

**KLASYFIKACJA AKTYWÓW POCHODZENIA
ROLNICZEGO WEDŁUG MSR 41 *ROLNICTWO***

Dorota Czerwińska-Kayzer, Anna Bieniasz
Uniwersytet Przyrodniczy w Poznaniu

Abstrakt. Działalność rolnicza charakteryzuje się odmiennością i złożonością zdarzeń gospodarczych. W związku z tym składniki majątku związane z działalnością rolniczą powinny być właściwie sklasyfikowane, gdyż wpływa to na sposób ewidencji, metodę wyceny i ujawnienia składnika w bilansie. Artykuł poświęcono klasyfikacji aktywów biologicznych proponowanej przez MSR 41 *Rolnictwo*. W regulacji tej dzieli się aktywa pochodzenia rolniczego na: aktywa biologiczne, inne aktywa biologiczne i produkty rolnicze.

Słowa kluczowe: aktywa biologiczne, produkty rolnicze, klasyfikacja aktywów, MSR 41

WPROWADZENIE

Przydatność rachunkowości w prowadzeniu gospodarstwa rolniczego jest bardzo istotna, zarówno dla potrzeb wewnętrznych, jak i zewnętrznych [Bernacki 2006]. Znaczenie rachunkowości w rozliczeniu działalności rolniczej doceniono już w starożytnym Egipcie i Grecji, kiedy to właśnie podczas zbiorów płodów rolnych, na glinianych tabliczkach, dokonywano pierwszych skrupulatnych zapisów rachunkowych [Wyszkowska 2006, Czerwińska-Kayzer 2010]. O celowości zastosowania rachunkowości przez gospodarzy przekonywano także na początku XX wieku. Już w 1907 roku Kopecki [1907] stwierdził, że „nie będzie swego majątku pewny ten gospodarz, który nie prowadzi zapisów rachunkowych”. Z drugiej strony ten sam autor podkreślał, że „mało jest rolników, którzy mogliby liczbami z ksiąg wykazać swój majątek lub ile ich praca czy kapitał przynosi zysku” [Kopecki 1907].

Te stwierdzenia sprzed ponad 100 lat jakże są aktualne obecnie. Bernacki [2010] podkreśla, że tylko nieliczni rolnicy prowadzą zapiski o charakterze księgowym. Do tej

niewielkiej grupy zalicza między innymi zbiorowość 12 000 gospodarstw rolnych, które prowadzą zapisy księgowe w ramach Systemu Rachunkowości Gospodarstw Rolnych (tzw. FADN¹). Dane te potwierdza także Chmielewski [2008], który w swoich badaniach wykazał, że w Polsce księgi rachunkowe² prowadzi zaledwie 0,16% gospodarstw rolnych z 2,7 mln gospodarstw ogółem. Ta niewielka grupa gospodarstw to Rolnicze Spółdzielnie Produkcyjne, gospodarstwa prowadzone w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Ponadto działalność rolniczą w ramach swojej działalności gospodarczej prowadzą także przedsiębiorstwa stanowiące spółki akcyjne, które podlegają Ustawie o rachunkowości [1994]³.

Ten znikomy odsetek gospodarstw rolnych prowadzących księgi rachunkowe, a tym samym sporządzających sprawozdania finansowe, jest następstwem braku ustawowego obowiązku prowadzenia rachunkowości w gospodarstwach rolnych oraz wynika z pominięcia w prawie bilansowym zapisów regulujących sposób ewidencji oraz ujawnienia danych o odmiennych i jakże złożonych operacjach gospodarczych, zachodzących w gospodarstwach rolnych [Nadolna i Rydzewska-Włodarczyk 2009]. Istotnym czynnikiem jest tu także zwykła niechęć do dodatkowej pracy, która, w mniemaniu wielu rolników, nie przyniesie w przyszłości wymiernych efektów.

