι είναι καλλιέργειες φυτών ή εκτροφές ζώων (π.χ. αμπέλια, αγελάδες κτλ.)

Την Ελληνική αγροτική εκμετάλλευση την χαρακτηρίζει:

- Το μικρό μέγεθος
- Ο πολυκερματισμός της ιδιοκτησίας
- Η οικογενειακή μορφή
- Η πολυκαλλιέργεια

Από την αγροτική εκμετάλλευση παράγονται προϊόντα που προορίζονται είτε για την αγορά, είτε για την αυτοκατανάλωση, όπου η απαιτούμενη εργασία για την παραγωγή αυτών των προϊόντων καλύπτεται από τα μέλη της γεωργικής οικογένειας.

Οι κλάδοι παραγωγής μιας γεωργικής εκμετάλλευσης μπορεί να έχουν:

- Οριζόντια οργάνωση
- Κάθετη οργάνωση
- Ή και τα δύο μαζί

Οριζόντια οργάνωση έχουμε όταν τα προϊόντα διατίθενται ως τελικά για εμπορία ή αυτοκατανάλωση (π.χ. ελαιοκαλλιέργεια και καλαμπόκι).

Κάθετη οργάνωση έχουμε όταν το τελικό προϊόν του κλάδου χρησιμοποιείται ως ημιτελές προϊόν σε έναν άλλο κλάδο και μόνο από τον δεύτερο αυτό κλάδο βγαίνει ως τελικό προϊόν για εμπορία ή αυτοκατανάλωση (π.χ. καλαμπόκι και χοιροτροφία).

Ορισμένα πλεονεκτήματα για την αγροτική εκμετάλλευση είναι:

1. Η παραγωγή περισσότερων προϊόντων ανά μονάδα συντελεστή.
2. Η μεγιστοποίηση ακαθάριστης προσόδου.

Αντίστοιχα και κάποια μειονεκτήματα είναι:

1. Η μικρή εξειδίκευση.
2. Η παραγωγή αποκλειστικά πρωτογενών προϊόντων.

2.4 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.

2.4.1 ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.

Ο όρος πρόσοδος έχει την ίδια σημασία με την λέξη εισόδημα όταν χρησιμοποιείται γενικά. Στην αγροτική οικονομία η λέξη πρόσοδος πέραν όλων των άλλων (εισόδημα από τόκους, εργασία κ.ο.κ) περιλαμβάνει και έσοδα σε είδος, αυτή είναι η βασική διαφορά της από την λέξη κέρδος.

Έχουν δοθεί αρκετές αναλύσεις της λέξης προσόδου, όμως κατά τον Φίλιο η πιο ορθή έχει δοθεί από τον καθηγητή Χρυσοκέρη ο οποίος την ορίζει ως τη κατά δοθείσα λογιστική περίοδο που επιδρά επί του αποτελέσματος δημιουργία αξιών (αγαθών ή υπηρεσιών) εννοώντας την συνολική πρόσοδο.

Υπάρχουν προβλήματα για τον καθορισμό της προσόδου διότι:

1. Κάποιο μέρος των προϊόντων χρησιμοποιείται για την παραγωγή άλλων προϊόντων.
2. Τα όρια της ατομικής οικονομίας και της αγροτικής επιχείρησης δεν είναι επαρκώς ξεκαθαρισμένα.

Η αγροτική πρόσοδος και πιο συγκεκριμένα η ακαθάριστη πρόσοδος που είναι η συνολική αξία όλων των προϊόντων που παράχθηκαν στην αγροτική εκμετάλλευση περιλαμβάνει:

1. Την αξία των προϊόντων που πωλήθηκαν.
2. Τα προϊόντα που δόθηκαν σε τρίτους (εργάτες) για αμοιβή.
3. Τα προϊόντα που κρατήθηκαν για να καλύψουν τις ανάγκες της αγροτικής οικογένειας.
4. Προϊόντα που μένουν στις αποθήκες με τιμή που έχει οριστεί από τον παραγωγό.
5. Επιδοτήσεις και αποζημιώσεις που επιτεύχθηκαν μέσω της αγροτικής εκμετάλλευσης.

2.4.2 ΕΓΓΕΙΟΣ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.

Η έγγειος πρόσοδος είναι αυτή που συνδέεται με το έδαφος, δηλαδή είναι η αμοιβή του εδάφους ως παραγωγικό συντελεστή είτε αυτό είναι ενοικιαζόμενο, είτε ιδιόκτητο. Ουσιαστικά η έγγειος πρόσοδος είναι η αντικειμενική βάση ώστε να ορίσουμε το ενοίκιο ενός χωραφιού και να υπολογίσουμε την παραγωγική του αξία.

2.4.3 ΚΑΘΑΡΗ ΠΡΟΣΟΔΟΣ.

Η καθαρή πρόσοδος συμπεριλαμβάνει το κεφάλαιο που έχει επενδυθεί και αξιοποιηθεί από την αγροτική εκμετάλλευση, περιλαμβάνοντας όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία μαζί με το έδαφος και το μεταβλητό κεφάλαιο.

Η καθαρή πρόσοδος προκύπτει εάν αφαιρέσουμε από την ακαθάριστη πρόσοδο τις δαπάνες. Πιο συγκεκριμένα ο υπολογισμός της καθαρής προσόδου γίνεται με την πρόσθεση του κέρδους και του υπολογιζόμενου τόκου του κεφαλαίου.

$$\text{ΚΠρ} = \text{ΑΠ} - \text{ΔΠ} + \text{Τόκοι Κεφαλαίου}$$

Εμφανίζεται ως ποσοστό επιτρέποντας συγκρίσεις μεταξύ άλλων τομέων της οικονομίας ή με τα επιτόκια των τραπεζών.

2.4.4 ΑΓΡΟΤΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.

Το αγροτικό εισόδημα μπορούμε να το βρούμε εάν από το ολικό εισόδημα αφαιρέσουμε όλες τις ασχολίες που δεν έχουν να κάνουν με την γεωργία, δηλαδή τις παρά αγροτικές ασχολίες.

Είναι ένα από τα σημαντικότερα οικονομικά αποτελέσματα γιατί δείχνει την συνολική αμοιβή των παραγωγικών συντελεστών, είναι η βάση σύγκρισης αγροτικών εκμεταλλεύσεων και κλάδων παραγωγής και τέλος είναι το ελάχιστο μέγεθος εξασφάλισης ενός βιοτικού επιπέδου στη γεωργική οικογένεια.

2.4.5 ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ.

Κοινωνικό εισόδημα σύμφωνα με την μακροοικονομική άποψη είναι το καθαρό προϊόν που δείχνει την τελική αύξηση πλούτου την οποία επιφέρει η δράση της εκμετάλλευσης. Υπολογίζεται εάν από την ακαθάριστη πρόσοδο αφαιρεθούν τα χρησιμοποιηθέντα υλικά και οι αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Κάποιες φορές το αποτέλεσμα του οικονομικού εισοδήματος μπορεί να βγει αρνητικό, αυτό φανερώνει ότι η εκμετάλλευση είναι μη κερδοφόρα για το κοινωνικό σύνολο.

Αναφορικά με την διεξαγωγή της διαδικασίας αξιολόγησης των κλάδων παραγωγής σε μια γεωργική επιχείρηση χρησιμοποιείται σήμερα η έννοια του μεικτού περιθωρίου συνεισφοράς. Το μέγεθος αυτό μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τον καθορισμό της ανταγωνιστικής θέσης των κλάδων μιας εκμετάλλευσης και παρέχει πληροφορίες για την επιλογή των πιο κερδοφόρων κλάδων σε βραχυχρόνια εξέτασης τους.

2.5 ΓΕΩΡΓΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ.

Σύμφωνα με τον Β. Φίλιο, (2007), το γεωργικό κεφάλαιο χωρίζεται σε δύο βασικές κατηγορίες, το κτηματικό κεφάλαιο και το κεφάλαιο εκμετάλλευσης. Η πρώτη κατηγορία είναι το κεφάλαιο εκμετάλλευσης ή αλλιώς καλλιεργητικό, το οποίο, με την σειρά του μπορεί να διακριθεί σε πάγιο, κυκλοφορούν και διαθέσιμο κεφάλαιο. Η δεύτερη κατηγορία που είναι το κτηματικό κεφάλαιο, περιέχει το έδαφος και τις εγγειοβελτιώσεις (αυτές που η διάρκεια ζωής τους είναι αρκετά μεγάλη).

Το κεφάλαιο εκμετάλλευσης ή καλλιεργητικό κεφάλαιο έχει να κάνει με όλα τα στοιχεία που σχετίζονται με την καλλιέργεια, δηλαδή την εργασία και την αξιοποίηση του εδάφους.

Στο πάγιο κεφάλαιο εκμετάλλευσης περιλαμβάνονται οι φυτείες, τα κτίρια και οι εγγειοβελτιώσεις που η διάρκεια ζωής τους δεν είναι αρκετά μεγάλη και υπόκεινται σε απόσβεση.

Το κυκλοφορούν κεφάλαιο είναι απαραίτητο για τις ανάγκες της γεωργικής εκμετάλλευσης και σε περίπτωση οικογενειακής γεωργικής επιχείρησης μπορεί να φτάσει στο 90%.

Κτηματικό κεφάλαιο είναι κυρίως το έδαφος, το οποίο αποτελεί αντικείμενο εκμετάλλευσης του ανθρώπου για την παραγωγή γεωργικών προϊόντων, δηλαδή είναι η επιφάνεια της γης που ασκείται η γεωργία από τον άνθρωπο(καλλιέργεια φυτών, διατροφή ζώων κλπ.)

Κάποιες σχολές αγροοικονομικής σκέψης τονίζουν την διαφορά της γης από οτιδήποτε άλλα πάγια στοιχεία. Η Ελβετική Σχολή Γεωργικής Οικονομικής, ηγέτης της οποίας είναι ο Dr. Laur (HowaldetLaur, 1962), υποστηρίζει ότι το κτηματικό κεφάλαιο περιλαμβάνει και άλλα στοιχεία όπως οι εγγειοβελτιώσεις, τα κτίρια, οι φυτείες, κ.ο.κ. Άλλοι συγγραφείς, υποστηρίζουν ότι τα κτίρια και οι φυτείες πρέπει να κατατάσσονται στο αποκαλούμενο «πάγιο κεφάλαιο εκμετάλλευσης».

Οι Γάλλοι συγγραφείς υποστηρίζουν ότι πρέπει να ξεχωρίσουμε το έδαφος (γη) που είναι κεφάλαιο μη αναπαραγόμενο, περιορισμένο, έχει

αιώνια διάρκεια ζωής και δεν υπόκειται (κανονικά) σε απόσβεση, από τα άλλα στοιχεία (παγίου) κεφαλαίου, όπως τα κτίρια και οι φυτείες, τα οποία φθείρονται με την χρήση, αναπαράγονται και υπόκεινται σε απόσβεση.

Επίσης το Γαλλικό Εθνικό Ινστιτούτο Γεωργικής Οικονομίας, υιοθετεί την άποψη ότι το κτηματικό κεφάλαιο περιλαμβάνει μόνο το έδαφος και τις μονιμότερου χαρακτήρα εγγειοβελτιώσεις (όχι τα κτίρια και τις φυτείες).

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ.

3.1 Η ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΜΟΥ.

Για να προσδιορίσουμε την περιουσιακή κατάσταση μιας αγροτικής επιχείρησης και τα οικονομικά της αποτελέσματα (κέρδος ή ζημιά της εκμετάλλευσης), χρησιμοποιούμε την αγροτική λογιστική, η οποία είναι θεμέλιο για την αγροτική οικονομική ανάπτυξη, αφού η έγγειος παραγωγή στην Ελλάδα φτάνει το 30% του εθνικού μας εισοδήματος.

