

Norma Internacional de Contabilidad 41

Agricultura

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola.

Alcance

[Referencia: párrafos B8 a B12, Fundamentos de las Conclusiones]

- 1 Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola: [Referencia: párrafo 5 (definición de actividad agrícola)]
 - (a) activos biológicos, [Referencia: párrafo 5 (definición de activo biológico)] excepto las plantas productoras [Referencia: párrafo 5 (definición de planta productora)]
 - (b) productos agrícolas [Referencia: párrafo 5 (definición de producto agrícola)] en el punto de cosecha o recolección; [Referencia: párrafo 5 (definición de cosecha o recolección)] y
 - (c) subvenciones del gobierno [Referencia: párrafo 8 (definición de subvenciones del gobierno)] cubierta por los párrafos 34 y 35.
- 2 Esta Norma no es aplicable a:
 - (a) los terrenos relacionados con la actividad agrícola (véanse la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* y la NIC 40 *Propiedades de Inversión*). [Referencia: párrafos B55 a B57, Fundamentos de las Conclusiones]
 - (b) las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola (véase la NIC 16). [Referencia: párrafos FC63 a FC68 y FC94, Fundamentos de las Conclusiones, NIC 16] Sin embargo, esta Norma se aplicará a los productos de esas plantas productoras. [Referencia: párrafos FC73 a FC79, Fundamentos de las Conclusiones, NIC 16]
 - (c) Las subvenciones del gobierno relacionadas con las plantas productoras (véase la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*).
 - (d) los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 38 *Activos Intangibles*). [Referencia: párrafos B58 a B60, Fundamentos de las Conclusiones]
 - (e) activos por derecho de uso que surgen de un arrendamiento de terrenos relacionados con actividades de agricultura (véase la NIIF 16 *Arrendamientos*). [Referencia: párrafo 3, NIIF 16]
- 3 Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. [Referencia: párrafos B41 a B46, Fundamentos de las Conclusiones] A partir de ese momento, se utilizan la NIC 2 *Inventarios* o las otras Normas relacionadas con los productos. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y natural de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamientos no están incluidos en la definición de actividad agrícola manejada por esta Norma.
- 4 La tabla siguiente proporciona ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección:

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana
Árboles de una plantación	Árboles talados	Troncos, madera

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
forestal		
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Plantas de algodón	Algodón cosechado	Hilo de algodón, vestidos
Caña de azúcar	Caña cortada	Azúcar
Plantas de tabaco	Hojas recolectadas	Tabaco curado
Matas de té	Hojas recolectadas	Té
Viñedos	Uvas vendimiadas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada
Palmas aceiteras	Fruta recolectada	Aceite de palma
Árboles de caucho	Látex recolectado	Productos de caucho
Algunas plantas, por ejemplo, matas de té, viñedos, palmas aceiteras y árboles de caucho, habitualmente cumplen la definición de una planta productora y están en el alcance de la NIC 16. Sin embargo, los productos que se desarrollan en las plantas productoras, por ejemplo, las hojas de té, uvas, el fruto de la palma aceitera y el látex, están dentro del alcance de la NIC 41.		

Definiciones

Agricultura-Definiciones relacionadas

5 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación biológica y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, o para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.

[Referencia: párrafo FC9, Fundamentos de las Conclusiones]

Producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.

Una **planta productora** es una planta viva que:

- (a) se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas;
- (b) se espera que produzca durante más de un periodo; y
- (c) tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.

[Referencia: párrafos FC48 a FC62, Fundamentos de las Conclusiones, NIC 16]

Un **activo biológico** es un animal vivo o una planta.

La **transformación biológica** comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Los **costos de venta** son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

[Referencia: párrafos FC3 y FC4, Fundamentos de las Conclusiones]

Un **grupo de activos biológicos** es una agrupación de animales vivos, o de plantas, que sean similares.

