

ANEXO 29

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD

NIC N°41

AGRICULTURA

(Modificada en 2008)

(IV Difusión)

ÍNDICE

Párrafos

INTRODUCCIÓN

Norma Internacional de Contabilidad N° 41 *Agricultura*

OBJETIVO

ALCANCE

1-4

DEFINICIONES

5-9

Agricultura – definiciones relacionadas

5-7

Definiciones generales

8-9

RECONOCIMIENTO Y VALORIZACIÓN

10-33

Ganancias y pérdidas

26-29

Imposibilidad de determinar en forma fiable el valor justo

30-33

SUBVENCIONES GUBERNAMENTALES

34-38

INFORMACIÓN A REVELAR

40-57

General

40-53

Revelaciones adicionales para activos biológicos cuyo valor justo no puede ser determinado con fiabilidad

54-56

Subsidios gubernamentales

57

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

58-59

ANEXO

Ejemplos Ilustrativos

Norma Internacional de Contabilidad N° 41

Agricultura

Objetivo

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

Alcance

- 1 **Esta Norma deberá aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que esté relacionado con la actividad agrícola:**
 - (a) **activos biológicos;**
 - (b) **productos agrícolas en el punto de su cosecha; y**
 - (c) **subvenciones gubernamentales tratadas en los párrafos 34 y 35.**
- 2 Esta Norma no es aplicable a:
 - (a) los terrenos relacionados con la actividad agrícola (ver NIC 16, *Activo Fijo* y NIC 40, *Propiedades de Inversión*),
 - (b) los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola (ver NIC 38, *Activos Intangibles*)
- 3 Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo en el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces será de aplicación la NIC 2 *Existencias*, u otras Normas Internacionales de Contabilidad. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas con posterioridad a su cosecha; 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 contemplada en esta Norma.
- 4 La tabla siguiente presenta ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento con posterioridad a su cosecha:

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento con posterioridad a su cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Troncos cortados	Madera
Plantas	Algodón	Hilo de algodón, vestimentas
	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta cosechada	Fruta procesada

Definiciones

Agricultura - definiciones relacionadas

- 5 Los siguientes términos se usan en la presente Norma con el significado que a continuación se especifica:

Actividad agrícola: Es la gestión, por parte de una entidad, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.

Producto agrícola: Es el producto ya cosechado, procedente de los activos biológicos de la entidad.

Un activo biológico: Es un animal o una planta vivos.

La transformación biológica: Comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que causan los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Un grupo de activos biológicos: Es una agrupación de animales o de plantas vivos que son similares.

La cosecha es la separación de un producto del activo biológico o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

- 6 La actividad agrícola abarca una gama de operaciones diversas: por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas anuales o perennes, el cultivo de 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) *Administración del cambio.* La administración 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 administración distingue a la actividad agrícola de otras actividades. Por ejemplo, no constituye actividad agrícola la cosecha de recursos no administrados previamente (tales como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales); y
 - (c) *Valorización del cambio.* Tanto el cambio cualitativo (por ejemplo calidad genética, densidad, maduración, contenido graso, proteico y fortaleza de la fibra) como el cuantitativo (por ejemplo, número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes) conseguido por la transformación biológica, es objeto de valorización y control como una función rutinaria de la administración.

- 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 (una disminución en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta); o (iii) procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales), o bien

- (b) obtención de productos agrícolas, tales como látex, hojas de té, lana y leche.

Definiciones generales

- 8 **Los siguientes términos se usan en la presente Norma con el significado que a continuación se especifica:**

Un mercado activo es aquel en el que se dan todas las condiciones siguientes:

- (a) **los ítems comercializados en el mercado son homogéneos;**
- (b) **compradores o vendedores interesados se pueden encontrar normalmente, y**
- (c) **los precios están disponibles para el público.**

Valor de libros es el monto por el que se reconoce un activo en el estado de situación financiera.

Valor justo es el monto por el cual puede ser intercambiado un activo o pagado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción libre.

Subvenciones gubernamentales son las definidas en la NIC 20 Contabilización de las Subvenciones Gubernamentales e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.

- 9 El valor justo de un activo se basa en su actual ubicación y condición. Como consecuencia de ello, por ejemplo, el valor justo del ganado vacuno en una granja es el precio del mismo en el mercado pertinente, menos el costo del transporte y otros costos derivados de llevar las reses a ese mercado.

