

ССО РОО 2-14-2010. Оценка стоимости сельскохозяйственного имущества

МР 10. Оценка стоимости сельскохозяйственного имущества (пересмотрено в 2007 г.)

1.0. Введение

- 1.1. Во многих регионах мира, земли, отводимые для производства сельскохозяйственных товаров, представляют собой крупный экономический актив, а подчас и единственную экономическую базу региона.
- 1.2. Земли, отведенные для сельскохозяйственного использования, являются основным предметом услуг по оценке в связи с множеством причин, в том числе частной и публичной передачей прав собственности, налогообложением, определением стоимости обеспечения при привлечении финансирования, экономическими исследованиями использования земли и инвестиций. Надежные оценки стоимости сельскохозяйственных земель играют существенную роль для обеспечения наличия капитала, необходимого для поддержания непрерывности экономической базы, содействия производительному использованию земли и поддержания доверия к рынкам капитала, удовлетворения потребностей финансовой отчетности.
- 1.3. Предоставление услуги по надежной и точной оценке сельскохозяйственных объектов имущества требует, чтобы оценщик обладал прочными знаниями и пониманием физических и экономических элементов, которые влияют на производительную способность сельскохозяйственных земель и стоимость выращиваемой на них продукции.
- 1.4. Физические и экономические характеристики сельскохозяйственных угодий в определенной степени отличаются от аналогичных характеристик несельскохозяйственной и городской земли.
 - 1.4.1. Почвы в городских условиях должны быть подходящими, для того чтобы выдерживать улучшения, которые возводятся на них. В сельскохозяйственных объектах имущества почва является главным фактором в производстве, изменяющимся в своей способности обеспечивать выращивание данного количества конкретной продукта или вида продуктов.
 - 1.4.2. В городском окружении экономическое использование объектов имущества и/или удобств, которые они создают, может оставаться неизменным на протяжении многих лет и даже может гарантироваться договорными соглашениями. В то время как для некоторых объектов сельскохозяйственного имущества одно и то же использование может продолжаться длительное время (например, леса рубят спустя 25 лет), но для других таких объектов экономические выгоды могут меняться из года в год в зависимости от продукции, которую данное имущество способно произвести.
 - 1.4.3. Поток доходов, связанный с сельскохозяйственным имуществом, будет меняться от года к году в зависимости от вида сельского хозяйства, для которого оно используется, производимых продуктов и циклического характера рынков продукции.

2.0. Сфера применения

- 2.1. Сфера применения настоящего руководства включает в себя:
 - 2.1.1. те характеристики стоимости, которые связаны с объектами сельскохозяйственного имущества;
 - 2.1.2. основные требования стандартов оценки и применений, относящиеся к оценке объектов сельскохозяйственного имущества.

3.0. Определения

Направления использования сельскохозяйственных объектов имущества могут относиться к нескольким широким категориям, определения которых приводятся ниже.