La **cosecha o recolección** es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

5A Los siguientes elementos no son plantas productoras:

- (a) plantas cultivadas para ser cosechadas como productos agrícolas (por ejemplo, árboles cultivados para su uso como madera);

- (b) plantas cultivadas para generar productos agrícolas cuando existe más que una probabilidad remota de que la entidad cosechará también y venderá la planta como producto agrícola, de forma distinta a la venta incidental del producido de raleos y podas (por ejemplo, árboles que se cultivan por sus frutos o su madera); e
- (c) cosecha anual (por ejemplo, maíz y trigo).
- 5B Cuando las plantas productoras dejan de utilizarse para generar productos pueden cortarse y venderse como raleos y podas, por ejemplo, para utilizarse como leña. Estas ventas del producido de raleos y podas no impedirían que la planta satisfaga la definición de una planta productora.
- 5C Los productos que se desarrollan en plantas productoras son activos biológicos.
- 6 La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas; por ejemplo, el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas de ciclo anual o perennes, el cultivo en huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura (incluyendo las piscifactorías). Entre esta diversidad se pueden encontrar ciertas características comunes:
- (a) *Capacidad de cambio*. Tanto las plantas como los animales vivos son capaces de experimentar transformaciones biológicas;
- (b) *Gestión del cambio*. La gerencia facilita las transformaciones biológicas promoviendo, o al menos estabilizando, las condiciones necesarias para que el proceso tenga lugar (por ejemplo, niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad). Tal gestión distingue la actividad agrícola de otras actividades. Por ejemplo, no constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente (tales como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales); e
- (c) *Medición del cambio*. Tanto el cambio cualitativo (por ejemplo, adecuación genética, densidad, maduración, cobertura grasa, contenido proteínico y fortaleza de la fibra) como cuantitativo (por ejemplo, número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes) conseguido por la transformación biológica o la cosecha, se medirá y controlará como una función rutinaria de la gerencia.
- [Referencia: párrafo FC9, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 7 La transformación biológica da lugar a los siguientes tipos de resultados:
- (a) cambios en los activos, a través de (i) crecimiento (un incremento en la cantidad o una mejora en la calidad de cierto animal o planta), (ii) degradación (un decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta), o bien (iii) procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o
- (b) obtención de productos agrícolas, tales como el látex, la hoja de té, la lana y la leche.

Definiciones generales

- 8 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:
- Importe en libros*** es el importe por el que un activo se reconoce en el estado de situación financiera.
- Valor razonable*** es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*. [Referencia: párrafo 9 y Apéndice A, NIIF 13])
- Subvenciones del gobierno*** son las definidas en la NIC 20.
- 9 [Eliminado]

Reconocimiento y medición

- 10 La entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:
- (a) la entidad controle [Referencia: párrafo 11] el activo como resultado de sucesos pasados;
- (b) sea probable que los beneficios económicos futuros asociados con el activo fluyan a la entidad; y
- (c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

- 11 En la actividad agrícola, el control puede ponerse en evidencia mediante, por ejemplo, la propiedad legal del ganado vacuno y el marcado con hierro o por otro medio de las reses en el momento de la adquisición, el nacimiento o el destete. Los beneficios futuros se evalúan, normalmente, por medición de los atributos físicos significativos.
- 12 Un activo biológico se medirá tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del periodo sobre el que se informa [Referencia: párrafo B32, Fundamentos de las Conclusiones] a su valor razonable [Referencia: párrafos B13 a B21, Fundamentos de las Conclusiones] menos los costos de venta,^{E1} [Referencia: párrafos B22 a B26, Fundamentos de las Conclusiones] excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad.

E1 [IFRIC® Update, septiembre de 2019, Decisión de Agenda, "NIC 41 Agricultura—Desembolso posterior en Activos Biológicos"]

El Comité recibió una solicitud sobre la contabilización de los costos relacionados con la transformación biológica (desembolso posterior) de activos biológicos medidos a valor razonable menos costos de venta aplicando la NIC 41. La solicitud preguntaba si una entidad capitaliza el desembolso posterior (es decir, lo añade al importe en libros del activo) o, en su lugar, reconoce el desembolso posterior como un gasto cuando incurre en él.