Zagadnienia te zostały uwzględnione w regulacjach, a mianowicie w Międzynarodowym Standardzie Rachunkowości nr 41 *Rolnictwo* (MSR 41). W dokumencie tym, w odniesieniu do działalności rolniczej, określono sposób ewidencji księgowej, zasady prezentacji w sprawozdaniach finansowych oraz zakres ujawnianych informacji [MSR 41 Rolnictwo 2007]. Zdaniem Bernackiego [2006], MSR 41 przyjmuje nowe, nie wykorzystywane dotychczas w Polsce terminy, jak np. aktywa biologiczne, przemiana biologiczna. Jednocześnie nie wykorzystuje fachowego nazewnictwa i grupowania składników aktywów, które zostało wypracowane przez rachunkowość rolną oraz ekonomikę i organizację rolną, tym samym zapisy te stają się niejednoznaczne.

Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie klasyfikacji aktywów pochodzenia rolniczego, wynikających z MSR 41 *Rolnictwo* oraz porównanie ich z dotychczas stosowanymi podziałami w rachunkowości rolniczej. Na realizację tak sformułowanego celu składa się przegląd aktów prawnych i literatury z zakresu rachunkowości oraz ekonomiki i organizacji gospodarstw rolniczych. Ponadto w opracowaniu wykorzystano metodę porównawczą, analizę opisową oraz metodę dedukcji.

SPECYFIKA DZIAŁALNOŚCI ROLNICZEJ

Działalność rolnicza, wśród różnych form działalności gospodarczej, wyróżnia się odmiennością oraz złożonością zdarzeń gospodarczych. To prowadzi do swego rodzaju swoistości produkcji rolniczej, którą można wyrazić brakiem jednolitego charakteru.

¹ FADN – *Farm Accountancy Data Network*.

² Księgi rachunkowe obejmują: dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, wykaz składników aktywów i pasywów oraz zestawienie obrotów i sald.

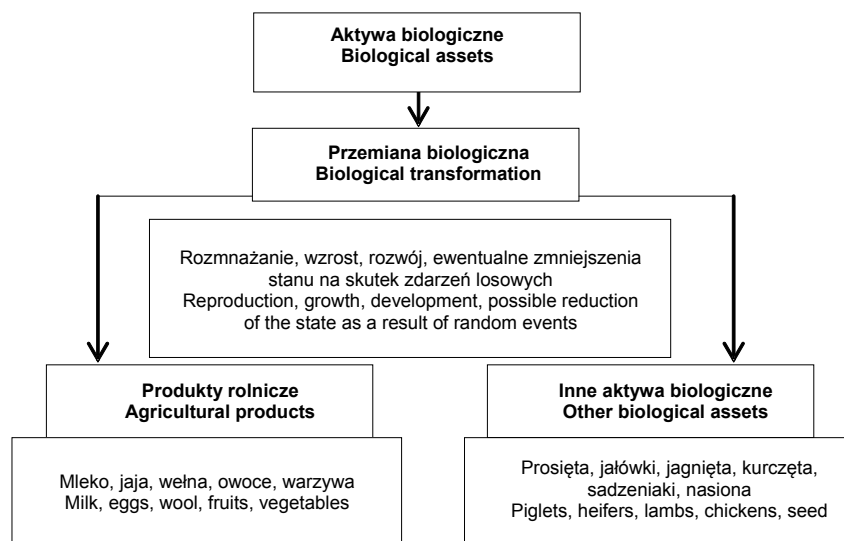
³ Jednostki te podlegają obowiązkowi prowadzenia ksiąg z tytułu posiadanej formy organizacyjno-prawnej oraz z tytułu przekroczenia przychodów netto ze sprzedaży towarów, produktów i usług oraz operacji finansowych równowartości w walucie polskiej 1 200 000 euro [Ustawa o rachunkowości 1994].