Η πρώτη προσπάθεια εφαρμογής λογιστικής μεθόδου και πιο συγκεκριμένα της διγραφικής μεθόδου στην εκμετάλλευση αγρών έγινε πριν 150 χρόνια από τους Thaer και VonThunen, όμως η πιο συστηματική εφαρμογή της έγινε στο τέλος του 19^{ου} αιώνα. Επίσης τα γραφεία αγροτικής λογιστικής διέδωσαν στις αρχές του αιώνα την τήρηση της λογιστικής τάξης, με αποτέλεσμα να διαφωτίσουν την εθνική οικονομία δίνοντας το συλλεγόμενο αριθμητικό υλικό επεξεργασμένο.

Η συμβολή της αγροτικής λογιστικής είναι πολύ σημαντική και στη γεωργική στατιστική. Επομένως, είναι απαραίτητη η τήρησή της γιατί:

1. Μελετάται το απασχολούμενο κεφάλαιο.
2. Μπορεί να γίνει σύγκριση κόστους μεταξύ ποικίλων κλάδων.
3. Δίνεται η δυνατότητα χρονικής παρακολούθησης της καλλιέργειας.

4. Μπορεί να διαπιστωθεί η φθίνουσα σχέση των δαπανών της καλλιέργειας ως προς την έκταση της.
5. Προσδιορίζονται τα στοιχεία κόστους ανά στρέμμα
6. Τα έξοδα παραγωγής αναλύονται στις ακόλουθες ομάδες:
 - Δαπάνες σταθερές και μεταβλητές
 - Δαπάνες χρηματικές και μη χρηματικές
 - Δαπάνες ενεργητικές και παθητικές

Σημαντικά πλεονεκτήματα που έχει ο αγρότης με την συστηματική τήρηση της λογιστικής είναι ότι με την επαρκή καταγραφή εσόδων και εξόδων μπορεί να συμπεράνει ποιος κλάδος έχει την καλύτερη απόδοση και συμφέρει. Επίσης, μπορεί να διαπιστώσει ποια έξοδα δεν τον συμφέρουν, να τα περιορίσει με αποτέλεσμα να αυξήσει την καθαρή πρόσοδο της εκμετάλλευσής του. Τέλος μπορεί να δώσει βάση στον κλάδο με την περισσότερη καθαρή πρόσοδο ή να βρει πιο κερδοφόρες δραστηριότητες. (Φίλιος 2007)

3.2 ΟΙ ΔΥΣΧΕΡΕΙΕΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.

Αν και είναι απαραίτητη η χρήση της αγροτικής λογιστικής στη χώρα μας, δεν είναι εφικτή η τακτική εφαρμογή της για τους εξής λόγους:

1. Στις καλλιέργειες υπάρχουν υποπροϊόντα και παραπροϊόντα που δεν μπορούν να κοστολογηθούν λόγω των κοινών κοστών που δεν χωρίζονται.
2. Καθίσταται δύσκολη η αποτίμηση προϊόντων που παράχθηκαν και των ζώων που γεννήθηκαν στο αγρόκτημα. Επίσης, στην φυσική αύξηση των ζώων δεν μπορεί να γίνει ακριβής εκτίμηση της αξίας τους. Η συνήθης εμφάνιση αυτού του προβλήματος γίνεται κατά την απογραφή.
3. Ο γεωργός αναμιγνύει τους προσωπικούς του λογαριασμούς με τους λογαριασμούς της εκμετάλλευσής του.
4. Η ιδιοκατανάλωση κάποιων προϊόντων της αγροτικής εκμετάλλευσής τα οποία θα μπορούσαν να πουληθούν δεν γίνεται να αποτιμηθούν επακριβώς.

5. Δεν μπορούμε να παρακολουθήσουμε τις αμοιβαίες παροχές μεταξύ των επιχειρηματιών. Επίσης, δεν μπορούμε να παρακολουθήσουμε τις παροχές που γίνονται μεταξύ διαφορετικών κλάδων εκμετάλλευσης.
6. Δεν είναι εφικτή η αξιολόγηση και η αποτίμηση της προσωπικής εργασίας του αγρότη, της οικογένειάς του και των ζώων του διότι δεν πληρώνεται.
7. Υπάρχουν ζώα που χρησιμοποιούνται για έλξη και σαν υποζύγια παρέχοντας την εργασία τους μπορούν όμως και να γίνουν προϊόντα εκμετάλλευσης. Αυτό δημιουργεί ένα είδος μεικτού λογαριασμού που δεν μπορεί να ενταχθεί στις υπάρχουσες ταξινομήσεις λογαριασμών.
8. Στην Ελλάδα υπερτερούν οι μικρές εκμεταλλεύσεις γι' αυτό το λόγο είναι δύσκολη η διάδοση της λογιστικής μεταξύ των χωρικών διότι δεν αναλαμβάνουν σταθερές δαπάνες. Επίσης, η έλλειψη λογιστικών γνώσεων του γεωργού ώστε να τηρεί μόνος του τα βιβλία της λογιστικής εκμετάλλευσης.
9. Δεν είναι εφικτός ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων εξαιτίας κάποιων δαπανών. Το πρόβλημα αυτό διογκώνεται περισσότερο με την αμειψισπορά που κάνει αδύνατη την ποσοτικοποίηση της χρηματοοικονομικής αξίας.
10. Οι Έλληνες μικρομεσαίοι γεωργοί δεν έχουν την οικονομική δυνατότητα να αντέξουν το ανελαστικό έξοδο της πληρωμής του λογιστή.
11. Γενικότερα η Ελληνική νοοτροπία των γεωργών δεν ανέχεται τρίτα πρόσωπα για την διαχείριση των περιουσιακών του στοιχείων.

3.3 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΝ.

Η αγροτική λογιστική είναι πολύ σημαντική και για την φορολογική λογιστική των αγροτικών εκμεταλλεύσεων. Αυτό συμβαίνει διότι κάποια φορολογικά άρθρα της αγροτικής εκμετάλλευσης στηρίζονται στην ακαθάριστη πρόσοδο και δεν λαμβάνουν υπόψη τις δαπάνες

εκμετάλλευσης. Εάν λοιπόν δεν εφαρμόσουμε την αγροτική λογιστική στη φορολογία δεν μπορούμε να βρούμε την καθαρή πρόσοδο που από αυτή βγαίνει η φορολογική επιβάρυνση των αγροτών.

Το κέρδος που αποκτάται από την εκμετάλλευση γεωργικών επιχειρήσεων κάθε οικονομικό ή γεωργικό έτος ονομάζεται φορολογητέο εισόδημα. Η φορολόγηση για όλους τους αγρότες μέχρι 21/12/2013 γινόταν με τον τεκμαρτό προσδιορισμό εισοδήματος εφόσον δεν μπορούσε να προσδιοριστεί λογιστικώς το καθαρό εισόδημα. Για να υπολογιστεί το ακαθάριστο εισόδημα παίρνουμε την αξία των παραγόμενων προϊόντων αποτιμώντας σε ευρώ.

Στο ακαθάριστο εισόδημα αυτό, δεν συμπεριλαμβάνουμε τόκους από συναλλαγματικές πράξεις, την υπερτίμηση του κεφαλαίου, εισπραχθέντες επισφαλείς απαιτήσεις οι οποίες έχουν αποσβεστεί, εισπραχθέντα ποσά από φόρους τέλη και εισφορές της επιχείρησης.

Για τον υπολογισμό του καθαρού εισοδήματος υπάρχουν μοναδικοί συντελεστές που υπάρχουν στον ειδικό πίνακα ο οποίος δημιουργείται από το Υπουργείο Οικονομικών και δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Εάν ο υπόχρεος φορολογούμενος δεν τηρεί ή τηρεί ανακριβή στοιχεία και βιβλία τότε ο συντελεστής καθαρού εισοδήματος αυξάνεται κατά 40%. Επίσης εάν ο φορολογούμενος αποδείξει ότι είχε ζημιές από απρόβλεπτα γεγονότα τότε το καθαρό εισόδημα μπορεί να προσδιοριστεί και με συντελεστές μικρότερους από τους προαναφερόμενους, όμως δεν μπορεί να είναι μικρότερος του μηδέν.

Το καθαρό γεωργικό εισόδημα που προκύπτει από γεωργική δραστηριότητα για την οποία δεν τηρούνται βιβλία, για να βγάλουμε το λογιστικό αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής παίρνουμε την πρόσοδο από το έδαφος, το κεφάλαιο και την εργασία.

Για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής μεθόδου λαμβάνεται υπόψη το καθαρό γεωργικό εισόδημα το οποίο υπολογίζεται με βάση τις αρχές της γεωργικής λογιστικής ανά στρέμμα και είδος προϊόντος ή κατά κεφαλή και

είδος εκτρεφόμενου ζώου ή κατά άλλη μονάδα παραγωγής για ειδικές περιπτώσεις.

Για την εξειδίκευση της αντικειμενικής μεθόδου το Υπουργείο Οικονομικών και Γεωργίας καθορίζει:

1. Τα στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το έδαφος εφόσον συνεκτιμηθεί με την συνολική έκταση, το σχήμα και την τοπογραφική κατάσταση, γενικά όλα τα στοιχεία που καθορίζουν την φυσική του παραγωγικότητα π.χ γονιμότητα.
2. Τα στοιχεία τα οποία προσδιορίζουν την πρόσοδο από την εργασία εάν συνεκτιμηθεί ο χρόνος απασχόλησης, η ηλικία, η ίδια ή ξένη εργασία.
3. Τα προσδιοριστικά στοιχεία που διαμορφώνουν την πρόσοδο από το κεφάλαιο, αφού συνεκτιμηθεί το μέγεθος και η μορφή του π.χ γεωργικές κατασκευές.
4. Την μέθοδο υπολογισμού των βασικών συντελεστών παραγωγής.

Σύμφωνα με το άρθρο 42 του Ν.2238/1994, στο καθαρό γεωργικό εισόδημα σύμφωνα με την αντικειμενική μέθοδο εκπίπτουν, το ενοίκιο για ενοικίαση της γεωργικής γης και το 25% της δαπάνης αγοράς πάγιου εξοπλισμού που χρησιμοποιείται για την κάλυψη αναγκών της γεωργικής εκμετάλλευσης.

Όσοι ασκούν το αγροτικό επάγγελμα, το καθαρό γεωργικό τους εισόδημα έχει απαλλαγή φόρου 1500€. Εάν έχουν υποστεί και ζημιές το ποσό προσαυξάνεται στις 3000€.

Αγρότες που είναι μικρότεροι από 35 χρονών τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται κατά 40% για τα 5 πρώτα συνεχόμενα έτη άσκησης του επαγγέλματος.

3.4 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.

Ένα σύστημα γεωργικής λογιστικής για να είναι επιτυχημένο πρέπει να πληροί τις παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Να φανερώνει τα διαθέσιμα κεφάλαια, να τα παρακολουθεί και να μετατρέπει τις αλλαγές που γίνονται ώστε να μπορούμε να δούμε την χρήση των κεφαλαίων αυτών.
2. Να καταγράφει όλες τις λεπτομέρειες που έχουν να κάνουν με τις δαπάνες και τις προσόδους των καλλιεργειών, της εκτροφής ζώων του εργατικού προσωπικού και γενικότερα των παραγωγικών μέσων που είναι διαθέσιμα.
3. Να φανερώνει το κέρδος ή την ζημιά κάθε ενός κλάδου της γεωργικής εκμετάλλευσης καθώς και το τελικό αποτέλεσμα της αγροτικής επιχείρησης.

Λόγω της εποχικότητας της γεωργίας το κέρδος πρέπει να υπολογίζεται κατά το γεωργικό έτος.

Στην αγροτική λογιστική διακρίνουμε δύο τρόπους τήρησης βιβλίων και αυτοί είναι τα απλογραφικά και τα διπλογραφικά ή διγραφικά.