La NIC 41 no especifica la contabilización del desembolso posterior para activos biológicos medidos a valor razonable menos costo de venta. El párrafo B62 de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41 explica que "...El [IASB] Consejo decidió no prescribir explícitamente, en la Norma, la contabilización de los desembolsos posteriores al inicial, relativos a los activos biológicos, porque entiende que hacerlo es innecesario al tener una propuesta de medición a valor razonable".

Por consiguiente, el Comité concluyó que, aplicando la NIC 41, una entidad o bien capitaliza el desembolso posterior o bien lo reconoce como un gasto cuando tiene lugar. El Comité observó que la capitalización del desembolso posterior o su reconocimiento con un gasto no tiene efecto sobre la medición del valor razonable de los activos biológicos ni tiene ningún efecto sobre el resultado del periodo; sin embargo, afecta la presentación de importes en el estado del resultado del periodo. Al evaluar cómo presentar este desembolso posterior en el estado del resultado del periodo, una entidad aplicaría los requerimientos de los párrafos 81 a 105 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*. En concreto, el Comité observó que la entidad:

- a. aplicando el párrafo 85 "presentaría partidas adicionales (incluyendo aquellas por desagregación de las partidas enumeradas en el párrafo 82), encabezados y subtotales en el estado (estados), que presente los resultados del periodo y otro resultado integral, cuando dicha presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad"; y
- b. aplicando el párrafo 99, presentaría en el estado (o estados) que presentan el resultado del periodo y otro resultado integral o en las notas, un desglose de los gastos reconocidos en el resultado del periodo usando una clasificación basada en su naturaleza o función dentro de la entidad, la que proporcione información que sea fiable y más relevante.

Utilizando el párrafo 13 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, una entidad aplicaría su política contable para desembolsos posteriores de forma congruente con cada grupo de activos biológicos. Una entidad también revelaría la política contable seleccionada aplicando los párrafos 117 a 124 de la NIC 1 si esa información a revelar asistiría a los usuarios de los estados financieros al comprender cómo se reflejan esas transacciones en el rendimiento financiero presentado.

A la luz de su análisis, el Comité consideró si añadir un proyecto a su agenda de emisión de normas sobre la contabilización de desembolsos posteriores en activos biológicos. El Comité no ha obtenido evidencia para sugerir que la emisión de normas sobre este tema en este momento diera lugar a una mejora de la información financiera que fuera suficiente para superar los costos. El Comité decidió no añadir este tema a su agenda de emisión de normas.]

- 13 Los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta [Referencia: párrafos B22 a B26, Fundamentos de las Conclusiones] en el punto de cosecha o recolección. Tal medición es el costo a esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 *Inventarios*, u otra Norma que sea de aplicación.
[Referencia: párrafos B41 a B46, Fundamentos de las Conclusiones]
- 14 [Eliminado]
- 15 La medición del valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o los productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos; La entidad seleccionará los atributos que se correspondan con los usados en el mercado como base para la fijación de los precios.