- 3.1. *Растениеводческие фермы.* Объекты сельскохозяйственного имущества, используемые для выращивания культур, которые, как правило, высаживаются и убираются за двенадцатимесячный цикл. Объекты имущества, используемые для ежегодного получения урожая, могут использоваться для выращивания более чем одного вида ежегодной культуры за один и тот же период, при их выращивании также может применяться орошение. Хотя некоторые культуры и характеризуются ежегодной цикличностью, но в соответствии с условиями контрактов или в случае неблагоприятных рыночных обстоятельств могут сохраняться в земле и за пределами двенадцатимесячного цикла. Такие культуры могут оставаться несобранными в течение более чем одного года после урожая, но они все же не считаются постоянными. См. также *орошаемая земля, многолетние посадки насаждения.*
- 3.2. *Молочные фермы.* Объекты сельскохозяйственного имущества, используемые для производства коровьего молока или других молочных продуктов. Эти объекты имущества обычно имеют обширные структурные улучшения (хлева, доильные станции, силосные ямы и башни) и оборудование (закрома для кормов, доильные установки). Корма могут заготавливаться на объектах имущества, ввозиться извне или поставляться с использованием обоих источников.
- 3.3. *Лесное хозяйство / лесистые участки.* Сельскохозяйственное имущество, используемое для выращивания неплодовых деревьев, которые подлежат выкорчевыванию через продолжительные периоды роста (длительностью от 10 до 20 и более лет). Такие объекты следует считать объектами сельскохозяйственного имущества, поскольку они дают *урожай*, т.е. лес, хотя этот урожай и требует долговременного цикла роста. См. также *постоянные насаждения.*
- 3.4. *Орошаемая земля.* Земли, используемые для производства культур или фуража для скота, которые требуют применения воды, отличной от естественных осадков в виде дождя, называются *фермами с орошаемым (ирригационным) земледелием*, или *землями орошаемого растениеводства*. Объекты, не имеющие иных источников орошения помимо естественных осадков, называются *сельскохозяйственными объектами на сухой земле*.
- 3.5. *Скотоводческие пастбищные хозяйства.* Объекты сельскохозяйственного имущества, используемые для выращивания и откорма животных, таких как коровы, овцы, свиньи, козы, лошади и их сочетания. Фактическое использование этих объектов имущества может принимать множество форм. В рамках эксплуатации объекта имущества животных можно откармливать, разводить, а также продавать. Молодняк животных может приобретаться за пределами объекта имущества, а затем выращиваться на данном объекте. Животные могут выращиваться для конечного потребления или для увеличения поголовья. Корма для животных могут как производиться на объекте имущества, так и ввозиться извне или поставляться из обоих источников. Объекты имущества, используемые для производства и откорма поголовья, имеют значительные капитальные вложения в структурные улучшения (выгульные площадки, укрытия для скота, сараи и разделительные ограждения) и поголовье, которые в зависимости от законов и положений местного законодательства могут подлежать или не подлежать амортизации.
- 3.6. *Многолетние посадки.* Культуры, выращиваемые в посадках, которые имеют продолжительность жизни, выходящую за пределы одного года или однокультурного цикла. Примерами являются виноградники или фруктовые сады. Эти типы объектов имущества могут иметь значительные капитальные инвестиции в посадки, которые представляют собой амортизируемый актив. См. также *лесное хозяйство / лесистые участки.*
- 3.7. *Специализированные животноводческие объекты.* См. *молочные фермы, скотоводческие пастбищные хозяйства.*
- 3.8. *Специализированные объекты сельскохозяйственного имущества или объекты сельскохозяйственного имущества специального назначения.* Объекты сельскохозяйственного

имущества, которые, как правило, не приносят урожая, а используются для обработки, переработки или хранения урожая после уборки. Эти объекты часто включают небольшой земельный участок, который существенным образом застроен структурными улучшениями (зерновыми элеваторами) и занят оборудованием (подъемными машинами). Некоторые объекты могут также классифицироваться как *объекты специального назначения* в силу природы выращиваемой на них продукции. Такими примерами являются овощеводческие фермы, птицеводческие фермы, фермы, которые производят сертифицированные семена зерновых или выращивают цветы, и конюшни для разведения или тренировки скаковых лошадей.

Прочие определения:

- 3.9. *Сельскохозяйственная деятельность*. Осуществление какой-либо организацией деятельности (и контроля) по биологической трансформации биологических активов для целей их последующей продажи или превращения в сельскохозяйственную продукцию или дополнительные биологические активы (см. МСФО 41 «Сельское хозяйство», п. 5).
- 3.10. *Биологический актив*. Живое существо или растение (см. МСФО 41, п. 5).
- 3.11. *Интегрированная единица*. Сельскохозяйственная организация, во владении которой находятся все или часть операций по производству или продаже на рынке своих продуктов и/или товаров.