Η απλογραφική μέθοδος όταν τηρείται από τον γεωργό είναι πιο εύχρηστη η εφαρμογή της στις γεωργικές μικροεκμεταλλεύσεις.

Η διπλογραφική μέθοδος ονομάζεται έτσι διότι κάθε οικονομική πράξη (συναλλαγή) που γίνεται θέτει σε λειτουργία δύο λογαριασμούς ισόποσα και αντίθετα. Στην Ελλάδα υπόχρεες τηρήσεις διπλογραφικής μεθόδου είναι οι επιχειρήσεις που έχουν έσοδα άνω των 1,5 εκατομμυρίων ευρώ και οι αγροτικοί συνεταιρισμοί.

3.5 Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΤΗ ΓΕΩΡΓΙΑ.

Όπως γνωρίζουμε ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν.1041/80, το προεδρικό διάταγμα (ΠΔ) 1123/80 όρισε το περιεχόμενο του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Η εφαρμογή του ΕΓΛΣ στη γεωργία και στις αγροτοβιομηχανίες είναι επιθυμητή εφόσον χαρακτηρίζεται από ευελιξία. Για παράδειγμα η μικροοικονομική λογιστική, η αναλυτική λογιστική κόστους και η χρηματοοικονομική λογιστική, εάν εφαρμοστούν στην αγροτοβιομηχανία

δημιουργούν προβλήματα . Γενικότερα η γεωργία είναι ένας από τους τομείς όπου η λογιστική αντιμετωπίζει τα περισσότερα προβλήματα τόσο και τη δημιουργία μιας ικανοποιητικής θεωρητικής υποδομής, όσο και για την πρακτική εφαρμογή της. Γι' αυτό η υιοθέτηση του ΔΛΠ 41 στην Ελλάδα δίνει νέους τρόπους αντιμετώπισης των ζητημάτων της.

3.6 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.

Ο ισολογισμός είναι μια οικονομική κατάσταση που αποτυπώνει το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή σύμφωνα με την απογραφή που πραγματοποιήθηκε. Με άλλα λόγια ο ισολογισμός είναι ένας λογιστικός πίνακας στον οποίο καταγράφονται δύο μεγάλες κατηγορίες της περιουσίας, το ενεργητικό και το παθητικό. Τα στοιχεία του πίνακα αυτού είναι:

1. Ο τίτλος ισολογισμού
2. Η επωνυμία της οικονομικής μονάδας
3. Η χρονική στιγμή για την οποία έχει καταρτιστεί

Ισχύει πάντοτε η ισότητα Ενεργητικό = Παθητικό.

Τα στοιχεία του Ενεργητικού χωρίζονται σε 3 κατηγορίες:

1. Πάγια όπου περιλαμβάνονται τα περιουσιακά στοιχεία που έχουν μεγάλη διάρκεια ζωής όπως είναι το έδαφος, τα κτίσματα κτλ.
2. Κυκλοφορούν όπου περιλαμβάνονται όλα τα στοιχεία που ρευστοποιούνται κατά την διάρκεια του παραγωγικού κύκλου όπως είναι πρώτες ύλες, βοηθητικές ύλες κτλ.
3. Διαθέσιμα όπου περιλαμβάνονται όλα τα χρηματικά διαθέσιμα καθώς και οι απαιτήσεις που έχει η επιχείρηση από τους οφειλέτες της.

Το Παθητικό χωρίζεται σε ίδια και ξένα κεφάλαια όπου τα ξένα κεφάλαια χωρίζονται σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Τα ίδια κεφάλαια και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις ονομάζονται πάγια ή μόνιμα κεφάλαια της επιχείρησης.

Ο ισολογισμός λοιπόν είναι μια χρηματοοικονομική κατάσταση όπου συντάσσεται και κοινοποιείται για να ενημερωθούν οι ενδιαφερόμενοι (π.χ επενδυτές) για την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Όσον αφορά τις Α.Ε και τις Ε.Π.Ε οι οποίες δημοσιοποιούνται και στον τύπο και στο διαδίκτυο ακολουθώντας πάντα τους κανόνες σύνταξης του ισολογισμού που προαναφέρθηκαν.

4 . ΤΟ ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΣΤΙΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ .

4.1 ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΤΩΝ ΔΛΠ.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (International Accounting Standards-I.A.S), είναι ένα σύνολο κανόνων και λογιστικών αρχών που επιδιώκουν την σύνταξη και την παρουσία οικονομικών καταστάσεων. Με άλλα λόγια είναι λογιστικές πρακτικές σε μορφή νόμων που πρέπει οι Ελληνικές επιχειρήσεις να τηρούν σύμφωνα με την κοινοτική οδηγία (ΕΚ αριθ. 1606/2002), (Καββαδίας, 2003).

Η επιτροπή συστήθηκε στις 29 Ιουνίου 1973, όμως η πρώτη εφαρμογή των ΔΛΠ στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις έγινε το 1994 όπου όρισε την καθοδηγούσα επιτροπή με σκοπό να βρει και να λύσει τα προβλήματα που προέκυψαν ώστε να υπάρξει ανάπτυξη.

Το 1996 η καθοδηγούσα επιτροπή έφτιαξε μια προσωρινή δήλωση αρχών (Draft Statement of Principles, <<DSOP>>), όπου ανέφερε μέσα τα προβλήματα, τις προτάσεις για λύσεις των προβλημάτων αυτών καθώς και προσκαλούσε δημόσιο διάλογο και σχολιασμό της δήλωσης αυτής. Η καθοδηγούσα επιτροπή πήρε 42 επιστολές σε σχόλια και υποδείξεις και έτσι αναθεώρησε ορισμένες απόψεις της στην εκτελεστική επιτροπή.

Το Σχέδιο γεωργικής έκθεσης (Exposure Draft E65, Agriculture), δημοσιεύτηκε από την εκτελεστική επιτροπή τον Ιούλιο του 1999. Η προθεσμία υποβολής σχολίων ήταν μέχρι τέλη Ιανουαρίου του 2000,

όπου έλαβε 62 επιστολές που ανέφεραν σχόλια για το E65 από διεθνής οργανισμούς, που κάλυπταν 28 χώρες.

Επιχειρήσεις που ασχολούνται με αγροτικές δραστηριότητες έλαβαν από την επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), τον Απρίλιο του 2000 ερωτηματολόγια, όσο αναφορά την αξιοπιστία των E65 σύμφωνα με την ακριβοδίκαιη αξία. Σε αυτό το ερωτηματολόγιο έλαβε 20 απαντήσεις από 11 χώρες.

Έτσι η εκτελεστική επιτροπή δημιούργησε το ΔΛΠ 41 τον Δεκέμβριο του 2000 έπειτα από εξέταση των απαντήσεων του ερωτηματολογίου (Φίλιος, 2007).

4.2 Η ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΧΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΔΛΠ ΣΤΙΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ.

Η επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) έχει σκοπό την ανάπτυξη Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που να καλύπτουν τις λογιστικές καταστάσεις όλων των επιχειρήσεων. Τα ΔΛΠ καλύπτουν όλων των ειδών τις επιχειρηματικές δραστηριότητες, όμως υπάρχουν και ειδικά ΔΛΠ που καλύπτουν ζητήματα ιδιαίτερων επιχειρηματικών κλάδων (π.χ ΔΛΠ 30 και ΔΛΠ 40).

Πριν την ανάπτυξη των ΔΛΠ που καλύπτουν ιδιαίτερους επιχειρηματικούς κλάδους, δεν υπήρχε ΔΛΠ που να καλύπτει τα στοιχεία του Ενεργητικού και τις μεταβολές του που σχετίζονται με αγροτικές δραστηριότητες. Για παράδειγμα, το ΔΛΠ 2 που αφορά τα αποθέματα, δεν συμπεριλάμβανε τα αποθέματα σε αγροτικά και δασικά προϊόντα, καθώς και τα ζωντανά ζώα, στην έκταση που μετρούνται και στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους.

Το ΔΛΠ 16, που ασχολείται με την περιουσία, το εργοστάσιο και τον εξοπλισμό, εξαιρούσε δάση και όμοιους ανανεώσιμους φυσικούς πόρους.

Το ΔΛΠ 18, που ασχολείται με τα έσοδα, δεν συμπεριλάμβανε έσοδα από αυξήσεις σε κοπάδια, αγροτικά και δασικά προϊόντα, καθώς και το

ΔΛΠ 40, που ασχολείται με την περιουσία επένδυσης δεν συμπεριλάμβανε τα δάση και όμοιους ανανεώσιμους φυσικούς πόρους.

Γενικότερα στην αγροτική δραστηριότητα όταν χρησιμοποιούνται παραδοσιακά μοντέλα λογιστικής, δημιουργείται αβεβαιότητα διότι έχουν να κάνουν με βιολογικούς μετασχηματισμούς οι οποίοι αλλάζουν την αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και γι' αυτό το λόγο δεν μπορούν να υποστηριχθούν από λογιστικά μοντέλα που βασίζονται στο ιστορικό κόστος και στην έννοια της πραγματοποίησης.

Οι περισσότερες αγροτικές οικονομικές μονάδες στην Ελλάδα είναι μικρές και αυτό έχει ως αποτέλεσμα η διοίκηση των διαθέσιμων τους και των φορολογικών τους υποχρεώσεων να γίνεται από μέλη της οικογένειας, τα οποία θεωρούν ότι δεν είναι αναγκαία η κατάρτιση λογιστικών καταστάσεων. Όμως, όταν οι μικρές αγροτικές επιχειρήσεις χρήζουν κεφαλαιοδοτήσεις ή επιδοτήσεις από δημόσιους οργανισμούς, τράπεζες ή κρατικές επιχειρήσεις, συναντούν δυσχέρεια διότι οι κεφαλαιοδότες απαιτούν λογιστικές καταστάσεις.

Επίσης, η διεθνής τάση απελευθέρωσης της αγοράς, οι εισαγωγές μετοχών σε χρηματιστήρια και οι αυξανόμενες επενδύσεις έχουν ως αποτέλεσμα την αύξηση της εμπορικότητας της αγροτικής δραστηριότητας με αποτέλεσμα η κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων να είναι απαραίτητη. Καθώς ο γεωργικός κλάδος βοηθάει στην εθνική και βιομηχανική οικονομία πολλών χωρών και για τις αναπτυσσόμενες χώρες θεωρείται ο πιο σημαντικός κλάδος.

Η λογιστική αντιμετώπιση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού καθώς και η μέτρηση αγροτικών προϊόντων που απαιτούν συγκομιδή από τα βιολογικά στοιχεία του ενεργητικού, καλύπτονται πλέον από το πρότυπο ΔΛΠ 41. Το ΔΛΠ 41 δεν ασχολείται με την μεταποίηση των αγροτικών προϊόντων μετά την συγκομιδή και έτσι η επεξεργασία μετά την συγκομιδή υποστηρίζεται από το ΔΛΠ 2 ή από άλλο εφαρμόσιμο ΔΛΠ.

4.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 41.

Το ΔΛΠ 41 λοιπόν, όπως προαναφέρθηκε διαμορφώθηκε τον Δεκέμβριο του 2000, όμως τέθηκε σε εφαρμογή την 1^η Ιανουαρίου 2003.