- 16 A menudo, las entidades realizan contratos para vender sus activos biológicos o productos agrícolas en una fecha futura. Los precios de estos contratos no son necesariamente relevantes a la hora de medir el valor razonable, puesto que el valor razonable pretende reflejar las condiciones corrientes de mercado, en el que compradores y vendedores participantes del mercado **[Referencia: NIIF 13 Apéndice A (definición de participantes del mercado)]** podrían acordar una transacción. Como consecuencia de lo anterior, no se ajustará el valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, como resultado de la existencia de un contrato. En algunos casos, el contrato para la venta de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede ser un contrato oneroso, según se ha definido en la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. La citada NIC 37 es de aplicación para los contratos onerosos. **[Referencia: párrafos B47 a B54, Fundamentos de las Conclusiones y párrafos 66 a 69, NIC 37]**
- 17 a 21 [Eliminado]
- 22 La entidad no incluirá flujos de efectivo destinados a la financiación de los activos o para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección (por ejemplo, los costos de replantar los árboles, en una plantación forestal, después de la tala de los mismos).
[Referencia: párrafos FC11 a FC12, Fundamentos de las Conclusiones]
- 23 [Eliminado]
- 24 Los costos pueden, en ocasiones, ser aproximaciones del valor razonable, en particular cuando:
- (a) haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costos (por ejemplo, en el caso de semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes del final del periodo de presentación o de ganado adquirido recientemente); o
 - (b) no se espere que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación con un ciclo de producción de 30 años).
- 25 Los activos biológicos están, a menudo, físicamente adheridos a la tierra (por ejemplo, los árboles de una plantación forestal). Pudiera no existir un mercado separado para los activos biológicos plantados en la tierra, pero haber un mercado activo para activos combinados, esto es, para el paquete compuesto por los activos biológicos, los terrenos no preparados y las mejoras efectuadas en dichos terrenos. Al medir el valor razonable de los activos biológicos, la entidad puede usar la información relativa a este tipo de activos combinados. Por ejemplo, el valor razonable de terrenos sin preparar y mejoras en los terrenos pueden deducirse del valor razonable de los activos combinados para obtener el valor razonable de los activos biológicos.^{E2}

E2 [IFRIC® Update, marzo de 2013, Decisión de Agenda, "NIC 41 Agricultura y NIIF 13 Medición del Valor Razonable—Valoración de los activos biológicos usando un método residual"]

El Comité de Interpretaciones recibió un petición solicitando una aclaración al párrafo 25 de la NIC 41. Este párrafo se refiere al uso de un método residual como un ejemplo de una posible técnica de valoración para medir el valor razonable de activos biológicos que están físicamente adheridos al terreno, si los activos biológicos no tienen un mercado separado, pero existe un mercado activo para los activos combinados.

La preocupación de quien envió la solicitud es que utilizando el valor razonable del terreno (es decir basado en su mayor y mejor uso como requiere la NIIF 13) la aplicación del método del valor residual podría dar lugar a un valor razonable mínimo o nulo para los activos biológicos cuando el mayor y mejor uso del terreno es diferente de su uso actual.

El Comité de Interpretaciones observó que, en el desarrollo de la NIIF 13, el IASB consideró la situación en la que el mayor y mejor uso de un activo en un grupo de activos es diferente de su uso actual. El Comité de Interpretaciones destacó, sin embargo, que la NIIF 13 no aborda de forma explícita las implicaciones contables si surgen esas circunstancias y la medición del valor razonable del activo basada en su mayor y mejor uso supone que otros activos del grupo necesitan ser convertidos o destruidos.

El Comité de Interpretaciones también destacó que esta cuestión no solo afecta a la contabilización de los activos dentro del alcance de la NIC 41 sino que podría también afectar la contabilización de activos dentro del alcance de otras Normas.

A la luz del análisis anterior, el Comité de Interpretaciones observó que esta cuestión es demasiado amplia para abordarse y, por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no tomar esta cuestión en su agenda. El Comité de Interpretaciones se dirigió al personal técnico para pedir al IASB que proporcionara aclaraciones sobre los requerimientos de contabilización para las cuestiones consideradas por el Comité de Interpretaciones.]

Ganancias y pérdidas

- 26 Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial [Referencia: párrafo 10] de un activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en que aparezcan.
[Referencia: párrafos B38 a B40, Fundamentos de las Conclusiones]
- 27 Puede aparecer una pérdida, en el reconocimiento inicial de un activo biológico, porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico. Puede aparecer una ganancia, tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa del nacimiento de un becerro.
- 28 Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial [Referencia: párrafo 10] de un producto agrícola, que se lleva al valor razonable menos los costos de venta, deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en el que éstas aparezcan.
- 29 Puede aparecer una ganancia o una pérdida, en el reconocimiento inicial del producto agrícola, por ejemplo, como consecuencia de la cosecha o recolección.