Reconocimiento y valorización

- 10 **Una entidad deberá reconocer un activo biológico o un producto agrícola sólo cuando:**
- (a) **la entidad controla el activo como resultado de hechos pasados;**
 - (b) **es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y**
 - (c) **el valor justo o el costo del activo puedan ser valorizados en 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 de las reses o por otro medio en el momento de su adquisición, nacimiento o destete. Los beneficios futuros se evalúan, normalmente, por la valorización de los atributos físicos significativos.
- 12 **Un activo biológico deberá ser valorizado, tanto en el momento de su reconocimiento inicial al cierre de cada período sobre el cual se informa, según su valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, en**

que el valor justo no pueda ser determinado con fiabilidad.

- 13 **Los productos agrícolas cosechados de los activos biológicos de una entidad deberán ser valorizados, en el punto de cosecha, según su valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta. Tal valorización es el costo en esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 *Existencias*, u otra Norma de Contabilidad que sea aplicable.**
- 14 Los costos hasta el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos, así como los impuestos y gravámenes que recaen sobre las transferencias. Los costos en el punto de venta excluyen los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado, los cuales se rebajan del valor justo del activo (ver párrafo 9).
- 15 La determinación del valor justo 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, por ejemplo, por edad o calidad. Una entidad selecciona los atributos que 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 pertinentes a la hora de determinar el valor justo, ya que el valor justo refleja el mercado actual, en el que un comprador y un vendedor interesados acordarían una transacción. Como consecuencia de lo anterior, no se ajustará el valor justo de un activo biológico ni de un producto agrícola, como resultado de la existencia de un contrato del tipo descrito. 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 aplicable a los contratos onerosos.
- 17 Si existe un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola, el precio de cotización en tal mercado es la base adecuada para la determinación del valor justo del activo en cuestión. Si una entidad tuviera acceso a diferentes mercados activos, utiliza el más pertinente. Por ejemplo, si una entidad tiene acceso a dos mercados activos, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.
- 18 Si no existe un mercado activo, una entidad utiliza uno o más de los siguientes datos para determinar el valor justo:
 - (a) el precio de la transacción más reciente en el mercado, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la del cierre del período sobre el cual se informa:
 - (b) los precios de mercado para activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias que pudiesen existir, y
 - (c) las referencias del sector, tales como el valor de los cultivos de un huerto expresado en función de envases estándar para exportación, fanegas o hectáreas, o el valor del ganado expresado en kilogramos de carne.
- 19 En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en el párrafo 18 pueden sugerir diferentes conclusiones sobre el valor justo de un activo biológico o de un producto agrícola. Una entidad considera las razones de tales diferencias, a fin de llegar a la estimación más fiable del valor justo, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.
- 20 En algunas circunstancias, pueden no estar disponibles precios o valores determinados por el

mercado para un activo biológico en su condición actual. En tales casos, una entidad utiliza, para determinar el valor justo, el valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos a la renta determinada por el mercado.

- 21 El objetivo del cálculo del valor actual de los flujos netos de efectivo esperados es determinar el valor justo del activo biológico en su ubicación y condición actuales. Una entidad considera esto al determinar tanto los flujos de efectivo estimados como la tasa de descuento adecuados que van a utilizar. La condición actual de un activo biológico excluye cualquier incremento en el valor por causa de su transformación biológica adicional, así como por actividades futuras de la entidad, tales como las relacionadas a mejorar la futura transformación biológica, cosecha y venta.
- 22 Una entidad no incluye flujos de efectivo por financiamiento de los activos, impuestos o para restituir los activos biológicos después de la cosecha (por ejemplo, los costos de replantar los árboles en una plantación forestal después de la tala de los mismos).
- 23 Al acordar el precio de una transacción libre, los vendedores y compradores interesados y debidamente informados, consideran la posibilidad de variaciones en los flujos de efectivo. De ello se desprende, que el valor justo refleja la posibilidad que se produzcan tales variaciones. De acuerdo con esto, una entidad incorpora las expectativas de posibles variaciones en los flujos de efectivo en los propios flujos de efectivo esperados, o en la tasa de descuento o en alguna combinación de ambos. Al determinar la tasa de descuento, una entidad aplica hipótesis uniformes con las que ha utilizado en la estimación de los flujos de efectivo esperados, con el fin de evitar el efecto de que algunas hipótesis se dupliquen o se ignoren.
- 24 Los costos pueden, en ocasiones, aproximarse al valor justo, especialmente cuando:
 - (a) haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrió en los primeros costos (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes del cierre del período sobre el cual se informa); o
 - (b) no se espera 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 adheridos a la tierra, pero puede existir un mercado activo para los activos combinados, esto es, para el paquete compuesto por los activos biológicos, los terrenos no preparados y las mejoras efectuadas en dichos terrenos. Al determinar el valor justo de los activos biológicos, una entidad puede utilizar la información relativa a este tipo de activos combinados. Por ejemplo, se puede llegar al valor justo de los activos biológicos restando del valor justo que corresponda a los activos combinados, el valor justo de los terrenos sin preparar y de las mejoras efectuadas en dichos terrenos.