Manteuffel [1961, 1987], w swoich pracach, wielokrotnie podkreślał, że produkcja rolnicza posiada zarówno cechy produkcji wytwórczej, jak i przetwórczej. Charakter wytwórczy wyraża się wytwarzaniem nowych dóbr przez fotosyntezę, natomiast charakter przetwórczy przejawia się w przetwarzaniu produktów mniej wartościowych na bardziej wartościowe produkty zwierzęce lub przemysłowe. W konsekwencji działalność rolniczą wyznaczają trzy działy, tj. produkcja roślinna, która jest działem wytwórczym, produkcja zwierzęca i przemysł rolno-spożywczy (mieszczący się na terenie jednostki), które są działami przetwórczymi. Manteuffel [1987] podkreślał także, że rolnictwo wykorzystuje cechy biologiczne roślin i zwierząt, a procesy produkcyjne zachodzą w organizmach żywych i w warunkach naturalnych. Stąd też rola człowieka w tej produkcji sprowadza się głównie do stworzenia jak najkorzystniejszych warunków, by te istoty żywe chciały się rozwijać, mnożyć i przybierać na wadze.

Warto podkreślić, że specyfika produkcji rolniczej jest związana z występowaniem ciągłych zmian biologicznych, zachodzących zarówno w materiałach pochodzenia roślinnego (np. materiale siewnym, sadzeniakach, rozsądzie roślin warzywniczych) czy zwierzęcego (np. w osobnikach młodych lub dojrzałych), jak i produktach gotowych (np. ziarnie zbóż, owocach, warzywach). Przemiany te są następstwem procesów fizjologicznych (np. oddychania), które zachodzą przez cały czas, tzn. zarówno w fazie produkcji, jak i w fazie przechowywania produktów rolnych czy magazynowania materiału siewnego.

Wspomniana odmiennosc działalności rolniczej prowadzi do trudności pełnego odzwierciedlenia zdarzeń gospodarczych w księgach oraz właściwego określenia wartości aktywów rolniczych (wyceny). W rozwiązaniu tych problemów od lat starają się pomóc teoretycy, wśród których należy wymienić profesorów: Juliusza Au, Stefana Surzyckiego, Stefana Moszczeńskiego, Ernesta Laura, Ryszarda Manteuffla, Paula Meimberga, Aleksandra Pietraszewskiego, którzy w swych pracach podejmowali problematykę klasyfikacji składników majątku w gospodarstwie rolniczym, zasad jego wyceny, sposobów ewidencji oraz zakresu prezentacji aktywów i pasywów przez jednostki rolnicze [Moszczeński 1924, Manteuffel 1961, Pietraszewski 1968, Meimberg 1971, Bernacki 2006, Turzyński 2010].

Odmienność rolnictwa oraz konieczność określenia szczególnych wymagań co do tego działu produkcji uznał także Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości, który, mimo wielu uwag krytycznych, w 2001 roku określił wytyczne w tym zakresie w MSR 41 Rolnictwo. Jest to dotychczas jedyny standard poświęcony problemom rachunkowości określonego sektora gospodarki. Dokument ten rozpoczyna się definicją działalności rolniczej, która jest rozumiana jako zarządzanie jednostką gospodarczą (tj. gospodarstwem rolniczym), w której jest dokonywany proces przemiany biologicznej, polegający na zmianie aktywów biologicznych w produkty rolnicze i inne aktywa biologiczne przeznaczone na sprzedaż, przetworzenie lub konsumpcję [MSR 41... 2007, Bernacki 2010]. Z powyższej definicji wynika, że działalność rolnicza opiera się na składnikach, określonych mianem aktywów biologicznych, które poprzez kontrolowaną przez człowieka przemianę, są przetwarzane w inne aktywa biologiczne lub produkty rolnicze (rys. 1). Należy podkreślić, że w myśl MSR 41 proces przemiany biologicznej kończy się w momencie zbioru lub pozyskania produktu rolniczego. Zapis ten jest istotny dla ewidencji, klasyfikacji, wyceny oraz prezentacji aktywów biologicznych.



Rys. 1. Powiązania między aktywami biologicznymi a produktami rolniczymi

Źródło: opracowanie własne na podstawie: MSR 41... [2009].