Imposibilidad de medir el valor razonable de forma fiable

[Referencia: párrafos B34 a B37, Fundamentos de las Conclusiones]

- 30 Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado [Referencia: párrafos 76 y 82, NIIF 13], y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables [Referencia: párrafo 87, NIIF 13] otras mediciones alternativas del valor razonable.^{E3} En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos pase a medirse de forma fiable, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta. Una vez que el activo biológico no corriente [Referencia: párrafos 57 y 59, NIC 1] cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o ha sido incluido en un grupo de activos para su disposición que ha sido clasificado como mantenido para la venta) [Referencia: párrafos 6 a 14, NIIF 5], de acuerdo con los criterios de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, se supone que el valor razonable puede ser medido con fiabilidad.

- E3 [IFRIC® *Update*, junio de 2017, Decisión de Agenda, "NIC 41 Agricultura—Activos biológicos que se desarrollan en plantas productoras"]

El Comité recibió una solicitud sobre medición del valor razonable de productos que se desarrollan en plantas productoras. Más concretamente, la solicitud preguntaba si el Comité considera que el fruto de la palma aceitera es un ejemplo de un activo biológico para el cual una entidad puede refutar la presunción del valor razonable aplicando el párrafo 30 de la NIC 41.

El Comité observó que:

- a. El párrafo 5C de la NIC 41 señala que el producto que se desarrollan en plantas productoras es un activo biológico. Por consiguiente, una entidad contabiliza el fruto de la palma aceitera aplicando la NIC 41.
- b. Los requerimientos de reconocimiento del párrafo 10 de la NIC 41 especifican cuando una entidad reconoce el fruto de la palma aceitera por separado de las palmas aceiteras en sí mismas. La entidad contabiliza la palma aceitera aplicando la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*. Una entidad reconoce un activo biológico cuando la entidad controla el activo como un resultado de sucesos pasados, es probable que obtenga beneficios económicos futuros con el activo y el valor razonable o costo del activo puede medirse con fiabilidad.
- c. Aplicando el párrafo 12 de la NIC 41, una entidad mide un activo biológico en el reconocimiento inicial y al final de cada periodo sobre el que se informa a su valor razonable menos los costos de venta, excepto por lo descrito en el párrafo 30 de la NIC 41.
- d. El párrafo 30 de la NIC 41 contiene una presunción de que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable. El párrafo 30 de la NIC 41 señala que una vez que el valor razonable de estos activos biológicos pase a medirse de forma fiable, la

entidad los mide a su valor razonable menos los costos de venta.

El Comité concluyó que la referencia a “claramente no fiable” del párrafo 30 de la NIC 41 indica que, para refutar la presunción, una entidad debe demostrar que cualquier medida del valor razonable es claramente no fiable. El párrafo FC4C de la NIC 41 sugiere que, al desarrollar las modificaciones a la NIC 41 sobre plantas productoras, la expectativa del Consejo era que las mediciones del valor razonable del producto que se desarrolla en plantas productoras pudiera ser claramente no fiable cuando una entidad encuentra dificultades prácticas significativas. Sin embargo, el Comité observó que lo contrario no es necesariamente cierto—si una entidad encuentra dificultades prácticas significativas, esto no significa necesariamente que cualquier medición del valor razonable del producto sea claramente no fiable. En el párrafo FC4C, el Consejo observó que en esta situación, una entidad debería considerar si la medición es claramente no fiable.

El Comité también observó que la solicitud parece preguntar si las posibles diferencias en suposiciones razonables (que pueden dar lugar a valoraciones significativamente diferentes) constituyen “dificultades prácticas significativas” a las que hace referencia el párrafo FC4C de la NIC 41. El Comité concluyó que esto no es evidencia de dificultades prácticas significativas, y que no daría, por y en sí misma, mediciones del valor razonable que son claramente no fiables.