Ganancias y pérdidas

- 26 **Una ganancia o pérdida surgida por causa del reconocimiento inicial de un activo biológico a su valor justo, menos los costos estimados en el punto de venta, así como la surgida por cambio en el valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, deberá incluirse en utilidad o pérdida en el período en que ocurra.**
- 27 Puede surgir una pérdida tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa de deducir los costos estimados en el punto de venta, al determinar el monto del valor justo, para un activo biológico en cuestión. Puede surgir una ganancia tras el reconocimiento

inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa del nacimiento de un ternero.

- 28 **Una ganancia o pérdida surgida por el reconocimiento inicial de un producto agrícola, que se contabiliza según su valor justo, menos los costos estimados hasta el punto de venta, se deberán incluir en utilidad o pérdida en el período en que ocurra.**
- 29 Puede surgir una ganancia o una pérdida, tras el reconocimiento inicial del producto agrícola, como consecuencia de su cosecha.

Imposibilidad de determinar en forma fiable el valor justo

- 30 **Se presume que el valor justo de un activo biológico se puede determinar en forma fiable. No obstante, esta presunción puede ser refutada solamente en el momento del reconocimiento inicial de un activo biológico para el que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor justo. En tal caso, estos activos biológicos deberán ser valorizados según su costo menos la amortización acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor justo de tales activos biológicos se pueda determinar con fiabilidad, una entidad debe proceder a valorizarlos según su valor justo, menos los costos estimados hasta el punto de venta. Una vez que el activo biológico no corriente cumpla con los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o esté incluido en un grupo enajenable de elementos, clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Descontinuadas*, se presume que el valor justo se puede medir en forma fiable.**
- 31 La presunción del párrafo 30 solo puede ser refutada en el momento del reconocimiento inicial. Una entidad que hubiera valorizado previamente el activo biológico a su valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, continuará haciéndolo así hasta el momento de su venta.
- 32 En todos los casos, una entidad valoriza el producto agrícola en el punto de cosecha, a su valor justo menos, los costos estimados hasta el punto de venta. Esta Norma refleja el punto de vista que el valor justo del producto agrícola en el punto de su cosecha se puede determinar siempre en forma fiable.
- 33 Al determinar el costo, la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, la entidad aplicará la NIC 2 *Existencias*, la NIC 16 *Activo Fijo*, y la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Subvenciones gubernamentales

- 34 **Las subvenciones gubernamentales incondicionales, relacionadas con un activo biológico que se valoriza a su valor justo, menos los costos estimados hasta el punto de venta, deberán ser reconocidas como ingresos sólo cuando tales subvenciones se conviertan en cobrables.**
- 35 **Si una subvención gubernamental relacionada con un activo biológico que se valoriza a su valor justo menos, los costos estimados hasta el punto de venta está condicionada, incluyendo la situación en que la subvención exige que la entidad no emprenda determinadas actividades agrícolas, una entidad debe reconocer la subvención gubernamental como un ingreso sólo cuando se hayan cumplido las condiciones impuestas por la subvención gubernamental.**