Fig. 1. Relationships between biological assets and agricultural products

Source: own calculations on the basis of: MSR 41... [2009].

Wspomniana przemiana biologiczna jest rozumiana jako stworzenie przez człowieka warunków przyrodniczych do przebiegu następujących procesów [MSR 41... 2007, Aktywa biologiczne... 2009]:

- wzrostu i rozwoju, następujących poprzez powiększenie lub poprawę jakości zwierząt i roślin znajdujących się w chowie, hodowli lub uprawie,
- rozmnażania, na skutek którego pozyskuje się dodatkowe sztuki zwierząt lub roślin,
- degeneracji, tj. zmniejszenia ilości lub pogorszenia jakości zwierząt i roślin,
- wytwarzania produktów rolniczych (takich jak mleko, wełna, lateks, żywica itp.) na skutek oddzielenia produktu od aktywów biologicznych.

Zgodnie z art. 52 MSR 41 wymienione zmiany biofizyczne i biochemiczne powinny być obserwowalne i mierzalne, by można dokonać ich właściwej wyceny. Ponadto ich następstwem powinny być korzyści ekonomiczne [MSR 41... 2007].

Tak rozumiana działalność rolnicza obejmuje swoim zakresem szereg czynności, wśród których można wymienić: chów i hodowlę zwierząt gospodarskich, uprawy roślin rolniczych i ogrodniczych (jednorocznych i wieloletnich), uprawy roślin ozdobnych, prowadzenie gospodarki leśnej, gospodarowanie na zamkniętych terenach wodnych⁴.

⁴ Do działalności rolniczej nie zalicza się połowów na otwartych akwenach wodnych (tzw. połowów oceanicznych), wycinki drzewa czy zbiorów runa leśnego.

Wymienione rodzaje działalności rolniczej różnią się rozpiętością czynności wchodzących w zakres danej produkcji, mimo to wszystkie mają wspólne cechy, do których zalicza się: zdolność do zmiany, zarządzanie zmianą oraz jej pomiar.

Zdolność do zmiany polega na tym, że zwierzęta gospodarskie i rośliny uprawne podlegają procesowi wzrostu, rozwoju i rozmnażania, czyli – przemianie biologicznej. Zmiany te mogą mieć charakter jakościowy (np. poprawa lub pogorszenie parametrów genetycznych, zwiększenie lub zmniejszenie poziomu tłuszczu, zawartości białka, zmiana fazy rozwoju itp.) lub ilościowy (np. liczba potomstwa, wzrost, długość włókien). Zachodzące zmiany, w ramach procesu gospodarowania i zarządzania produkcją rolniczą, podlegają na bieżąco kontroli (np. zdrowotnej, rozwojowej) oraz w określonej fazie pomiarowi (wagi, wzrostu wydajności). W celu utrzymania i poprawy stanu produkcji lub osiągniętych plonów, zarządzanie polega na stworzeniu jak najlepszych warunków do wzrostu i rozwoju roślin oraz zwierząt. W produkcji roślinnej zarządzanie zmianą obejmuje zabiegi agrotechniczne, ochronę roślin, pielęgnację, nawożenie, naswietlanie itp. W produkcji zwierzęcej proces ten obejmuje dostarczanie zbilansowanych dawek żywieniowych, utrzymanie właściwej temperatury, wilgotności i czystości w pomieszczeniach gospodarskich, kontrolowany proces rozmnażania itp.

2. KLASYFIKACJA AKTYWÓW ZWIĄZANYCH Z DZIAŁALNOŚCIĄ ROLNICZĄ WEDŁUG MSR 41

W działalność rolniczą jest zaangażowanych wiele środków gospodarczych, których zakres, w zależności od rodzaju produkcji, jest węższy lub szerszy. Niezależnie od rodzaju produkcji oraz jej zakresu, środki gospodarcze dla celów ewidencyjnych, wyceny i sprawozdawczości powinny być właściwie sklasyfikowane.