El Comité destacó que el párrafo 125 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* requiere que una entidad revele información sobre suposiciones y estimaciones que tienen un riesgo significativo de un ajuste material o que tenga importancia relativa a los importes en libros de los activos y pasivos dentro del próximo ejercicio contable. Además, el párrafo 91 de la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* requiere que una entidad revele información que ayude a los usuarios de sus estados financieros a comprender las técnicas de evaluación y datos de entrada usados para desarrollar las mediciones del valor razonable, y el efecto de la mediciones que usan el Nivel 3 de datos de entrada.

El Comité observó que la petición solicitaba al Comité que concluyera si las mediciones del valor razonable para un tipo concreto de producto que se desarrolla en plantas productoras son claramente no fiables. El comité determinó que su papel no es concluir sobre cuestiones específicas de aplicación, concretamente cuando se relacionan con la aplicación de los juicios requeridos al aplicar las Normas NIIF. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir este tema a su agenda de emisión de normas.]

- 31 La presunción del párrafo 30 sólo puede ser rechazada en el momento del reconocimiento inicial. La entidad que hubiera medido previamente el activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta continuará haciéndolo así hasta el momento de la disposición.
- 32 En todos los casos, en el punto de cosecha o recolección, la entidad debe medir los productos agrícolas a su valor razonable menos los costos de venta. Esta Norma refleja el punto de vista de que el valor razonable del producto agrícola, en el punto de su cosecha o recolección, puede medirse siempre de forma fiable.
- 33 Al determinar el costo, la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, la entidad considerará la NIC 2, la NIC 16 y la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Subvenciones del gobierno

[Referencia: párrafos B63 a B73, Fundamentos de las Conclusiones]

- 34 Una subvención del gobierno incondicional, relacionada con un activo biológico que se mide a su valor razonable menos los costos de venta, se reconocerá en el resultado del periodo cuando, y sólo cuando, tal subvención se convierta en exigible.
- 35 Si una subvención del gobierno relacionada con un activo biológico, que se mide a su valor razonable menos los costos de venta, está condicionada, incluyendo situaciones en las que la subvención requiere que la entidad no emprenda determinadas actividades agrícolas, la entidad reconocerá la subvención del gobierno en el resultado del periodo cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones ligadas a ella.
- 36 Los términos y condiciones de las subvenciones del gobierno pueden ser muy variados. Por ejemplo, una subvención del gobierno puede requerir que una entidad cultive la tierra en una ubicación determinada durante cinco años, y exigir que la entidad devuelva toda la subvención si la cultiva durante un periodo inferior. En ese caso, la subvención del gobierno no se reconocerá en resultados hasta que hayan pasado los cinco años. Sin embargo, si los términos de la subvención permitiesen retener parte de la misma conforme al tiempo que haya pasado, la entidad reconocerá esa parte en resultados en función del tiempo transcurrido.

- 37 La NIC 20 es de aplicación sólo a las subvenciones del gobierno relacionadas con los activos biológicos que se midan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30).
- 38 Esta Norma exige un tratamiento diferente del previsto en la NIC 20 si la subvención del gobierno se relaciona con un activo biológico medido al valor razonable menos los costos de venta, o bien si la subvención exige que la entidad no realice una actividad agrícola específica. La NIC 20 es de aplicación sólo a las subvenciones del gobierno relacionadas con los activos biológicos que se midan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Información a revelar

- 39 [Eliminado]

General

[Referencia:

párrafos B74 a B81, Fundamentos de las Conclusiones

ejemplo 1, Ejemplos Ilustrativos]

- 40 **La entidad revelará la ganancia o pérdida total surgida durante el periodo corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costos de venta de los activos biológicos.**

[Referencia: párrafos B78 y B79, Fundamentos de las Conclusiones]

- 41 **La entidad debe presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos.**

- 42 La revelación exigida en el párrafo 41 puede tomar la forma de una descripción narrativa o cuantitativa.