- 36 Los términos y las condiciones de las subvenciones gubernamentales pueden ser muy variadas. Por ejemplo, una determinada subvención gubernamental puede exigir a una entidad trabajar la tierra en una ubicación determinada por un período de cinco años, y devolver toda la subvención recibida si trabaja la tierra por un período inferior a cinco años. En este caso, la subvención gubernamental no se reconoce como ingreso hasta que hayan transcurrido los cinco años. No obstante, si la subvención gubernamental permite retener parte de la subvención de acuerdo al tiempo transcurrido, la entidad reconoce como ingreso la subvención gubernamental en proporción al tiempo transcurrido.
- 37 Si la subvención gubernamental se relaciona con un activo biológico, que se valoriza al costo menos cualquier amortización acumulada y pérdidas por deterioro del valor acumuladas (ver el párrafo 30), se aplica la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones Gubernamentales e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*.
- 38 Esta Norma exige un tratamiento diferente del previsto en la NIC 20 si la subvención gubernamental se relaciona con un activo biológico valorizado a su valor justo menos los costos estimados en el punto de venta, o si la subvención gubernamental exige que una entidad no realice una actividad agrícola específica. La NIC 20 se aplica sólo a las subvenciones gubernamentales relacionadas con los activos biológicos que se valoricen a su costo menos cualquier amortización acumulada y pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Información a revelar

- 39 (Eliminado en texto original en inglés.)

General

- 40 **Una entidad deberá revelar la ganancia o pérdida acumulada surgida durante el ejercicio actual por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor justo, menos los costos estimados hasta el punto de venta de los activos biológicos.**
- 41 **Una entidad deberá presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos.**
- 42 La revelación exigida en el párrafo 41 puede ser en forma de una descripción narrativa o cuantitativa.
- 43 Se recomienda a una entidad presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo entre los que se tienen para consumo y los que se tienen para producir frutos, o bien entre los maduros y los que están por madurar, según corresponda. Por ejemplo, una entidad puede revelar el valor de libros de los activos biológicos consumibles y de los que se tienen para producir frutos, por grupo de activos. Una entidad puede, además, dividir esos valores de libros entre activos maduros y los que están por madurar. Estas clasificaciones proporcionan información que puede ser de ayuda al evaluar la oportunidad de los flujos de efectivo futuros. Una entidad revela las bases que ha empleado para hacer tales clasificaciones.
- 44 Son activos biológicos consumibles los que van a ser cosechados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Son ejemplos de activos biológicos consumibles las cabezas de ganado de las que se obtiene la carne, o las que se tienen para vender, así como los peces en las piscifactorías, los cultivos, tales como el maíz o el trigo, y los árboles que se tienen en crecimiento para producir madera. Son activos biológicos para producir todos los que sean distintos a los de tipo consumible por ejemplo, el ganado para la producción de leche, las

vides, los árboles frutales y los árboles de los que se cortan ramas para leña, mientras que el árbol permanece. Los activos biológicos para producir no son productos agrícolas, sino que se regeneran por sí mismos.

- 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 (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de producir cosechas en forma regular (en el caso de los activos biológicos para producir).
- 46 **Si no es revelada 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 biológicos; y**

- (b) **las valorizaciones o estimaciones no financieras, de las cantidades físicas de:**
 - (i) **cada grupo de activos biológicos al final del período; y**
 - (ii) **la producción agrícola del período.**

- 47 **Una entidad debe revelar los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor justo de cada grupo de productos agrícolas en el punto de cosecha, así como de cada grupo de activos biológicos.**

- 48 **Una entidad debe revelar el valor justo, menos los costos estimados en el punto de venta, de los productos agrícolas cosechados durante el período, determinados en el punto de cosecha.**

- 49 **Una entidad debe revelar:**
 - (a) **la existencia y el valor de libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad exista alguna restricción, así como el valor de libros de los activos biológicos entregados en garantía de obligaciones asumidas;**
 - (b) **el monto de los compromisos asumidos para desarrollar o adquirir activos biológicos;**
y
 - (c) **las estrategias de administración del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola.**

- 50 **Una entidad presentará una conciliación de los cambios en el valor de libros de los activos biológicos entre el comienzo y el cierre del período actual. Tal conciliación incluirá lo siguiente:**
 - (a) **la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor justo menos los costos estimados en el punto 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 enajenable de elementos clasificado como mantenidos para la venta) de acuerdo con la NIIF 5;**
 - (d) **las disminuciones por cosechas;**
 - (e) **los incrementos resultantes de combinaciones de negocios;**
 - (f) **diferencias netas de cambio derivadas de la traducción de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las que se derivan de la traducción de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad informante; y**
 - (g) **otros cambios.**