W MSR 41, pierwszy – wstępny podział aktywów rolniczych wprowadza się już w samej definicji działalności rolniczej. Kryterium podziału w tym przypadku jest udział składnika w przemianie biologicznej (rys. 1). Według tego założenia wyróżnia się trzy składniki gospodarcze, tj.: aktywa biologiczne, inne aktywa biologiczne i produkty rolnicze. Zaszeregowanie składnika do danej grupy aktywów ma następstwo w wyborze metody wyceny oraz w sposobie prezentacji tego środka w sprawozdaniu finansowym.

Aktywa biologiczne definiuje się jako zbiorowość podobnych zwierząt hodowlanych (np. bydła, trzody chlewnej, owiec, drobiu, pszczoł) oraz roślin uprawnych (np. sady, plantacje wieloletnich roślin ogrodniczych, lasy), które podlegają przemianie biologicznej [Bernacki 2010]. Do aktywów biologicznych nie zalicza się gruntów oraz wartości niematerialnych i prawnych związanych z działalnością rolniczą⁵.

Inne aktywa biologiczne – to składniki uzyskane z aktywów biologicznych i podlegające dalszej przemianie biologicznej (tj. wykorzystane w dalszej produkcji rolniczej, np. jałówki, buhajki, kurczęta, sadzonki roślin).

Produkty rolnicze – to produkty zebrane (pozyskane) wyłącznie w procesie zbioru uprawy lub hodowli z aktywów biologicznych należących do jednostki np. mleko, tu-

⁵ Do gruntów oraz wartości niematerialnych i prawnych związanych z działalnością rolniczą nie obowiązuje MSR 41 Rolnictwo, lecz do nich odnoszą się regulacje, MSR 16 Majątek trwały, MSR 40 Nieruchomości inwestycyjne i MSR 38 Wartości niematerialne.

sze, wełna, jaja, owoce, warzywa [Helin 2008]. Wytworzenie produktów rolniczych wiąże się z momentem zbioru lub ich pozyskania. Za moment zbioru uważa się:

- oddzielenie produktu od aktywów biologicznych, np. dój mleka, strzyżenie owiec, zbiór owoców (jabłek, gruszek, truskawek itp.),
- zakończenie procesów życiowych aktywów biologicznych, np. wykopki ziemniaków, buraków cukrowych, zbiór warzyw, np. cebuli, marchwi, pietruszki, ubój zwierząt.

Po zbiorach/pozyskaniu produkty rolnicze traktuje się jako zapasy, tym samym MSR 41 rekomenduje stosowanie MSR 2 Zapasy lub innego właściwego standardu [MSR 41... 2007, art. 3].

W tabeli 1 przedstawiono przykłady aktywów biologicznych, innych aktywów biologicznych i produktów rolniczych będących wynikiem określonej działalności rolniczej.

Tabela 1. Przykłady aktywów biologicznych, innych aktywów biologicznych i produktów rolniczych

Table 1. Examples of biological assets, other biological assets and agricultural products

Rodzaj działalności Type of business	Aktywa biologiczne Biological assets	Inne aktywa biologiczne Other biological assets	Produkty rolnicze Agricultural products
Bydło mleczne Dairy cattle	Krowy mleczne Dairy cows	Jałówki, buhajki Heifers, bulls	Mleko Milk
Trzoda chlewna Pigs	Lochy, knury Sows, boars	Prosięta, warchlaki Piglets, piglets	Póttusze Pork sides
Owce Sheep	Maciorki, tryki Ewes, rams	Jagnięta Lambs	Mleko, wełna Milk, wool
Plantacje jagodowych Berry plantations	Plantacje truskawek, malin, porzeczek Plantations of strawberries, raspberries, currants	Sadzonki roślin jagodowych Plantations of strawberries, raspberries, currants	Owoce Fruits
Sady owocowe Orchards	Jabłonie, grusze Apples, pears	Sadzonki drzewek Tree seedlings	Owoce Fruits
Leśnictwo Forestry	Las Forest		Kłody drzewne, żywica Woodlogs, resin

Źródło: opracowanie własne.
Source: own calculations.