4.0. Взаимосвязь со стандартами финансовой отчетности

- 4.1. К оценке сельскохозяйственного имущества применяются международные стандарты финансовой отчетности 16 «Основные средства», 40 «Инвестиционное имущество» и 41 «Сельское хозяйство». Организация следует или МСФО 16 или МСФО 40 в зависимости от пригодности того или иного стандарта в конкретных обстоятельствах. МСФО 16 требует, чтобы земля учитывалась либо по историческим затратам на ее приобретение за вычетом любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения, либо по переоцененной стоимости. МСФО 40 требует, чтобы земля, которая классифицируется как инвестиционное имущество, учитывалась по ее справедливой стоимости либо по историческим затратам за вычетом любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения. МСФО 41, который не устанавливает каких-либо новых принципов в отношении земли для целей сельскохозяйственной деятельности, требует, чтобы биологические активы, которые физически прикреплены к земле (например, деревья в лесу и на плантации), учитывались по их справедливой стоимости за вычетом расчетных затрат в месте продажи отдельно от земли.
- 4.2. МСФО 41 признает, что, возможно, для биологических активов, прикрепленных к земле, не найдется отдельного рынка, однако для комбинированных активов, т.е. биологических активов, собственно земли и улучшений на этой земле в совокупности может существовать активный рынок. Поэтому организация может использовать информацию, касающуюся комбинированных активов, для определения справедливой стоимости биологических активов. Справедливая стоимость собственно земли и улучшений на этой земле может вычитаться из справедливой стоимости всего комбинированного актива для получения справедливой стоимости биологических активов (см. МСФО 41, п. 25). МСФО 41 также дает руководство относительно того, как определять справедливую стоимость биологического актива или сельскохозяйственного продукта, когда для них существует активный рынок, а также в ситуациях отсутствия активного рынка.
- 4.3. Активы сельскохозяйственного имущества могут классифицироваться следующим образом:
 - земля;
 - структурные улучшения;
 - установки, машины и оборудование (прикрепленные к земле);
 - установки, машины и оборудование (не прикрепленные к земле);
 - биологические активы (прикрепленные к земле);
 - биологические активы (не прикрепленные к земле).

Справедливая стоимость / рыночная стоимость биологических активов — это внесенная, или добавленная, стоимость, которую они придают земле. МСФО 41 требует, чтобы стоимость биологических активов измерялась в момент первоначального признания и на каждую дату составления баланса.

4.4. МСФО 16 рекомендует частые переоценки, утверждая, что их проведение каждые три-пять лет может быть достаточным. МСФО 40 требует проведения ежегодных переоценок.

5.0. Руководство

5.1. Сельскохозяйственные объекты имущества характеризуются различными формами производства продукции и методами работы. Эти объекты имущества могут также представлять собой разнообразные сочетания земли, зданий, оборудования и плантаций культур. Общепринятые принципы оценки (ОППО) могут быть применены к объектам сельскохозяйственного имущества в той же мере, что и к другим формам недвижимого имущества.

5.1.1. Оценщик должен обладать компетентностью в оценке разнообразных активов, которые составляют данный объект имущества (см. Кодекс поведения МСО, раздел 5 «Компетентность»).

5.2. В качестве основополагающей базы оценки должна быть признана рыночная стоимость (МСО 1).

5.2.1. Оценщик должен прийти к заключению о *рыночной стоимости* для сельскохозяйственного имущества, гарантируя, что оценка выведена на основе данных из рынка.

5.2.2. Для финансовой отчетности оценщик должен распределить *рыночную стоимость* в соответствии с требованиями МСФО. За соответствующим руководством читателю следует обратиться к МПО 1.

5.3. Там, где используются другие базы оценок, их следует отличать от базы *рыночной стоимости*.

5.3.1. При расчете стоимостей, отличных от *рыночной стоимости*, как иногда требуется для целей финансовой отчетности, а также составления графиков амортизации или налоговых целей, оценщик должен гарантировать, что такое отличие будет четко определено и отмечено.

5.4. Элементы, не являющиеся недвижимостью

5.4.1. Когда проводится оценка сельскохозяйственного имущества, которое может включать *элементы, не являющиеся недвижимым имуществом*, такие как домашний скот, собранный урожай и оборудование, оценщику нужно понять, когда зерно или другой товар является недвижимым имуществом, а когда они могут стать движимым имуществом. Например, древесина является частью недвижимого имущества при выращивании на земле, но становится движимым имуществом после того, как ее срубят.