- 51 El valor justo menos los costos estimados hasta el punto 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 período actual y de las perspectivas futuras, en particular cuando el ciclo productivo se extiende más allá de un año. En tales casos, se recomienda a una entidad que revele, por grupos o de otra manera, el monto del cambio en el valor justo menos los costos estimados en el punto de venta, que se han incluido en utilidad o pérdida, 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 a un año (por ejemplo, cuando la actividad consiste en la crianza de pollos o el cultivo de cereales).
- 52 La transformación biológica resulta en una variedad de cambios de tipo físico - crecimiento, degradación, producción y procreación, cada uno de los cuales es observable y valorizable. Cada uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros. Un cambio en el valor justo de un activo biológico debido a su cosecha, 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, enfermedades y otros. Si se produjera una situación de este tipo, que diera lugar a un monto significativo de gastos o ingresos, se revelará la naturaleza y el monto del mismo, de acuerdo con lo establecido en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*. Entre los ejemplos de tales situaciones, están la aparición de una enfermedad virulenta, inundaciones, sequías o heladas importantes y una plaga de insectos.

Revelaciones adicionales para activos biológicos cuyo valor justo no puede ser determinado con fiabilidad

- 54 **Si una entidad valoriza los activos biológicos a su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor (ver el párrafo 30), al cierre del período, deberá revelar para tales activos biológicos:**
- (a) **una descripción de los activos biológicos;**
 - (b) **una explicación de la razón por la cual no se puede determinar con fiabilidad el valor justo;**
 - (c) **si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor justo;**
 - (d) **el método de amortización utilizado;**
 - (e) **las vidas útiles o los tipos de amortización utilizados; y**
 - (f) **el valor bruto de libros y la amortización acumulada (a la que se agregarán las pérdidas acumuladas por deterioro del valor), tanto al principio como al cierre del período.**

- 55 **Si una entidad, durante el período actual, valoriza los activos biológicos a su costo, menos la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor (ver el párrafo 30), debe revelar cualquier ganancia o pérdida que haya reconocido por causa de la enajenación de tales activos biológicos y, en la conciliación exigida por el párrafo 50, debe revelar por separado los montos relacionados con esos activos biológicos. Además, la conciliación debe incluir los siguientes montos que, relacionados con tales activos biológicos, se hayan incluido en utilidad o pérdida:**
- (a) **pérdidas por deterioro del valor;**
 - (b) **reversos de las pérdidas por deterioro del valor; y**
 - (c) **amortización.**
- 56 **Si durante el período actual, una entidad ha podido determinar con fiabilidad el valor justo de activos biológicos que con anterioridad había valorizado al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, debe revelar, en relación con tales activos biológicos:**
- (a) **una descripción de los activos biológicos;**
 - (b) **una explicación de las razones por las que el valor justo es ahora medible con fiabilidad; y**
 - (c) **el efecto del cambio.**

Subsidios gubernamentales

- 57 **Una entidad debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma:**
- (a) **la naturaleza y alcance de los subsidios gubernamentales reconocidos en los estados financieros;**
 - (b) **Las condiciones no cumplidas y otras contingencias relativas a los subsidios gubernamentales; y**
 - (c) **las disminuciones significativas esperadas en el nivel de los subsidios gubernamentales.**

Fecha de vigencia y transición

- 58 **Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009.**
- 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*.**

Anexo

Ejemplos ilustrativos

Este Anexo ha sido preparado por el personal técnico del IASC, y no ha sido sometido a aprobación por parte del Consejo. Acompaña a la NIC 41 pero no forma parte de la Norma. Han sido tomados en cuenta los cambios efectuados por la NIC 1 Presentación de Estados Financieros (modificada en 2007)

- A1 El Ejemplo 1 ilustra cómo pueden ser puestas en práctica las exigencias de revelación de esta Norma por parte de una entidad lechera. En esta Norma se recomienda, para los activos biológicos de la entidad, la separación del cambio en el valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, en sus componentes de cambio físico y cambio en el precio. Esta separación se refleja en el Ejemplo 1, mientras que el Ejemplo 2 ilustra cómo realizar la separación entre cambio físico y cambio en el precio.
- A2 Los estados financieros del Ejemplo 1 no cumplen, necesariamente, con todas las exigencias de revelación y presentación de otras Normas. Pueden, por lo tanto, ser adecuadas otras formas de presentación y revelación.