Το ΔΛΠ 41 καλύπτει τα ακόλουθα:

1. Την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, τον λογιστικό χειρισμό καθώς και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν την γεωργική δραστηριότητα.
2. Το λογιστικό χειρισμό των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων καθ' όλη τη διάρκεια της συγκομιδής, δηλαδή την περίοδο ανάπτυξης, μεταμόρφωσης, παραγωγής, γέννησης. Επίσης, κάνει αποτίμηση της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης εφόσον η εύλογη αξία έχει αποτιμηθεί αξιόπιστα. Εάν η εύλογη αξία δεν έχει αποτιμηθεί αξιόπιστα το ΔΛΠ 41 απαιτεί την αποτίμηση του βιολογικού περιουσιακού στοιχείου στο κόστος του μείον την συσσωρευμένη απόσβεση και κάθε συσσωρευμένη ζημιά.
3. Στη γεωργική δραστηριότητα οι φυσικές μεταβολές ενός ζωντανού ζώου ή φυτού μπορούν να αυξομειώσουν τα οικονομικά οφέλη της επιχείρησης, γι' αυτό το λογιστικό μας υπόδειγμα καταχωρεί και κάνει αποτίμηση στην βιολογική ανάπτυξη παίρνοντας τρέχουσες εύλογες αξίες ώστε να απεικονίζει όλες τις μεταβολές που γίνονται μέχρι την περίοδο της συγκομιδής.
4. Το κέρδος από την αρχική αναγνώριση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης και οι μεταβολές στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης βιολογικών περιουσιακών στοιχείων κατά τη διάρκεια μιας περιόδου περιλαμβάνονται στο κέρδος ή στην ζημιά.
5. Όλες οι δαπάνες που σχετίζονται με βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμώνται στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως

έξοδα όταν προκύπτουν, εκτός από το κόστος αγοράς βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Το ΔΛΠ 41 δεν καλύπτει την επεξεργασία μετά την συγκομιδή, δεν ισχύει για τις εκτάσεις που σχετίζονται με τη γεωργική δραστηριότητα, τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με τη γεωργική δραστηριότητα, τις κρατικές επιχορηγήσεις που συνδέονται με τις επιχειρήσεις κομιστή, καθώς και για την παραγωγή καλλιεργούμενων φυτών.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 41 κάθε επιχείρηση θα πρέπει να εμφανίζει τα ακόλουθα στις οικονομικές της καταστάσεις:

1. Το κέρδος ή την ζημιά που βρήκε μετά την αποτίμηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων σε εύλογες αξίες σε σχέση με την αρχική τους αποτίμηση.
2. Να διαχωρίζει τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία σε κατηγορίες σύμφωνα με την φύση των δραστηριοτήτων τους.
3. Ποσοτικά στοιχεία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων καθώς και τα προϊόντα που έχουν παραχθεί στην χρήση.
4. Τον τρόπο υπολογισμού της εύλογης αξίας.
5. Επιβαρύνσεις ή δεσμεύσεις που υπάρχουν πάνω στα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία και γενικότερα στην γεωργική παραγωγή.
6. Η αποτίμηση της λογιστικής αξίας των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων στην αρχή και στην λήξη κάθε περιόδου.
7. Περιπτώσεις που η εύλογη αξία δεν μετρείται αξιόπιστα.
8. Πληροφορίες για τις υποχρεώσεις ή τις μειώσεις στις αξίες των κρατικών επιχορηγήσεων.

4.4 ΠΑΓΙΑ ΒΙΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

4.4.1 Εισαγωγή

Μόνο σε επιχειρήσεις γεωργικής δραστηριότητας συναντούμε βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.

Επειδή έχουν ιδιαιτερότητα η διεθνής λογιστική διαχωρίζει την αξία των βιολογικών στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις για να δείξει τον τρόπο διοίκησης και οικονομικής διαχείρισης των στοιχείων αυτών του ενεργητικού της παραγωγικής μονάδος.

4.4.2 Νομοθετικό πλαίσιο

Το πλαίσιο που ισχύει σήμερα και έχει σχέση με τα πάγια βιολογικά στοιχεία και δίνει τις οδηγίες για τον λογιστικό χειρισμό τους είναι το ακόλουθο:

.N 3408/2014 άρθρα 18 και 24

.N4308/2014 Παράρτημα Α- Ορισμοί

.Λογιστική Οδηγία-Παράγραφοι 18.2.4.,23.1.4.,24.7.1.-24.7.11

.Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 41 -Γεωργία.

4.4.3 Έννοιες.

Γεωργική Δραστηριότητα. Είναι η διαδικασία από μία οικονομική μονάδα του μετασχηματισμού και της συγκομιδής των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων για να πουληθούν σαν γεωργική παραγωγή ή σαν βιολογικά περιουσιακά στοιχεία για περαιτέρω καλλιέργειες.

Γεωργική Παραγωγή. Ονομάζεται το τελικό προϊόν που έχει συλλέξει από την καλλιέργεια των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που έχει στη διάθεση της η παραγωγική μονάδα.

Βιολογικό Περιουσιακό Στοιχείο. Είναι το ζωντανό ζώο ή φυτό.

Βιολογικός Μετασχηματισμός. Είναι το σύνολο της δραστηριότητας της παραγωγικής μονάδας που έχει σαν αποτέλεσμα την ανάπτυξη, την μεταμόρφωση την παραγωγή και την γέννηση και δημιουργούν ποιοτικές και ποσοτικές μεταβολές στα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που έχει στη διάθεσή της.

Συγκομιδή. Είναι η συλλογή των γεωργικών προϊόντων από τα βιολογικά στοιχεία και η συγκέντρωσή τους σε ένα χώρο, προκειμένου να πωληθούν ή να καταναλωθούν. Ταυτόχρονα επέρχεται και η παύση της ζωής ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου.

Κόστος της πώλησης είναι το διαφορικό κόστος που είναι καταλογιστέο άμεσα στην πώληση ενός περιουσιακού στοιχείου, εξαιρουμένων του χρηματοοικονομικού κόστους και των φόρων εισοδήματος

Η αγροτική δραστηριότητα καλύπτει ένα ποικίλο εύρος δραστηριοτήτων. Για παράδειγμα, την εκτροφή ζωντανών ζώων, τη δασοκομία, την ετήσια ή διηλεκτή συγκομιδή, την καλλιέργεια κηπευτικών και φυτειών, την ανθοκαλλιέργεια και την υδατοκαλλιέργεια (συμπεριλαμβάνοντας την ιχθυοκαλλιέργεια). Ορισμένα κοινά χαρακτηριστικά υπάρχουν μέσα σε αυτή την ποικιλία:

α) Ικανότητα για μεταβολή. Ζωντανά ζώα και φυτά έχουν την ικανότητα βιολογικού μετασχηματισμού

β) Διοίκηση και διαχείριση μεταβολής. Η διοίκηση και η διαχείριση διευκολύνει το βιολογικό μετασχηματισμό ενισχύοντας ή τουλάχιστον σταθεροποιώντας τις αναγκαίες συνθήκες, που απαιτούνται, ώστε η διαδικασία να λάβει χώρα (για παράδειγμα, θρεπτικά επίπεδα, υγρασία, θερμοκρασία, ευφορία και φως). Τέτοια διοίκηση και διαχείριση διακρίνει τη αγροτική δραστηριότητα από άλλες δραστηριότητες. Για παράδειγμα, συγκομιδή από μη διοικούμενες και διαχειριζόμενες πηγές (όπως αλιεία ωκεανών και ξύλευση από δάση) δεν είναι αγροτική δραστηριότητα και

γ) Επιμέτρηση της μεταβολής. Η μεταβολή στην ποιότητα (για παράδειγμα, γενετικά προσόντα, πυκνότητα, ωριμότητα, περιεκτικότητα λίπους,

περιεχόμενη πρωτεΐνη και η ανθεκτικότητα της φυτικής ίνας) ή στην ποσότητα (για παράδειγμα: καρποί, βάρος, κυβικά μέτρα, μήκος ή διάμετρος φυτικής ίνας και αριθμός βλαστών) που έφερε ο βιολογικός μετασχηματισμός ή η συγκομιδή, επιμετρείται και παρακολουθείται ως μια συνήθης διοικητική και διαχειριστική λειτουργία.

Ο βιολογικός μετασχηματισμός καταλήγει στους ακόλουθους τύπους αποτελεσμάτων:

α) μεταβολές περιουσιακών στοιχείων μέσω: i) ανάπτυξης (μια αύξηση στην ποσότητα ή βελτίωση στην ποιότητα ενός ζώου ή φυτού) ii) περιορισμού (μια μείωση στην ποσότητα ή επιδείνωση στην ποιότητα ενός ζώου ή φυτού) ή iii) γέννησης (δημιουργία πρόσθετων ζωντανών ζώων ή φυτών) ή

β) αγροτική παραγωγή όπως φύλλων τσαγιού, μαλλιού και γάλακτος.

Ο παρακάτω πίνακας μας βοηθά να κατανοήσουμε τα παραπάνω δίνοντας μας την αντιστοιχία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού ,την αντίστοιχη γεωργική παραγωγή που πραγματοποιείται και στην συνέχεια το τελικό προϊόν που είναι το τελικό αποτέλεσμα της επεξεργασίας και της συγκομιδής τους.

Βιολογικά Περιουσιακά Στοιχεία	Γεωργική Παραγωγή	Γεωργικά Προϊόντα (Παράγωγα)
Αμπέλια	Σταφύλια	Κρασί
Οπωροφόρα Δέντρα	Φρούτα	Τυποποιημένα φρούτα
Φυτεία βαμβακιού	Βαμβάκι	Κλωστή, ύφασμα

Δέντρα	Ακατέργαστη ξυλεία	Κορμοί δέντρων, ξυλεία
Ζώα	Γάλα,Κρέας,Μαλλί	Τυρί, τυποποιημένα.
Ιχθυοκαλλιέργεια	Ψάρια	Τυποποιημένα
Φυτεία καπνών	Φύλλα καπνού	Καπνός

4.5 ΜΕΤΡΗΣΗ ΤΗΣ ΑΚΡΙΒΟΔΙΚΑΙΑΣ ΑΞΙΑΣ ΤΩΝ ΒΙΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.

Το ΔΛΠ 41 απαιτεί όταν γίνεται αποτίμηση βιολογικών στοιχείων του ενεργητικού οι αγροτικές επιχειρήσεις να χρησιμοποιούν την έννοια της ακριβοδίκαιης αξίας.

Τα πλεονεκτήματα της ακριβοδίκαιης αξίας σε σχέση με το ιστορικό κόστος είναι τα εξής:

1. Όταν υπάρχουν δραστήριες αγορές είναι καλύτερη η εφαρμογή της ακριβοδίκαιης αξίας διότι παρέχετε ένα αξιόπιστο μέτρο στις προσδοκίες της αγοράς, όσον -αφορά τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη της.
2. Με την ακριβοδίκαιη αξία γίνεται καλύτερη μέτρηση του κόστους των βιολογικών προϊόντων του ενεργητικού, διότι στα κοινά προϊόντα και στα κοινά κόστη κατανέμονται σωστά οι εισροές και οι εκροές.
3. Απεικονίζονται καλύτερα οι κύκλοι παραγωγής αν και είναι ασταθής. Στο τέλος της περιόδου η μέτρηση ή η αποτίμηση λαμβάνει μεγαλύτερη σημασία.
4. Προσεγγίζει καλύτερα τα διαφορετικά κόστη σε όμοια στοιχεία του ενεργητικού.

Με απόφαση της εκτελεστικής επιτροπής στο ΔΛΠ 41 πρέπει να υπάρχει υπόδειγμα λογιστικής πρακτικής για την ακριβοδίκαιη αξία σε όλα τα στοιχεία του ενεργητικού, που σχετίζονται με αγροτικές δραστηριότητες. Επίσης, η εκτελεστική επιτροπή αποφάσισε να δώσει μια εξαίρεση λόγω αξιοπιστίας όταν οι τιμές ή οι αξίες δεν είναι καθορισμένες από την αγορά, να μην αποτιμώνται με την ακριβοδίκαιη αξία, αλλά να αποτιμώνται με το κόστος τους αφαιρώντας την συσσωρευμένη απόσβεση και τις συσσωρευμένες ζημιές.