5.5. Оценщик должен понимать уникальную природу сельскохозяйственных производственных факторов, рынков продукции, практики производства и циклов на данном рынке.

5.5.1. В оценках сельскохозяйственных объектов имущества физический и связанный с окружающей средой аспекты имущества приобретают особое значение. Сюда входят такие черты, как климат, типы почвы и их продуктивная способность, наличие или отсутствие воды для орошения и возможности пастбищ для откорма скота. К внешним факторам, которые следует принимать во внимание, относятся наличие и адекватность средств, требуемых для обеспечения хранения, переработки и транспортировки. Относительная важность этих факторов будет меняться в зависимости от типа сельского хозяйства, для которого это имущество пригодно или используется. Оценщику нужно рассматривать как внутренние, так и внешние факторы при определении того, какой класс сельскохозяйственного использования в наибольшей степени подходит для данного имущества.

5.5.2. В соответствии с определением *рыночной стоимости*, всегда следует проводить анализ *наиболее эффективного использования*, для того чтобы:

- 1) оправдать целесообразность продолжения текущего сельскохозяйственного использования, особенно тогда, когда представляется более приемлемым иное использование земли, например, для целей застройки, когда вблизи находится растущее городское или загородное поселение;
- 2) определить, следует ли продолжать данное конкретное сельскохозяйственное использование.

5.5.3. Там, где оценщик получил конкретное указание не учитывать варианты использования, отличные от текущего сельскохозяйственного использования, результирующая оценка не обязательно будет показывать *рыночную стоимость* имущества, и это обстоятельство следует раскрыть в полной мере.

5.6. Расчет устойчивого дохода должен основываться на характере и динамике урожайности и циклах на данном рынке.

5.6.1. Денежный поток от объектов сельскохозяйственного имущества обуславливается такими факторами, как цикличность производства, характерная для данного имущества, и внешними циклическими силами, которые наблюдаются на рынке продукции. Оценщик должен разбираться в воздействии этих циклов на денежные потоки. Оценка имущества должна основываться на устойчивой структуре доходов, согласующихся с циклами производства, характерными для региона, в котором находится имущество.

5.7. Оценщик сельскохозяйственного имущества, имеющего различные физические составляющие или классы сельскохозяйственного использования, должен ясно указать в отчете, является ли стоимость каждой его составляющей или способа его использования либо их стоимостным вкладом как части всего имущества, либо же стоимостью как отдельной независимо существующей составляющей.

5.7.1. Различные составляющие всего имущества могут иметь стоимость как отдельные части, которая оказывается больше или меньше их стоимости как части целого. Оценщику следует выяснить, должна ли каждая составляющая оцениваться в индивидуальном порядке или как часть в составе целого имущества.

5.7.2. Объектами сельскохозяйственного имущества, в зависимости от решения организации или вследствие различающихся природных условий, можно управлять с целью обеспечения одновременного производства более чем одного класса продукции. При оценке объектов сельскохозяйственного имущества, на которых в разное время возделываются или убираются культуры более чем одной сельскохозяйственной категории, стоимость имущества при возделывании культур каждой сельскохозяйственной категории должна основываться на ее вкладе в полную стоимость имущества, а не представлять собой индивидуальную стоимость лишь при данном использовании.

5.7.3. Для сельскохозяйственного использования имущества могут потребоваться обширные строительные улучшения, например хлева, силосные башни, доильные установки. Хотя такие улучшения и требуются для надлежащей эксплуатации объекта, они часто являются вторичными по отношению к основному активу в форме земли. Их стоимость должна основываться на их вкладе в полную стоимость имущества вне зависимости от затрат на них или их иной меры.

Как правило, такие улучшения имеют стоимость в использовании, т.е. величину их вклада в стоимость предприятия/организации. В тех случаях, когда требуется распределить стоимость между активами, такое распределение не следует понимать как показатель индивидуальной стоимости улучшений как отдельных активов.

5.8. Требования к отчетам об оценке рассматриваются в Кодексе поведения МСО и в МСО 3 «Составление отчета об оценке»

6.0. Дата вступления в силу

6.1. Настоящее международное руководство по оценке вступило в силу 31 июля 2007 г.