Ejemplo 1: Granja Lechera XYZ, S.A.

Estado de situación financiera

Granja Lechera XYZ, S.A.

Estado de situación financiera

	Notas	31 de diciembre 20X1	31 de diciembre 20X0
ACTIVOS			
Activos no corrientes			
Ganado lechero – por madurar ^(a)		52.060	47.730
Ganado lechero – maduro ^(a)		372.990	411.840
Subtotal – activos biológicos	3	425.050	459.570
Activo fijo		1.462.650	1.409.800
Total activos no corrientes		1.887.700	1.869.370
Activos corrientes			
Existencias		82.950	70.650
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar		88.000	65.000
Efectivo		10.000	10.000
Total activos corrientes		180.950	145.650
Total activos		2.068.650	2.015.020
PATRIMONIO Y PASIVOS			
Patrimonio			
Capital emitido		1.000.000	1.000.000
Utilidades retenidas		902.828	865.000
Total patrimonio		1.902.828	1.865.000
Pasivos corrientes			
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar		165.822	150.020
Total pasivos corrientes		165.822	150.020
Total patrimonio y pasivos		2.068.650	2.015.020

^(a) Se recomienda, pero no se exige, a la entidad que proporcione una descripción cuantificada de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo en ella entre los que se tienen para consumir y para mantener, así como entre los activos biológicos maduros y por madurar, cuando corresponda. La entidad revelará las bases sobre las que hace tales distinciones.

Estado integral de resultados*

Granja Lechera XYZ, S.A.	Notas	Año que termina el 31 de diciembre de 20X1
Estado integral de resultados		
Valor justo de la leche producida		518.240
Ganancias surgidas por cambios en el valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta del ganado lechero	3	39.930
		<u>558.170</u>
Existencias consumidas		(137.523)
Costos de personal		(127.283)
Gastos por depreciación		(15.250)
Otros gastos de la operación		<u>(197.092)</u>
		<u>(477.148)</u>
Utilidad procedente de las operaciones		81.022
Impuesto a la renta		<u>(43.194)</u>
Utilidad neta del período		<u>37.828</u>

* Este estado integral de resultados presenta un análisis de los gastos utilizando una clasificación basada en su naturaleza. En la NIC 1, *Presentación de Estados financieros*, se exige a la entidad que presente, ya sea en el cuerpo principal del estado integral de resultados o en las notas al mismo, un análisis de los gastos utilizando una clasificación basada ya sea en la naturaleza de los gastos o en su función dentro de la entidad. La NIC 1 recomienda la presentación del análisis de los gastos en el cuerpo principal del estado integral de resultados.

Estado de cambios en el patrimonio

Granja Lechera XYZ, S.A.

Año que termina el 31 de diciembre de 20X1

Estado de cambios en el patrimonio

	Capital Emitido	Utilidades Retenidas	Total
Saldo al 1 de enero de 20X1	1.000.000	865.000	1.865.000
Utilidad del período		37.828	37.828
Saldo al 31 de diciembre de 20X1	1.000.000	902.828	1.902.828

Estado de flujos de efectivo[†]

Granja Lechera XYZ, S.A.

Notas

Año que termina el 31 de diciembre de 20X1

Estado de flujos de efectivo

Flujos de efectivo de las actividades de operación

Cobros por ventas de leche	498.027
Cobros por ventas de ganado	97.913
Pagos a proveedores y al personal	(460.831)
Pagos por compras de ganado	(23.815)
	111.294
Impuesto a la renta pagado	(43.194)
Flujos netos de efectivo por actividades de operación	68.100

Flujos de efectivo de las actividades de inversión

Compra de Activo fijo	(68.100)
Flujos netos de efectivo usados en actividades de inversión	(68.100)

Incremento neto de efectivo

Efectivo al principio del período	10.000
Efectivo al final del período	10.000

[†] Este estado de flujos de efectivo presenta los flujos de efectivo de las actividades de operación utilizando el método directo. En la NIC 7, *Estados de Flujos de Efectivo*, se requiere que una entidad presente los flujos provenientes de las actividades de operación utilizando el método directo o el indirecto. La NIC 7 recomienda, no obstante, el uso del método directo.