4.6 Παραδείγματα

1. Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

Το ΔΛΠ 41 και το άρθρο 18 των ΕΛΠ εφαρμόζεται στις διαδικασίες μέχρι το στάδιο της συγκομιδής της γεωργικής παραγωγής:

α) Σε μία μονάδα που έχει στην κατοχή της αμπελώνες και παράγει κρασί το ΔΛΠ 41 εφαρμόζεται από το στάδιο της ανάπτυξης των φυτών μέχρι και την συγκομιδή του σταφυλιού,

Το στάδιο της οινοποίησης αντίθετα και όλη την επεξεργασία έως το σταφύλι να γίνει κρασί την παρακολουθεί το ΔΛΠ 2 και το άρθρο 20 που σχετίζετε με τα αποθέματα

β) Σε μία μονάδα που ασχολείται με την κτηνοτροφία στην εκτροφή προβάτων για παράδειγμα το ΔΛΠ 41 έχει εφαρμογή μέχρι την παραγωγή του γάλακτος. Η περαιτέρω επεξεργασία της μονάδας για παραγωγή άλλων προϊόντων όπως το τυρί, τυποποιημένο γάλα κλπ εμπίπτει επίσης στο ΔΛΠ 2 και στο άρθρο 20 των αποθεμάτων.

2. Μη βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

α) Δεν θεωρούνται βιολογικά περιουσιακά στοιχεία τα αλιευμένα ψάρια από τη θάλασσα διότι δεν υφίστανται κάποια επεξεργασία από την αλιευτική μονάδα.

β) Σε μία επιχείρηση σχεδιασμού κοινωνικών εκδηλώσεων τα φυτά καλλωπισμού δεν θεωρούνται βιολογικά περιουσιακά στοιχεία διότι δεν προορίζονται για αναπαραγωγή ή ανάπτυξη.

Αρχική αναγνώριση στο κόστος.

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται σαν στοιχεία του πάγιου ενεργητικού όταν :

.η επιχείρηση τα ελέγχει ως στοιχεία του ενεργητικού σαν αποτέλεσμα ενεργειών σε παρελθόν χρόνο

- .όταν προσδοκεί να αποκτήσει στο μέλλον οικονομικά οφέλη
- .το κόστος τους ή η εύλογη αξία τους μπορεί να εκτιμηθεί με σχετική ακρίβεια.

Τα βιολογικά πάγια στοιχεία μετρούνται στο κόστος κτήσης τους. Αυτό περιέχει κάθε δαπάνη που πραγματοποιείται για να φτάσει το περιουσιακό στοιχείο στην τελική του μορφή και θα είναι κατάλληλο για την χρήση του.

Παράδειγμα

Κόστος ιδιοπαραγωγής πάγιου βιολογικού στοιχείου.

Κτηνοτροφική μονάδα παραγωγής γάλακτος έκανε τις παρακάτω ενέργειες.

α) τον 3/2015 αγορά 50 αγελάδες με σκοπό παραγωγή γάλακτος, αντί 25.000 ευρώ.

β) τον 2/2016 γονιμοποιήθηκαν με κόστος ευρώ 25/ζωο

γ) τον 12/2016 γέννησαν 50 νέα ζώα και άμεσα άρχισε η παραγωγική διαδικασία γάλακτος

δ) Τα 50 νέα ζώα πουλήθηκαν τον 3 /2017 αντί ευρώ 200/ζώο.

ε) τον 3/2017 έγινε νέα γονιμοποίηση με κόστος ευρώ 70/ζώο

στ) τον 12/2017 γέννησαν 50 νέα ζώα με σκοπό την πώληση τους τον 2/2018 με εκτιμώμενη τιμή πώλησης ευρώ 250/ζώο

ζ) το κόστος ζωοτροφών και ιατροφαρμακευτικό, ανά ζώο ανήλθε σε ευρώ 300 το 2015 ,600 το 2016, 1.800 το 2017.

η) λοιπές δαπάνες που σχετίζονται με την εκτροφή των ζώων (αποσβέσεις εξοπλισμού, στέγαση, καθαρισμός, δαπάνες κοινής ωφέλειας ,μισθοδοσία κλπ) ήταν για το 2015 35.000 ευρώ, για το 2016 45.000 ευρώ και το 2017 60.000 ευρώ.

θ) οι τόκοι δανεισμού για απόκτηση των ζώων και την εκτροφή τους αντίστοιχα σε ευρώ ήταν για το 2015 4.000,το 2016 7.000 και το 2017 9.000 ευρώ.

ι) το 2017 τα 50 ζώα παρήγαγαν 500 τόνους γάλα. Αυτό πουλήθηκε προς ευρώ 400/τόνο δηλ.(0,40 ευρώ το κιλό)

Λογιστικές πολιτικές

1)Η μονάδα ακολουθεί το κόστος κτήσης και κεφαλαιοποιεί τους τόκους κατά την περίοδο της ανάπτυξης των βιολογικών στοιχείων της.

2)Τα έσοδα από την πώληση των νέων ζώων θεωρείται "Πώληση λοιπών αποθεμάτων" και αυξάνει τον καθαρό κύκλο εργασιών.

3)Κόστος κτήσης των βιολογικών παγίων θεωρείται μόνο το κόστος της πρώτης γονιμοποίησης των ζώων καθώς είναι απαραίτητο ώστε τα ζώα να φτάσουν σε κατάσταση εκπλήρωσης του σκοπού τους που είναι η παραγωγή γάλακτος.

Το μετέπειτα κόστος γονιμοποίησης, όταν τα ζώα έχουν ήδη χαρακτηριστεί βιολογικά λειτουργικά πάγια ,θεωρείται κόστος κτήσης του γάλακτος διότι για την παραγωγή του απαιτούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα εγκυμοσύνες

από τα ζώα, τα οποία παράγουν γάλα για διάστημα έως 12 μήνες περίπου απ τον κάθε τοκετό.

4) Το κόστος παραγωγής του γάλακτος επιβαρύνεται και από το κόστος εκτροφής και τα λοιπά έξοδα συντήρησης των ζώων.

5) Αν τα νέα ζώα τα πουλούσε αμέσως μετά την γέννηση τους ,λογιστικά η αξία πώλησης τους θα μείωνε την αξία κτήσης των βιολογικών παγίων διότι δεν θα εκπληρωνόταν ο στόχος της παραγωγής γάλακτος.

6) Το κόστος κάθε γονιμοποίησης μετά την πρώτη αυξάνεται σημαντικά λόγω των αυξημένων ποσοστών αποτυχίας τους.

7)Τα ζώα γαλακτοπαραγωγής παράγουν άμεσα γάλα πολύ περισσότερο απ τις ανάγκες των νεογέννητων μοσχαριών, τα οποία συχνά τα αποκόπτουν από την μητέρα λίγες ημέρες μετά τον τοκετό και τα ταΐζουν με σκόνη γάλα το οποίο θεωρείται ζωτροφή.

8) Για μέγιστη παραγωγή τα ζώα μπορούν να γονιμοποιηθούν σε δύο μήνες μετά τον προηγούμενο τοκετό. Συνεχίζουν να παράγουν γάλα κατά την εγκυμοσύνη ,το οποίο αρχίζει να μειώνεται δύο μήνες πριν τον τοκετό.

9)Ο φορολογικός συντελεστής απόσβεσης που ορίζεται από τον Ν.4712/2013 για τα βιολογικά και λοιπά πάγια είναι 10%.Οι αγελάδες γαλακτοπαραγωγής έχουν ωφέλιμη οικονομική ζωή ,παράγουν δηλαδή γάλα, 5 χρόνια.

Κόστος κτήσης πάγιων βιολογικών στοιχείων υπό ανάπτυξη

1ο έτος 2015

1.Κόστος αγοράς ζώων (50 * 500)	25.000
2.Κόστος διατροφής & ιατροφαρμακευτικά 2015 (50 * 300)	15.000
3.Λοιπές δαπάνες διατροφής	35.000
4.Τόκοι	<u>4.000</u>

Κόστος κτήσης πάγιων βιολογικών στοιχείων **79.000**
υπό ανάπτυξη 31/12/2015

Εγγραφές που θα γίνουν 31/12/2015 θα είναι:

-----31.12.2015-----

17.01.01.00 Κόστος ζώντων ζώων	25.000
17.01.01.00 Κόστος ζώντων ζώων.....	54.000
80.03 Άλλα λειτουργικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	50.000
80.04 Χρηματοοικονομικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή.....	4.000
50.00 Προμηθευτές	25.000

Κόστος κτήσης αγελάδων χρήσης 2015

-----//-----

Εγγραφές 2016 με κοστολογικά δεδομένα για εκτροφή των παγίων ζώντων ζώων

2ο έτος 2016

1.Κόστος γονιμοποίησης (50 * 25)	1.250
2.Κόστος διατροφής & ιατροφαρμακευτικά 2016 (50 *600)	30.000
3.Λοιπές δαπάνες εκτροφής	45.000
4.Τόκοι	<u>7.000</u>
Προσθήκες χρήσης 2016	83.250

Εγγραφές που θα γίνουν 31/12/2016 θα είναι:

-----31.12.2016-----

17.01.01.00 Κόστος ζώντων ζώων	83.250
80.03 Άλλα λειτουργικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	76.250
80.04 Χρηματοοικονομικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή.....	7.000

Κόστος κτήσης αγελάδων χρήσης 2016

-----//-----

Αφού γέννησαν οι αγελάδες την 31.12.2016 50 νεογνά και μπήκαν στην διαδικασία παραγωγής γάλακτος .αμέσως από 1.1.2017 έπαψαν να είναι σε εξέλιξη και είναι έτοιμες προς χρήση οπότε αποσβένονται και το κόστος

αυτό επηρεάζει το κόστος του προϊόντος που εμφανίζεται στον λογαριασμό αποθέματα.

Εγγραφές που θα γίνουν 31/12/2017 θα είναι:

-----31.12.2017-----

66.07.00.00.Αποσβέσεις παγίων βιολογικών .περιουσιακών
στοιχείων.....16.225**

17.00.02.00 Σωρευμένες αποσβέσεις ζώντων ζώων.....16.225

Αποσβέσεις αγελάδων με συντελεστή 10%

-----//-----

**Κόστος αγελάδων 31/12/2017 162.250 ευρώ (83.250+79.000)

Οι αποσβέσεις που έγιναν και τα υπόλοιπα κόστη συντήρησης των ζώων θα έχουν συμμετοχή στην κοστολόγηση του γάλακτος, το οποίο κόστος θα διαμορφώσει το μικτό κέρδος της μονάδας.

Κοστολόγιο γάλακτος 2017

3ο έτος 2017

1.Κόστος διατροφής κ ιατροφαρμακευτικά (50*1.800) 90.000

2.Λοιπές Δαπάνες εκτροφής 60.000

3.Κόστος γονιμοποίησης (50*70) 3.500

4.Αποσβέσεις αγελάδων 16.225

Κόστος παραγωγής γάλακτος2017 169.725

Πωλήσεις 2017

Αξία πωλήσεων γάλακτος (τόνοι 500*400)	200.000
Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων 2017	
(Πώληση μοσχαριών) 50 * 200	<u>10.000</u>
Σύνολο πωλήσεων	<u>210.000</u>
Μικτό κέρδος	40.275

Άρα το ισοζύγιο λογιστικής και φορολογικής βάσης έχει ως εξής:

31/12/2017	Φορολογική βάση	Λογιστική βάση	Κονδύλι οικονομικών Καταστάσεων
17.01.01.00	162.250	162.250	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
Κόστος ζώντων Ζώων			
17.01.02.00	-16.225	-16.225	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
Σωρευμένες αποσβέσεις ζώντων ζώων			
70.03	-210.000	-210.000	Κύκλος εργασιών (καθαρός)
Πωλήσεις προϊόντων ετοιμών			

64	153.500	153.500	Κόστος πωλήσεων
Διάφορα λειτουργικά έξοδα			
66.07	16.225	16.225	Κόστος πωλήσεων
Αποσβέσεις παγίων βιολογ.			