W MSR 41 zaleca się łączyć aktywa biologiczne w jednolite grupy lub dzielić, w zależności od potrzeb ewidencyjnych lub sprawozdawczych⁶. Grupy aktywów biologicznych to zbiorowość podobnych zwierząt hodowlanych lub roślin uprawnych, np. bydło mleczne, bydło opasowe, trzoda chlewna, plantacje jagodowych, uprawy roślin okopowych, uprawy roślin kapustnych [MSR 41... 2007, art. 5].

⁶ Kiziukiewicz [2009] podkreśla, że MSR 41 nie odnosi się konkretnie do sposobu ewidencji aktywów biologicznych i produktów rolniczych w księgach rachunkowych, ale ich ewidencja powinna być prowadzona w sposób dostosowany do potrzeb sprawozdawczości.

W art. 43, wspomnianego MSR 41, zaleca się podział aktywów biologicznych według kryterium: przeznaczenia i stopnia dojrzałości [MSR 41... 2007].

Uwzględniając kryterium przeznaczenia składnika, aktywa biologiczne dzieli się na aktywa konsumpcyjne i produkcyjne.

Aktywa konsumpcyjne to składniki majątku, które pozyskuje się jako produkty rolnicze bądź sprzedaje się je jako aktywa biologiczne. Do konsumpcyjnych aktywów biologicznych zalicza się:

- inwentarz przeznaczony na produkcję mięsa,
- inwentarz przeznaczony na sprzedaż,
- ryby w gospodarstwach rybnych,
- uprawy zbóż,
- uprawy roślin warzywnych,
- drzewa wykorzystywane jako budulec,
- produkty rolnicze, np. wełna, mleko itp.

W myśl art. 44 MSR 41 jako **aktywa produkcyjne** rozumie się inne aktywa niż konsumpcyjne [MSR 41... 2007]. W standardzie podkreśla się, że aktywa produkcyjne nie są produktami rolniczymi, ponieważ podlegają procesowi autoregeneracji. Na tej podstawie aktywa produkcyjne można zdefiniować jako składniki wykorzystywane do wytworzenia innych aktywów biologicznych (do reprodukcji) oraz produktów rolniczych (do produkcji). Tak rozumiane produkcyjne aktywa biologiczne obejmują swoim zakresem:

- inwentarz żywy utrzymywany w celu pozyskiwania mleka (krowy mleczne),
- inwentarz żywy utrzymywany w celu pozyskiwania wełny (owce),
- stado podstawowe w drobiarstwie (nioski),
- drzewa owocowe, krzewy roślin jagodowych, winorośla,
- drzewa będące źródłem drewna opałowego pod warunkiem, że po pozyskaniu drewna drzewa pozostają nadal w jednostce.

W ramach aktywów konsumpcyjnych i produkcyjnych, uwzględniając kryterium dojrzałości, można wyróżnić dalsze podgrupy, a mianowicie aktywa dojrzałe i niedojrzałe.

Dojrzałe aktywa biologiczne to składniki majątku, które osiągnęły:

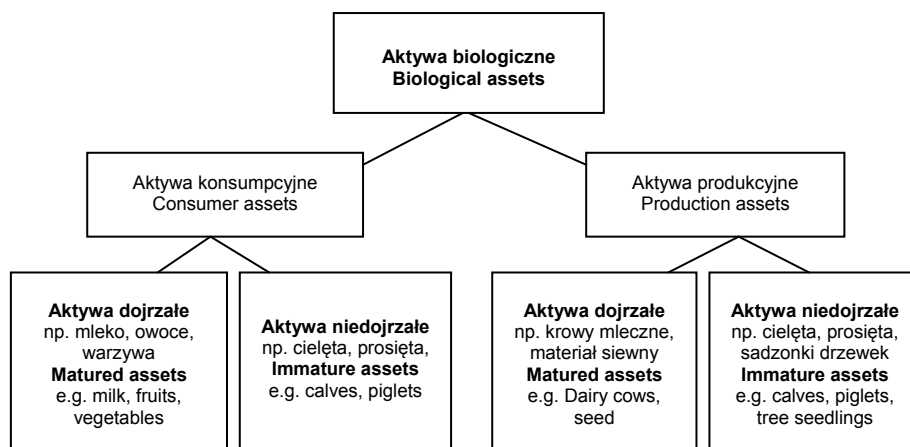
- fazę gotowości do zbioru (np. tuczniaki, opasy, brojlery, dojrzałe owoce i warzywa),
- stan umożliwiający regularne zbiory (pozyskanie produktów rolniczych) (np. krowy, maciory, maciorki, drzewa owocowe itp.)

Analogicznie, za **aktywa niedojrzałe** uznaje się składniki, które nie osiągnęły cech wskazujących na ich gotowość do zbioru lub dojrzałość reprodukcyjną.

Klasyfikację aktywów biologicznych według kryterium przeznaczenia i stopnia dojrzałości oraz przykłady aktywów przedstawiono na rys. 2.

Z powyższego wynika, iż w MSR 41 nie ma wskazania, by aktywa biologiczne dzielić według kryterium stopnia płynności, tj. na aktywa trwałe i obrotowe, tak jak to ma miejsce w Systemie Rachunkowości Gospodarstw Rolnych (tzw. FADN). Tym samym dobrze byłoby wyodrębnić aktywa biologiczne trwałe i aktywa biologiczne obrotowe.

W domyśle aktywa biologiczne trwałe powinny obejmować aktywa produkcyjne dojrzałe, tj. składniki niezbędne do wytwarzania innych aktywów biologicznych lub produktów rolniczych. Aktywa biologiczne obrotowe powinny natomiast obejmować aktywa produkcyjne niedojrzałe i konsumpcyjne dojrzałe i niedojrzałe. Klasyfikacja ta może być wykorzystana w ewidencji księgowej.



Rys. 2. Klasyfikacja aktywów biologicznych

Źródło: opracowanie własne na podstawie art. 44 MSR 41... [2007], MSR 41... [2009].

Fig. 2. Classification of biological assets

Source: own calculations on the basis of art. 44 MSR 41... [2007], MSR 41... [2009].

PODSUMOWANIE

Działalność rolniczą charakteryzują specyficzne cechy, które wynikają z wykorzystania w procesie produkcji przemian biologicznych, zachodzących w roślinach i zwierzętach. Wydany przez Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości standard dotyczący rolnictwa (tj. MSR 41) należy uznać za słuszną i trafną decyzję. Jednocześnie należy podkreślić, iż w tym standardzie przyjęto nowe terminy (np. aktywa biologiczne) i sposoby klasyfikacji według kryterium udziału w przemianie biologicznej, przeznaczenia i stopnia dojrzałości. Na dalszym planie pozostaje podział według stopnia płynności.

Zdaniem autorów, podział aktywów biologicznych wyłącznie według przeznaczenia czy stopnia dojrzałości nie jest jednoznaczny. Trudno bowiem krowę mleczną czy maciorę sprowadzić do wspólnego mianownika z materiałem siewnym, a przecież w myśl MSR 41 oba te składniki majątku są zaliczane do aktywów biologicznych produkcyjnych dojrzałych.

Dlatego klasyfikacja aktywów związanych z działalnością rolniczą (tj. aktywów biologicznych, innych aktywów biologicznych) powinna opierać się przede wszystkim na dotychczas stosowanym kryterium, tj. stopniu płynności, a następnie na kolejnych, wskazywanych przez MSR 41, kryteriach. Wówczas zaszeregowanie różnych środków gospodarczych będzie bardziej czytelne oraz ułatwi ewidencję, wycenę oraz przygotowanie sprawozdania z działalności finansowej.