Notas a los estados financieros

1 Operaciones y actividades principales

Granja Lechera XYZ, S.A. (“la Compañía”) se dedica a la producción de leche, que suministra a varios clientes. A 31 de diciembre de 20X1, la Compañía contaba con 419 vacas productoras de leche (activos maduros), así como 137 terneras en crecimiento que producirán leche en el futuro (activos por madurar). La Compañía produjo, en el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1, 157.584 Kg. de leche, con un valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta de 518.240 (monto determinado en el momento del ordeño)

2 Políticas contables

Ganado y leche

El ganado se mide al valor justo menos los costos estimados en el punto de venta. El valor justo del ganado se determina a partir de los precios de mercado de los animales con edad, raza y características genéticas similares. La leche se mide inicialmente en el momento del ordeño, por el valor justo menos los costos estimados en el punto de venta. El valor justo de la leche se determina sobre la base de precios de mercado del área local.

3 Activos biológicos

Conciliación de los valores de libros del ganado lechero	20X1
Valor de libros al 1 de enero de 20X1	459.570
Incrementos debidos a compras	26.250
Ganancia surgida por cambios en el valor justo menos los costos estimados en el punto de venta, que se atribuye a cambios físicos [‡]	15.350
Ganancia surgida por cambios en el valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, que se atribuye a cambios en los precios*	24.580
Disminuciones debidas a ventas	<u>(100.700)</u>
Valor de libros al 31 de diciembre de 20X1	<u>425.050</u>

4 Estrategias de gestión del riesgo financiero

La Compañía está expuesta a riesgos financieros provenientes de cambios en los precios de la leche. La Compañía no espera que los precios de la leche vayan a caer de forma significativa en el futuro predecible y, por lo tanto, no ha realizado contratos de derivados u otros para cubrir el riesgo de caída en los precios de la leche. La Compañía revisa, periódicamente el estado de los precios lácteos, al considerar la necesidad de cubrir activamente el riesgo financiero.

[‡] La separación del incremento en el valor justo menos los costos estimados en el punto de venta, entre la porción que se atribuye a los cambios físicos y la porción que se atribuye a los cambios de precio es una recomendación, pero no una exigencia de esta Norma.

Ejemplo 2: Cambios físicos y cambios en los precios

En el ejemplo que sigue se ilustra cómo separar el cambio físico del cambio en el precio. En esta Norma se aconseja, pero no se exige, la separación del cambio en el valor justo menos los costos estimados hasta el punto de venta, en la porción que se puede atribuir a los cambios físicos y la porción que se puede atribuir a los cambios en los precios.

Se posee un rebaño de 10 animales de 2 años de edad al 1 de enero de 20X1. El 1 de julio de 20X1 se compró un animal de 2,5 años por 108, y en esa misma fecha nació otro. No se vendió ni se enajenó ningún animal durante el período. Los valores justos por unidad, menos los correspondientes costos estimados hasta el punto de venta, han sido los siguientes:

Animal de 2 años, al 1 de enero de 20X1	100	
Animal recién nacido, al 1 de julio de 20X1	70	
Animal de 2,5 años, al 1 de julio de 20X1	108	
Animal recién nacido, al 31 de diciembre de 20X1	72	
Animal de 0,5 años, al 31 de diciembre de 20X1	80	
Animal de 2 años, al 31 de diciembre de 20X1	105	
Animal de 2,5 años, al 31 de diciembre de 20X1	111	
Animal de 3 años, al 31 de diciembre de 20X1	120	
Valor justo menos costos estimados hasta el punto de venta del rebaño al 1 de enero de 20X1 (10 x 100)		1.000
Compra al 1 de julio de 20X1 (1 x 108)		108
Incremento en el valor justo menos costos estimados hasta el punto de venta debido a cambio en los precios:		
10 x (105 – 100)	50	
1 x (111 – 108)	3	
1 x (72 – 70)	2	55
Incremento en el valor justo menos costos estimados hasta el punto de venta debido a cambios físicos:		
10 x (120 – 105)	150	
1 x (120 – 111)	9	
1 x (80 – 72)	8	
1 x 70	70	237
Valor justo menos costos estimados hasta el punto de venta del rebaño al 31 de diciembre de 20X1		
11 x 120	1.320	
1 x 80	<u>80</u>	<u>1.400</u>