4.7 Μεταγενέστερη επιμέτρηση στην εύλογη αξία.

Το άρθρο 24 των ΕΛΠ αφήνει την προαιρετική χρήση της εύλογης αξίας των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μείον το κόστος διάθεσης τους ενώ το ΔΛΠ 41 ορίζει σαν υποχρεωτική την μεταγενέστερη επιμέτρηση των στοιχείων στην εύλογη αξία (συνήθως η τιμή ανταλλαγής)

Οι οικονομικές οντότητες συχνά συνάπτουν συμβάσεις για την πώληση των βιολογικών περιουσιακών τους στοιχείων ή της αγροτικής παραγωγής σε μια μελλοντική ημερομηνία. Οι συμβατικές τιμές δεν είναι αναγκαστικά συναφείς για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας, επειδή η εύλογη αξία αντανακλά την τρέχουσα αγορά στην οποία ένας πρόθυμος αγοραστής και πωλητής θα σύναπταν μια συναλλαγή. Συνεπώς, η εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή αγροτικής παραγωγής δεν προσαρμόζεται, λόγω της ύπαρξης ενός συμβολαίου. Σε μερικές περιπτώσεις, μια σύμβαση για πώληση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή αγροτικής παραγωγής μπορεί να είναι μια επαχθής σύμβαση, όπως ορίζεται στο [ΔΛΠ 37](#) Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία. Το ΔΛΠ 37 εφαρμόζεται σε επαχθείς συμβάσεις

4.8 Σκοπός

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν στη αγροτική δραστηριότητα.

4.9 Πεδίο εφαρμογής

1. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για να λογιστικοποιούνται τα ακόλουθα, όταν αφορούν σε αγροτική δραστηριότητα:

α) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

β) αγροτική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής και

γ) κρατικές επιχορηγήσεις

2. Το παρόν Πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε:

α) έδαφος που σχετίζεται με αγροτική δραστηριότητα (βλ. [ΔΛΠ 16](#) Ενσώματα πάγια και [ΔΛΠ 40](#) Επενδύσεις σε ακίνητα) και

β) άυλα περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα

3. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται σε αγροτική παραγωγή που είναι η παραγωγή που συγκεντρώθηκε από τη συγκομιδή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας, μόνον κατά τη στιγμή της συγκομιδής. Στη συνέχεια εφαρμόζεται το [ΔΛΠ 2](#) Αποθέματα ή ένα άλλο εφαρμοστέο Πρότυπο. Κατά συνέπεια το παρόν Πρότυπο δεν ασχολείται με την επεξεργασία της αγροτικής παραγωγής μετά τη συγκομιδή. Για παράδειγμα, η μεταποίηση των σταφυλιών σε οίνο από έναν καλλιεργητή που καλλιέργησε τα σταφύλια. Ενώ μια τέτοια διαδικασία μπορεί να είναι μια λογική και φυσική επέκταση της αγροτικής δραστηριότητας και τα γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μπορεί να έχουν κάποια ομοιότητα με τους βιολογικούς μετασχηματισμούς, τέτοια επεξεργασία δεν περιλαμβάνεται στους ορισμούς της αγροτικής δραστηριότητας αυτού του Προτύπου.

4.10 Γενικοί ορισμοί

Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Μια ενεργός αγορά είναι μια αγορά που όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις συντρέχουν:

α) τα στοιχεία που είναι αντικείμενο εμπορίου μέσα στην αγορά είναι ομοιογενή

β) πρόθυμοι αγοραστές και πωλητές μπορεί κανονικά να βρεθούν οποιαδήποτε στιγμή και

γ) οι τιμές είναι διαθέσιμες στο κοινό.

Λογιστική αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται στον ισολογισμό.

Εύλογη αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονισθεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέλησή τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς, στα πλαίσια μιας συναλλαγής που διεξάγεται σε καθαρά εμπορική βάση.

Κρατικές επιχορηγήσεις είναι αυτές που ορίζονται στο [ΑΛΠ 20](#) Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης.

Η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου βασίζεται στην παρούσα θέση και κατάστασή του. Ως αποτέλεσμα, για παράδειγμα, η εύλογη αξία των κτηνών σε ένα αγρόκτημα είναι η τιμή των κτηνών στη σχετική αγορά μείον τα κόστη μεταφοράς και τα άλλα κόστη που απαιτούνται μέχρι να φθάσουν τα κτήνη στην αγορά αυτή.

4.11 Αναγνώριση και επιμέτρηση

Μια οικονομική οντότητα αναγνωρίζει ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή μια αγροτική παραγωγή όταν και μόνον όταν:

α) η οικονομική οντότητα ελέγχει το περιουσιακό στοιχείο ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων

β) πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και

γ) η εύλογη αξία ή το κόστος του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Στη αγροτική δραστηριότητα, ο έλεγχος μπορεί να τεκμηριωθεί, για παράδειγμα, από τη νομική ιδιοκτησία των κτηνών και τη σηματοδότηση ή άλλη σήμανση των κτηνών κατά την απόκτηση, γέννηση ή απογαλακτισμό. Τα μελλοντικά οφέλη εκτιμώνται συνήθως με την επιμέτρηση των σημαντικών φυσικών ιδιοτήτων.

Ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο θα επιμετρείτε κατά την αρχική αναγνώριση και κατά την ημερομηνία κάθε ισολογισμού στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης, εκτός από την περίπτωση που περιγράφεται στην παράγραφο 30 όπου η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Αγροτική παραγωγή που συλλέχθηκε από τη συγκομιδή βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μιας οικονομικής οντότητας θα επιμετρείται στην εύλογη αξία της μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης, κατά τη στιγμή της συγκομιδής. Αυτή η επιμέτρηση συνιστά το κόστος της ημερομηνίας εφαρμογής του ΔΛΠ 2 Αποθέματα ή άλλου εφαρμοστέου Προτύπου.

Ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή μια αγροτική παραγωγή μπορεί να διευκολύνεται ομαδοποιώντας βιολογικά περιουσιακά στοιχεία ή αγροτική παραγωγή σύμφωνα με σημαντικά

χαρακτηριστικά, όπως, για παράδειγμα, κατά ηλικία ή ποιότητα. Μια οικονομική οντότητα επιλέγει τις ιδιότητες που ανταποκρίνονται στις ιδιότητες που συνηθίζονται στην αγορά ως μια βάση τιμολόγησης.

Αν υπάρχει μια ενεργός αγορά για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή μια αγροτική παραγωγή στην παρούσα τοποθεσία και κατάστασή της, οι επικρατούσες τιμές σε αυτήν την αγορά είναι η κατάλληλη βάση για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας αυτού του περιουσιακού στοιχείου. Αν μια οικονομική οντότητα έχει πρόσβαση σε διαφορετικές ενεργούς αγορές, χρησιμοποιεί την περισσότερο σχετική. Για παράδειγμα, αν μια οικονομική οντότητα έχει πρόσβαση σε δύο ενεργούς αγορές, θα χρησιμοποιήσει την τιμή που υπάρχει στην αγορά που αναμένεται να χρησιμοποιηθεί.

Αν δεν υπάρχει μια ενεργή αγορά, η οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα, αν είναι διαθέσιμα, για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας:

α) την τιμή της πιο πρόσφατης συναλλαγής στην αγορά, εφόσον δεν υπήρξε μια σημαντική μεταβολή στις οικονομικές συνθήκες μεταξύ της ημερομηνίας αυτής της συναλλαγής και της ημερομηνίας του ισολογισμού?

β) τις αγοραίες τιμές για όμοια περιουσιακά στοιχεία με προσαρμογή για να αντανακλούν τις διαφορές και

γ) τους τομείς αναφοράς όπως η αξία ενός αγρού κηπευτικών που εκφράζεται κατά εξαγωγικό τελάρο, κατά μόνιο ή εκτάριο και η αξία των κτηνών που εκφράζεται κατά χιλιόγραμμα κρέατος.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, οι πηγές πληροφόρησης που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο μπορεί να προτείνουν διαφορετικά συμπεράσματα ως προς την εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή αγροτικής παραγωγής. Μια οικονομική οντότητα εξετάζει τους λόγους αυτών των διαφορών, για να φθάσει στην πιο αξιόπιστη εκτίμηση της εύλογης αξίας μέσα σε ένα σχετικά στενό φάσμα λογικών εκτιμήσεων.

Σε μερικές περιπτώσεις, οι προσδιορισμένες στην αγορά τιμές ή αξίες μπορεί να μην είναι διαθέσιμες για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο στην παρούσα κατάστασή του. Σε αυτές τις περιπτώσεις, μια οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί την παρούσα αξία των αναμενόμενων καθαρών ταμιακών ροών από το περιουσιακό στοιχείο, προεξοφλημένες με το τρέχον προσδιορισμένο από την αγορά επιτόκιο, για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας.

Ο σκοπός του υπολογισμού της παρούσας αξίας των αναμενόμενων καθαρών ταμιακών ροών είναι να προσδιορίσει την εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου στην παρούσα θέση και κατάστασή του. Μια οικονομική οντότητα κάνει αυτόν τον υπολογισμό για να προσδιορίσει ένα κατάλληλο προεξοφλητικό επιτόκιο που θα χρησιμοποιηθεί και στην εκτίμηση των αναμενόμενων καθαρών ταμιακών ροών. Στον προσδιορισμό της παρούσας αξίας των αναμενόμενων καθαρών ταμιακών ροών, μια οικονομική οντότητα συμπεριλαμβάνει τις καθαρές ταμιακές ροές οι οποίες από τους συμμετέχοντες στην αγορά, αναμένεται να προέλθουν από το περιουσιακό στοιχείο στην πιο συναφή του αγορά.

Μια οικονομική οντότητα δεν περιλαμβάνει οποιαδήποτε ταμιακή ροή χρηματοδότησης περιουσιακών στοιχείων, φορολογίας ή επανασύστασης των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μετά τη συγκομιδή (για παράδειγμα, το κόστος επαναφύτευσης δένδρων σε μια δασική φυτεία μετά τη συγκομιδή).

Προκειμένου να συμφωνηθεί μια τιμή εμπορικής συναλλαγής οι πρόθυμοι και γνωστικοί αγοραστές και πωλητές λαμβάνουν υπόψη την πιθανότητα διακυμάνσεων στις ταμιακές ροές. Έπεται ότι η εύλογη αξία αντανακλά την πιθανότητα τέτοιων μεταβολών. Αντίστοιχα, μια οικονομική οντότητα ενσωματώνει προσδοκίες για πιθανές διακυμάνσεις στις ταμιακές ροές είτε σε αναμενόμενες ταμιακές ροές, είτε στο προεξοφλητικό επιτόκιο, είτε σε κάποιο συνδυασμό και των δύο. Κατά τον προσδιορισμό ενός προεξοφλητικού επιτοκίου, μια οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί συνεπείς παραδοχές με εκείνες που χρησιμοποιούνται στην εκτίμηση των αναμενόμενων ταμιακών ροών, για να αποφύγει τη συνέπεια μερικών παραδοχών που διπλοϋπολογίζονται ή αγνοούνται.

Το κόστος μπορεί μερικές φορές να πλησιάζει την εύλογη αξία, ειδικότερα όταν:

α) μικρής έκτασης βιολογικός μετασχηματισμός έχει λάβει χώρα από τη στιγμή της πραγματοποίησης του αρχικού κόστους (για παράδειγμα, για δενδρύλλια οπωροφόρων δένδρων, φυτεμένα αμέσως πριν από την ημερομηνία ισολογισμού) ή

β) οι επιπτώσεις του βιολογικού μετασχηματισμού στην τιμή δεν αναμένεται να είναι σημαντικές (για παράδειγμα, η αρχική ανάπτυξη σε ένα 30ετή παραγωγικό κύκλο πευκοφυτείας).