Podsumowując, należy podkreślić, że wprowadzenie MSR 41 Rolnictwo było właściwym rozwiązaniem, jednak Komitet, przygotowując ten standard, powinien uwzględnić wieloletni dorobek rachunkowości rolniczej.

LITERATURA

- Aktywa biologiczne i produkty rolnicze MSR 41, 2009. Zesz. Metod. Rachun. 22/262. www.skg.gofin.pl [dostęp: 31.03.2011].
- Bernacki A., 2006. Międzynarodowy Standard Rachunkowości 41 „Rolnictwo”, realia jego wprowadzenia w Polsce. Zesz. Teoret. Rachun. 32(88), 7-14.
- Bernacki A., 2010. Działalność rolnicza. www.rachunkowosc/andrzejbernacki/dzialalnoscrolnicza/htm.
- Chmielewski A., 2008. Rachunkowość w rolnictwie – wybrane zagadnienia wymogów ewidencyjnych. Zesz. Nauk. SGGW 66, 203-213.
- Czerwińska-Kayzer D., 2010. Agrobiznes – podstawy rachunkowości. WSiP, Warszawa.
- Helin A., 2008. Jak aktywa biologiczne ujmuje się w sprawozdaniu? Gazeta Prawna 09/2008.
- Kiziukiewicz T., 2009. Zasady ujawniania aktywów biologicznych w sprawozdaniach finansowych jednostek rolniczych według Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej. Zesz. Teoret. Rachun. 49(105), 99-108.
- Kopecki J., 1907. Dlaczego i jak powinien gospodarz rachować? Wyd. Patronatu Kółek Rolniczych. T. 25. Poznań.
- Moszczeński S., 1924. Nauka urządzania i prowadzenia gospodarstw wiejskich. Warszawa.
- Manteuffel R., 1961. Rachunkowość rolnicza. PWRiL, Warszawa.
- Manteuffel R., 1987. Filozofia rolnictwa. PWN, Warszawa.
- Meimberg P., 1971. Rachunkowość rolnicza. PWRiL, Warszawa.
- MSR 41 Rolnictwo. 2009. Red. T. Kiziukiewicz. Difin, Warszawa.
- MSR 41 Rolnictwo w Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości finansowej. 2007. SKwP, IASB, Warszawa, Londyn.
- Nadolna B., Rydzewska-Włodarczyk M., 2009. Księgowe ujęcie aktywów biologicznych. Folia Pomer. Univ. Technol. Stetin., Oecon. 275 (57), 77-84.
- Pietraszewski A., 1968. Księgowość rolnicza. Dział Wydawnictw Wyższej Szkoły Rolniczej w Poznaniu, Poznań.
- Turzyński M., 2010. Rachunkowość bałamutna a rachunkowość porządna: teoria rachunkowości rolniczej Juliusza Au. Zesz. Teoret. Rachun. 55(15), 197-211.
- Ustawa z dnia 29.09.1994 o rachunkowości. 1994. Dz.U. Nr 121, poz. 591, z późn. zm.
- Wyszkowska Z., 2006. Rachunkowość w przedsiębiorstwach rolniczych. Difin, Warszawa.

**CLASSIFICATION OF AGRICULTURAL ASSETS
ON THE INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 41 AGRICULTURE**

Summary. Agricultural activity is characterised by dissimilarity and complexity of economic events. Therefore, the assets related to agricultural activity, should be properly classified, as it affects the method of valuation and the company assessment. In the article the classification of agricultural assets has been presented in respect of IAS/IFRS 41 *Agriculture*.

Key words: biological assets, classification of assets, IAS 41 *Agriculture*

Zaakceptowano do druku – Accepted for print: 26.09.2011

Do cytowania – For citation: Czerwińska-Kayzer D., Bieniasz A., 2011. Klasyfikacja aktywów pochodzenia rolniczego według MSR 41 Rolnictwo. J. Agribus. Rural Dev. 4(22), 41-49.