- 43 Se aconseja a las entidades presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo, cuando ello resulte adecuado, entre los que se tienen para consumo [Referencia: párrafo 44] y los que se tienen para producir frutos [Referencia: párrafo 44], o bien entre los maduros [Referencia: párrafo 45] y los que están por madurar. Por ejemplo, la entidad puede revelar el importe en libros de los activos biológicos consumibles y de los que se tienen para producir frutos, por grupo de activos. La entidad puede, además, dividir esos valores en libros entre los activos maduros y los que están por madurar. Tales distinciones suministran información que puede ser de ayuda al evaluar el calendario de los flujos de efectivo futuros. Una entidad revelará las bases sobre las que hace estas distinciones.

- 44 Son activos biológicos consumibles los que van a ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Son ejemplos de activos biológicos consumibles las cabezas de ganado destinadas a la producción de carne, o las que se tienen para vender, así como los peces en piscifactorías, los cultivos, tales como el maíz y el trigo, los productos obtenidos de una planta productora y los árboles que se cultivan para producir madera. Son activos biológicos productores todos los que sean distintos a los de tipo consumible; por ejemplo, el ganado para la producción de leche y los árboles frutales de los que se cosechan frutos. Los activos biológicos productores no son productos agrícolas, sino que se mantienen para producir.

- 45 Los activos biológicos pueden ser clasificados como maduros o por madurar. Los activos biológicos maduros son aquéllos que han alcanzado las condiciones para su cosecha o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles [Referencia: párrafo 44]), o son capaces de mantener la producción, cosechas o recolecciones de forma regular (en el caso de los activos biológicos para producir frutos [Referencia: párrafo 44]).

- 46 **Si no es objeto de revelación en otra parte, dentro de la información publicada con los estados financieros, la entidad debe describir:**

(a) **la naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológico; y**

(b) **las mediciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de:**

(i) **cada grupo de activos biológicos al final del periodo; y**

(ii) **La producción agrícola del periodo.**

- 47 a 48 [Eliminado]

- 49 **Una entidad revelará:**

- (a) la existencia e importe en libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad tenga alguna restricción, así como el importe en libros de los activos biológicos pignoralos como garantía de deudas;
- (b) la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológico; y
- (c) las estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola.
- 50 La entidad presentará una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. La conciliación incluirá:
- (a) la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta;
- (b) los incrementos debidos a compras;
- (c) las disminuciones debidas a ventas y los activos biológicos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) [Referencia: párrafos 6 a 14, NIIF 5] de acuerdo con la NIIF 5;
- (d) los decrementos debidos a la cosecha o recolección;
- (e) los incrementos que procedan de combinaciones de negocios;
- (f) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las que se derivan de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa; y
- (g) otros cambios.
- 51 El valor razonable menos los costos de venta, para los activos biológicos, puede variar por causa de cambios físicos, así como por causa de cambios en los precios de mercado. La revelación, por separado, de los cambios físicos y de los cambios en los precios es útil en la evaluación del rendimiento del periodo corriente y al hacer proyecciones futuras, en particular cuando el ciclo productivo se extiende más allá de un año. En tales casos, se aconseja a la entidad que revele, por grupos o de otra manera, la cuantía del cambio en el valor razonable menos los costos de venta, que se ha incluido en la ganancia o la pérdida neta del periodo y que es debido tanto a los cambios físicos como a los cambios en los precios. Esta información es, por lo general, menos útil cuando el ciclo de producción es menor de un año (por ejemplo, cuando la actividad consiste en el engorde de pollos o el cultivo de cereales).
- [Referencia: párrafos B74 a B77, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 52 La transformación biológica produce una variedad de cambios de tipo físico —crecimiento, degradación, producción y procreación—, cada una de las cuales es observable y mensurable. Cada uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros. El cambio en el valor razonable de un activo biológico debido a la cosecha o recolección es también un cambio de tipo físico.
- 53 La actividad agrícola a menudo está expuesta a riesgos naturales como los que tienen relación con el clima o las enfermedades. Si se produjese un evento de este tipo que diese lugar a una partida de gastos o ingresos con importancia relativa, se revelará la naturaleza y cuantía de la misma, de acuerdo con lo establecido en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*. Entre los ejemplos de los eventos citados están la declaración de una enfermedad virulenta, las inundaciones, las sequías o las heladas importantes y las plagas de insectos.