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι συχνά φυσικά συνδεδεμένα με το έδαφος (για παράδειγμα, δένδρα σε μια δασική φυτεία). Μπορεί να μην υπάρχει ξεχωριστή αγορά για βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που είναι συνδεδεμένα με το έδαφος, αλλά μια ενεργός αγορά μπορεί να υπάρχει για τα συνδυασμένα περιουσιακά στοιχεία, δηλαδή, για τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία, το ακαλλιέργητο έδαφος και τις εδαφικές βελτιώσεις, ως ένα σύνολο. Μια οικονομική οντότητα μπορεί να χρησιμοποιεί πληροφόρηση που αφορά σε συνδυασμένα περιουσιακά στοιχεία για να προσδιορίσει την εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων. Για παράδειγμα, η εύλογη αξία της ακαλλιέργητης γης και των εδαφικών βελτιώσεων μπορεί να αφαιρείται από την εύλογη αξία των συνδυασμένων περιουσιακών στοιχείων για να υπολογισθεί η εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

4.12 Κέρδη και ζημίες

Κέρδος ή ζημία, που προκύπτει κατά την αρχική αναγνώριση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης και από μια μεταβολή στην εύλογη αξία μείον το εκτιμώμενο κόστος σημείου πώλησης ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου θα περιλαμβάνεται στο κέρδος ή τη ζημία της περιόδου στην οποία προκύπτει.

Μια ζημία μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική αναγνώριση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου, επειδή τα εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον τα εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου. Ένα κέρδος

μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική αναγνώριση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου, όπως όταν ένα μοσχάρι γεννιέται.

Ένα κέρδος ή μια ζημία που προκύπτει κατά την αρχική αναγνώριση της αγροτικής παραγωγής στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης θα συμπεριλαμβάνεται στο κέρδος ή τη ζημία της περιόδου στην οποία προκύπτει.

Ένα κέρδος ή ζημία μπορεί να προκύπτει κατά την αρχική αναγνώριση της αγροτικής παραγωγής ως αποτέλεσμα συγκομιδής.

4.13 Αδυναμία για αξιόπιστη επιμέτρηση εύλογης αξίας

Υπάρχει η υπόθεση ότι η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα για ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο. Όμως αυτή η παραδοχή μπορεί να αντικρούεται μόνον κατά την αρχική αναγνώριση ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου για το οποίο τιμές ή αξίες προσδιοριζόμενες από την αγορά δεν είναι διαθέσιμες και για τις οποίες εναλλακτικές εκτιμήσεις της εύλογης αξίας είναι καθαρά αναξιόπιστες. Σε τέτοια περίπτωση, αυτό το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο θα επιμετρείτε στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης της αξίας του. Εφόσον η εύλογη αξία τέτοιου βιολογικού περιουσιακού στοιχείου καθίσταται αξιόπιστα μετρήσιμη, η οντότητα θα επιμετρά αυτό στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη στο σημείο πώλησης. Όταν ένα μη κυκλοφορούν βιολογικό περιουσιακό στοιχείο πληροί τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενο προς πώληση (ή συμπεριλαμβάνεται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση) σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες, τεκμαίρεται ότι η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Η υπόθεση της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να αντικρουστεί μόνον κατά την αρχική αναγνώριση. Μια οικονομική οντότητα που έχει προηγουμένως επιμετρήσει ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης συνεχίζει να επιμετρά

το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο μέχρι τη διάθεσή του στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης.

Σε όλες τις περιπτώσεις, μια οικονομική οντότητα επιμετρά τη αγροτική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής στην εύλογη αξία της μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης. Αυτό το Πρότυπο εκφράζει την άποψη ότι η εύλογη αξία της αγροτικής παραγωγής κατά τη στιγμή της συγκομιδής μπορεί πάντοτε να επιμετρείται αξιόπιστα.

Κατά τον προσδιορισμό του κόστους, της σωρευμένης απόσβεσης και των σωρευμένων ζημιών απομείωσης, μια οικονομική οντότητα λαμβάνει υπόψη τα ΔΛΠ 2 Αποθέματα, ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια και ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ :Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρημένα στην εύλογη αξία

Εταιρεία ΑΕ παραγωγής αυγών αγόρασε την 1/1/2016 100 αρσενικά αξίας 50 ευρώ το ένα και 1.000 θηλυκά πουλερικά αξίας 40 ευρώ το ένα για να τα μεγαλώσει ώστε να παράξουν αυγά για πώληση. Η ωφέλιμη ζωή των ζώων είναι 4 χρόνια. Η εύλογη αξία της μείον το εκτιμώμενο κόστος πώλησης κατά την ημερομηνία αγοράς ανέχεται για τ αρσενικά σε 80 ευρώ και σε 70 για τα θηλυκά.

Η καταχώρηση στα βιβλία την 1 /1/2017 για τα δεδομένα αυτά θα είναι:

-----01.01.2017-----	
17.01.01.00.Κόστος ζώντων ζώων -αρσενικά.....	5.000
17.01.01.01Κόστος ζώντων ζώων -θηλυκά.....	40.000
50.00 Προμηθευτές μη συνδεδεμένες οντότητες.....	45.000

Αγορά πουλερικών

-----01.02.2017-----	
17.01.01.98 Διαφορά εύλογης αξίας-αρσενικά .ΠΔΦΛΒ.....	3.000
17.01.01.99 Διαφορά εύλογης αξίας-θηλυκά... .ΠΔΛΦΒ.....	30.000

77.02 Κέρδη εύλογης αξίας βιολ.περιουσ.στοιχείων.....33.000

Αποτίμηση στην εύλογη αξία ΠΔΦΛΒ *

(*ΠΔΦΛΒ: προσωρινές διαφορές φορολογικής και λογιστικής βάσης)

-----01.02.2017-----

69.02 Αναβαλλόμενος φόρος (έξοδο) περιόδου.....9.570

59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού..... .9.570

Αναβαλλόμενος φόρος επί της ΠΔΦΛΒ (33.000 x 29%)

-----//-----

Στη λήξη της χρήσης 31/12/2017 τα πουλερικά θα αποσβεστούν με συντελεστή 10% και θα αποτιμηθούν σύμφωνα με τους λογιστικούς κανόνες στην εύλογη αξία.

4.14 Κρατικές επιχορηγήσεις

Μια χωρίς όρους κρατική επιχορήγηση που αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο επιμετρημένο στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης θα αναγνωρίζεται ως έσοδο, όταν και μόνον όταν, η κρατική επιχορήγηση καθίσταται εισπρακτέα.

Αν μια κρατική επιχορήγηση, που συνδέεται με ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που επιμετρείται στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης, είναι με όρους, που περιλαμβάνουν ότι η κρατική επιχορήγηση απαιτεί η οικονομική οντότητα να μην απασχολείται σε συγκεκριμένη αγροτική δραστηριότητα, η οικονομική οντότητα θα αναγνωρίζει την κρατική επιχορήγηση ως έσοδο, όταν και μόνον όταν οι όροι που συνάπτονται στην κρατική επιχορήγηση πληρούνται.

Οι όροι και οι προϋποθέσεις των κρατικών επιχορηγήσεων ποικίλουν. Για παράδειγμα, μια κρατική επιχορήγηση μπορεί να απαιτεί μια οικονομική οντότητα να καλλιεργεί σε μια ορισμένη περιοχή για πέντε έτη και να απαιτεί η οικονομική οντότητα να επιστρέψει ολόκληρη την κρατική επιχορήγηση, αν

καλλιεργεί για λιγότερο από πέντε έτη. Στην περίπτωση αυτή, η κρατική επιχορήγηση δεν αναγνωρίζεται ως έσοδο μέχρις ότου περάσουν τα πέντε έτη. Όμως, αν η κρατική επιχορήγηση επιτρέπει μέρος της κρατικής επιχορήγησης να διατηρείται βασιζόμενη στο πέρασμα του χρόνου, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει την κρατική επιχορήγηση ως έσοδο πάνω σε μια χρονική αναλογία.

Αν μια κρατική επιχορήγηση αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που επιμετρείται στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης (βλ. παράγραφο 30) εφαρμόζεται το [ΔΛΠ 20](#) Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης.

Αυτό το Πρότυπο απαιτεί μια διαφορετική μεταχείριση από το ΔΛΠ 20, αν μια κρατική επιχορήγηση αφορά σε ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που επιμετρείτε στην εύλογη αξία του μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης ή αν μια κρατική επιχορήγηση απαιτεί μια οικονομική οντότητα να μην ασχολείται σε καθορισμένη αγροτική δραστηριότητα. Το ΔΛΠ 20 εφαρμόζεται μόνο σε μια κρατική επιχορήγηση που συνδέεται με ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο που επιμετρείται στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης.

4.15 Γνωστοποιήσεις

Γενικά

Μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί το συνολικό κέρδος ή ζημία που προκύπτει κατά τη διάρκεια της τρέχουσας περιόδου από την αρχική αναγνώριση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και της αγροτικής παραγωγής και από τη μεταβολή στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Μια οικονομική οντότητα θα παρέχει μια περιγραφή κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων. Η γνωστοποίηση που απαιτείται μπορεί να λάβει τη μορφή μιας αφηγηματικής ή ποσοτικής περιγραφής.

Μια οικονομική οντότητα ενθαρρύνεται να παρέχει μια ποσοτική περιγραφή κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, με διάκριση μεταξύ αναλωσίμων και διαρκών βιολογικών περιουσιακών στοιχείων ή μεταξύ ώριμων και ανώριμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, όπως αρμόζει. Για παράδειγμα, μια οικονομική οντότητα μπορεί να γνωστοποιεί τη λογιστική αξία των αναλωσίμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και των διαρκών βιολογικών περιουσιακών στοιχείων κατά ομάδα. Μια οικονομική οντότητα μπορεί να διαιρεί περαιτέρω αυτές τις λογιστικές αξίες μεταξύ ώριμων και ανώριμων περιουσιακών στοιχείων. Αυτές οι διακρίσεις παρέχουν πληροφόρηση που μπορεί να είναι χρήσιμη για την εκτίμηση του χρόνου των μελλοντικών ταμιακών ροών. Μια οικονομική οντότητα γνωστοποιεί τη βάση για την πραγματοποίηση κάθε τέτοιας διάκρισης.

Αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα που πρέπει να συλλέγονται ως αγροτική παραγωγή ή να πωλούνται ως βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Παραδείγματα αναλωσίμων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων είναι ζωντανά ζώα που προορίζονται για την παραγωγή κρέατος, ζωντανά ζώα που προορίζονται για πώληση, ιχθείς σε καλλιέργεια, συγκομιδές όπως αραβοσίτου και σίτου και δένδρα που αναπτύσσονται για ξυλεία. Διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα που δεν είναι αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Για παράδειγμα, ζωντανών ζώα από τα οποία παράγεται γάλα, αμπέλια, οπωροφόρα δένδρα και δένδρα από τα οποία συλλέγονται καυσόξυλα, ενώ τα δένδρα παραμένουν. Τα διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία δεν αποτελούν αγροτική παραγωγή, αλλά μάλλον είναι αυτοδημιουργούμενα.

Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία μπορεί να ταξινομούνται είτε ως ώριμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είτε ως ανώριμα. Ώριμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα τα οποία έχουν διατηρήσει τα χαρακτηριστικά των συγκομιδίσιμων (για αναλώσιμα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία) ή είναι σε θέση να υποστηρίξουν κανονικές συγκομιδές (για διαρκή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία).

Αν δεν γνωστοποιήθηκε οπουδήποτε αλλού σε δημοσιευμένη πληροφόρηση μαζί με τις οικονομικές καταστάσεις, μια οικονομική οντότητα θα περιγράψει:

α) τη φύση των δραστηριοτήτων της συμπεριλαμβάνοντας κάθε ομάδα των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και

β) τις μη χρηματοοικονομικές επιμετρήσεις ή εκτιμήσεις των φυσικών ποσοτήτων:

i) κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας κατά το τέλος της περιόδου και

ii) του αποτελέσματος της αγροτικής παραγωγής κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί τις μεθόδους και τις σημαντικές παραδοχές που εφαρμόζει κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας κάθε ομάδας αγροτικής παραγωγής κατά τη στιγμή της συγκομιδής και κάθε ομάδας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων.

Μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί την εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης της αγροτικής παραγωγής που συλλέχθηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου, προσδιοριζόμενη κατά τη στιγμή της συγκομιδής.

Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί:

α) την ύπαρξη και τη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, των οποίων το δικαίωμα κυριότητας περιορίζεται και τη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που ενεχυριάζονται σε εξασφάλιση υποχρεώσεων

β) το ποσό των δεσμεύσεων για την ανάπτυξη ή απόκτηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και

γ) τις στρατηγικές διαχείρισης οικονομικών κινδύνων που συνδέονται με τη αγροτική δραστηριότητα.

Η οντότητα θα παρουσιάζει τη συμφωνία των μεταβολών στη λογιστική αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων μεταξύ της αρχής και της λήξης της τρέχουσας περιόδου. Η συμφωνία θα περιλαμβάνει:

α) το κέρδος ή τη ζημία που προκύπτει από μεταβολές στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης

- β) αυξήσεις οφειλόμενες σε αγορές
- γ) μειώσεις που αποδίδονται στις πωλήσεις και βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση (ή που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση) σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5
- δ) μειώσεις οφειλόμενες σε συγκομιδή
- ε) αυξήσεις που προέρχονται από συνενώσεις επιχειρήσεων
- στ) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων από το νόμισμα λειτουργίας σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης και κατά τη μετατροπή της εκμετάλλευσης στο εξωτερικό στο νόμισμα παρουσίασης της αναφέρουσας οντότητας και
- ζ) άλλες μεταβολές.

Η εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου μπορεί να μεταβληθεί τόσο από φυσικές μεταβολές όσο και από μεταβολές τιμών στην αγορά. Ιδιαίτερη γνωστοποίηση των φυσικών μεταβολών και των μεταβολών των τιμών είναι χρήσιμη κατά την εκτίμηση της επίδοσης της τρέχουσας περιόδου και των μελλοντικών αποτελεσμάτων, ειδικότερα όταν υπάρχει ένας παραγωγικός κύκλος μεγαλύτερος από ένα έτος. Σε τέτοιες περιπτώσεις, μια οικονομική οντότητα ενθαρρύνεται να γνωστοποιεί, κατά ομάδες ή διαφορετικά, το ποσό της μεταβολής στην εύλογη αξία μείον τα εκτιμώμενα κόστη του σημείου πώλησης που έχουν συμπεριληφθεί στο καθαρό κέρδος ή ζημία που οφείλεται σε φυσικές μεταβολές και σε μεταβολές τιμών. Αυτή η πληροφόρηση είναι γενικά λιγότερο χρήσιμη, όταν ο παραγωγικός κύκλος είναι μικρότερος από ένα έτος (για παράδειγμα, όταν αναπτύσσονται κοτόπουλα ή καλλιεργούνται δημητριακά).

Ο βιολογικός μετασχηματισμός καταλήγει σε διάφορους τύπους φυσικής μεταβολής όπως ανάπτυξη, μεταμόρφωση, παραγωγή και γέννηση, κάθε ένας από τους οποίους είναι παρατηρητέος και επιμετρήσιμος. Κάθε μια από αυτές τις φυσικές μεταβολές έχει μια άμεση σχέση με μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Μια μεταβολή στην εύλογη αξία ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου που οφείλεται στη συγκομιδή είναι επίσης μια φυσική μεταβολή.

Η αγροτική δραστηριότητα εκτίθεται συχνά σε κλιματολογικούς κινδύνους, κινδύνους ασθενειών και άλλους φυσικούς κινδύνους.

Αν συμβεί γεγονός που δημιουργεί σημαντικό στοιχείο εσόδου ή εξόδου,

γνωστοποιούνται το είδος και το ποσό του εν λόγω στοιχείου σύμφωνα με το ΔΛΠ1 Παρουσίαση των οικονομικών

Παραδείγματα τέτοιου γεγονότος αποτελούν μια επιδημία επιθετικής μολυσματικής ασθένειας, μια πλημμύρα, σοβαρές ξηρασίες ή παγετός και η επιδρομή εντόμων.

Πρόσθετες γνωστοποιήσεις για βιολογικά στοιχεία όπου η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Αν μια οικονομική οντότητα επιμετρά βιολογικά περιουσιακά στοιχεία στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημιά απομείωσης κατά το τέλος της περιόδου, η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί για τέτοια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία :

α) μία περιγραφή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων

β) μία επεξήγηση γιατί η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα

γ) αν είναι δυνατό, το εύρος των εκτιμήσεων μέσα στο οποίο η εύλογη αξία είναι πολύ πιθανό να βρίσκεται

δ) τη μέθοδο απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκε

ε) τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν, και

στ) την ακαθάριστη λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση (συν αθροιζομένων των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου.

Αν, διαρκούσης της τρέχουσας περιόδου, μια οικονομική οντότητα επιμετρά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης, η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί κάθε κέρδος ή ζημία που αναγνωρίσθηκε κατά τη διάθεση τέτοιων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων και, κατά τη λογιστική συμφωνία, θα γνωστοποιεί ξεχωριστά τα ποσά που συνδέονται με τέτοια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία. Επιπρόσθετα, η λογιστική συμφωνία θα περιλαμβάνει τα ακόλουθα ποσά που συμπεριλαμβάνονται στο κέρδος ή τη ζημία που συνδέεται με αυτά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία:

- α) ζημίες απομείωσης
- β) αναστροφές ζημιών απομείωσης και
- γ) απόσβεση.

Αν η εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που προηγουμένως είχαν επιμετρηθεί στο κόστος τους μείον κάθε σωρευμένη απόσβεση και κάθε σωρευμένη ζημία απομείωσης καθίσταται αξιόπιστα αποτιμητέα κατά τη διάρκεια της περιόδου, μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί για αυτά τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία:

- α) μία περιγραφή των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων
- β) μία επεξήγηση για το λόγο που η εύλογη αξία έχει καταστεί αξιόπιστα επιμετρήσιμη και
- γ) το αποτέλεσμα της μεταβολής.

Γνωστοποιήσεις επί των κρατικών επιχορηγήσεων

Μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί τα ακόλουθα που αφορούν στη αγροτική δραστηριότητα που καλύπτεται από το Πρότυπο:

- α) τη φύση και την έκταση των κρατικών επιχορηγήσεων που αναγνωρίσθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις

β) τους ανεκπλήρωτους όρους και άλλα ενδεχόμενα που συνοδεύουν τις κρατικές επιχορηγήσεις και

γ) τις ουσιαστικές μειώσεις που αναμένονται στο επίπεδο των κρατικών επιχορηγήσεων

5.ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Όπως μπορούμε να συμπεράνουμε από την ανασκόπηση που προηγήθηκε, με το Δ.Λ.Π. 41 δίδεται ένα συγκεκριμένο πλαίσιο εφαρμογής της αγροτικής λογιστικής και εκτιμητικής στη χώρα μας για πρώτη φορά.

Πλέον με την ψήφιση του Ν.4308/14 τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα συμβαδίζουν πλήρως με τα ομόλογα τους διεθνή, καθώς η αποτίμηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων γίνεται στην εύλογη αξία μείον τα κόστη διάθεσης.

Πριν ψηφιστεί ο νόμος, αξίζει να αναφέρουμε πως με βάση το παλιό νομοθετικό πλαίσιο ,η αποτίμηση αυτής της κατηγορίας των στοιχείων στην Ελληνική πρακτική γινόταν στο κόστος.

Επίσης καθιερώθηκαν πάρα πολλές γνωστοποιήσεις με τα πρότυπα αυτά, οι οποίες δεν προβλέπονταν πριν με το Ελληνικό λογιστικό σχέδιο.

Επειδή στην Ελλάδα ο αγροτικός τομέας της οικονομίας της εξακολουθεί να κατέχει δεσπόζουσα θέση, η εφαρμογή του Δ.Λ.Π. 41 είναι μεγάλης σημασίας. Εν τούτοις, οι αγρότο - οικονομολόγοι που ειδικεύονται στο μάνατζμεντ και τη λογιστική των αγροτικών εκμεταλλεύσεων δεν έχουν δώσει τη δέουσα προσοχή στα της εφαρμογής του Δ.Λ.Π. 41, ίσως επειδή νομίζουν ότι αυτό αφορά περισσότερο στις μεγάλου μεγέθους αγροτικές εκμεταλλεύσεις μόνον, οι οποίες όντως δεν είναι πολλές στην Ελλάδα.

Το Διεθνές αυτό Λογιστικό Πρότυπο καθίσταται κατ' αρχήν υποχρεωτικής εφαρμογής από 1η Ιανουάριου 2005 για όσες ανώνυμες εταιρείες έχουν τέτοιες δραστηριότητες και είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών. Επείγει λοιπόν η περαιτέρω σπουδή του

για ομαλότερη μετάβαση στις πολύπλοκες έννοιες που υιοθετεί, τουλάχιστον από τους λίγους ιδιωτικό αγρότο - οικονομολόγους που ασχολούνται ειδικότερα με τη λογιστική των αγροτικών εκμεταλλεύσεων.

Η σωστή και ενιαία εφαρμογή του από τις επιχειρήσεις, τις οποίες αφορά, θα αποτελέσει μία σωστή βάση για να έχουμε ενιαία πληροφόρηση για ομοειδής κλάδους αγροτικής παραγωγής και άρα ένα χρήσιμο και ακριβές εργαλείο στην υπηρεσία του κράτους και των φορέων που ασχολούνται με αυτή (πχ πιστωτικά ιδρύματα, Ευρωπαϊκή Ένωση, υπουργεία) για την αποτελεσματική οργάνωση και ανάπτυξη της αγροτικής οικονομίας σε Εθνικό και Ευρωπαϊκό επίπεδο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βλάχος, Χ., Λουκά Λ., (2008). Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (Δ.Λ.Π 2009). Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα.

Καββαδίας Λ.Σ., (2003). Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Εκδόσεις: Ipirotikissoftware & Publications, Αθήνα.

Γ. Κιτσοπανίδης, Γεωργική Οικονομική Έρευνα, Θεσσαλονίκη 1982,

Μπατζελή Κατερίνα, ΟΝΕ και Αγροτικός Τομέας ΙΣΤΑΜΕ 2000

Λιανός Π., Δημήτριος Ι. Δαμιανός, Γεώργιος Ι. Μέργος, Μιχάλης Ντεμούσης, Στυλιανός Δ. Κατρανίδης.. Αγροτική οικονομική : Θεωρία και πολιτική, Αθήνα : Μπένου Ε., 2009.

Φίλιος Βασίλειος Φ., Ο οικονομικός λογισμός των γεωργικών-κτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων και των αγροτοβιομηχανικών συνεταιρισμών, Σύγχρονη Εκδοτική, 2007

Τζίφας Γεώργιος .Λογιστική ενσώματων και άυλων παγίων.

eforologia.gr .Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

taxheaven.gr