Información a revelar sobre activos biológicos cuyo valor razonable no puede ser medido con fiabilidad

- 54 Si la entidad mide, al final del periodo, los activos biológicos a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30), debe revelar en relación con tales activos biológicos:
- (a) una descripción de los activos biológicos;
- (b) una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
- (c) si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable;
- (d) el método de depreciación utilizado;
- (e) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
- (f) el importe en libros bruto y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del periodo.

- 55 Si la entidad, durante el periodo corriente, mide los activos biológicos por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30), debe revelar cualquier ganancia o pérdida que haya reconocido por causa de la disposición de tales activos biológicos y, en la conciliación exigida por el párrafo 50, debe revelar por separado las cuantías relacionadas con esos activos biológicos. Además, la conciliación debe incluir las siguientes cuantías que, relacionadas con tales activos biológicos, se hayan incluido en la ganancia o la pérdida neta:
- (a) pérdidas por deterioro del valor;
 - (b) reversiones de las pérdidas por deterioro del valor; y
 - (c) depreciación.
- 56 Si, durante el periodo corriente, la entidad ha podido medir con fiabilidad el valor razonable de activos biológicos que, con anterioridad, había medido a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, debe revelar, en relación con tales elementos:
- (a) una descripción de los activos biológicos;
 - (b) una explicación de las razones por las que el valor razonable ha pasado a ser medido con fiabilidad; y
 - (c) el efecto del cambio.

Subvenciones del gobierno

- 57 La entidad debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma:
- (a) la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas [Referencia: párrafos 34 a 38] en los estados financieros;
 - (b) las condiciones no cumplidas y otras contingencias anexas a las subvenciones del gobierno; y
 - (c) los decrementos significativos esperados en el nivel de las subvenciones del gobierno.

Fecha de vigencia y transición

- 58 Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2003. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2003, revelará este hecho.
- 59 En esta Norma no se establecen disposiciones transitorias. La adopción de esta Norma se contabilizará de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- 60 Se modificaron los párrafos 5, 6, 17, 20 y 21, y se eliminó el párrafo 14 mediante el documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho.
- [Referencia: párrafo FC10, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 61 La NIIF 13, emitida en mayo de 2011, modificó los párrafos 8, 15, 16, 25 y 30, y eliminó los párrafos 9, 17 a 21, 23, 47 y 48. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.
- 62 *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014, modificó los párrafos 1 a 5, 8, 24 y 44 y añadió los párrafos 5A a 5C y 63. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho. Una entidad debe aplicar esas modificaciones retroactivamente de acuerdo con la NIC 8.
- 63 En el periodo de presentación en que se aplique por primera vez *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), una entidad no necesita revelar la información cuantitativa requerida por el párrafo 28(f) de la NIC 8 para el periodo corriente. Sin embargo, una entidad presentará la información cuantitativa requerida por el párrafo 28(f) de la NIC 8 para cada periodo anterior presentado.
- [Referencia: párrafo FC97, Fundamentos de las Conclusiones, NIC 16]**
- 64 La NIIF 16, emitida en enero de 2016, modificó el párrafo 2. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 16.

- 65 *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, Ciclo 2018-2020*, emitida en mayo de 2020, modificó el párrafo 22. Una entidad aplicará esa modificación a las mediciones del valor razonable a partir del inicio del periodo anual que comience a partir del 1 de enero de 2022. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.