

Norma Internacional de Contabilidad n° 41 (NIC 41)

Agricultura

Esta Norma Internacional de Contabilidad fue aprobada, por el Consejo del IASC, en diciembre de 2000, y tiene vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios cuyo comienzo sea a partir del 1 de enero de 2003.

Nota: Los Apéndices citados en el texto de la Norma no se han incluido en esta publicación.

Introducción

1. La NIC 41 establece el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar relacionados con la actividad agrícola, que es un tema no cubierto por otras Normas Internacionales de Contabilidad. La actividad agrícola es la gestión, por parte de una empresa, de la transformación biológica de animales vivos o plantas (activos biológicos) ya sea para su venta, para generar productos agrícolas o para obtener activos biológicos adicionales.
2. La NIC 41 establece, entre otras cosas, el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación, así como la valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección. También exige la valoración de estos activos biológicos, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial tras la obtención de la cosecha, salvo cuando este valor razonable no pueda ser determinado de forma fiable al proceder a su reconocimiento inicial. Sin embargo, la NIC 41 no se ocupa del procesamiento de los productos agrícolas tras la recolección de la cosecha; por ejemplo no trata del procesamiento de las uvas para obtener vino, ni el de la lana para obtener hilo.
3. Se presume que el valor razonable de los activos biológicos puede determinarse de forma fiable. No obstante, esta presunción puede ser rechazada, en el momento del reconocimiento inicial, solamente en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado, siempre que para los mismos se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor razonable. En tal caso, la NIC 41 exige que la empresa valore estos activos biológicos según su coste menos la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de tales activos pueda valorarse con fiabilidad, la empresa debe valorarlos según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. En todos los casos, en el punto de cosecha o recolección, la empresa debe valorar los productos agrícolas según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta.
4. La NIC 41 exige que los cambios en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, de los activos biológicos, sean incluidos como parte de la ganancia o pérdida neta del ejercicio en que tales cambios tienen lugar. En la actividad agrícola, el cambio en los atributos físicos de un animal o una planta vivos aumenta o disminuye directamente los beneficios económicos para la empresa. En el modelo de contabilidad de costes históricos basado en las transacciones realizadas, una empresa que tenga una plantación forestal puede no contabilizar renta alguna hasta la primera cosecha o recolección y posterior venta del producto, tal vez 30 años después del momento de la plantación. Al contrario, el modelo contable que reconoce y valora el crecimiento biológico utilizando valores razonables corrientes, informa de los cambios del valor razonable a lo largo del ejercicio que transcurre desde la plantación hasta la recolección.
5. La NIC 41 no establece principios nuevos para los terrenos relacionados con la actividad agrícola. En lugar de ello, la empresa habrá de seguir lo dispuesto en la NIC 16, Inmovilizado Material, o la NIC 40, Inmuebles de Inversión, dependiendo de qué norma sea más adecuada según las circunstancias. La NIC 16 exige que los terrenos sean valorados o bien según su coste menos las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, o bien por su importe revalorizado. La NIC 40 exige que los terrenos, que sean inmuebles de inversión, sean valorados según su valor razonable, o según su coste menos las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Los activos biológicos que estén físicamente adheridos al terreno (por ejemplo, los árboles en una plantación forestal) se valoran, separados del terreno, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta.
6. La NIC 41 exige que las subvenciones oficiales incondicionales de las Administraciones Públicas relacionadas con un activo biológico, valorado según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, sean reconocidas como ingresos cuando, y sólo cuando, tales subvenciones se conviertan en exigibles. Si la subvención oficial es condicional, lo que incluye las situaciones en las que las Administraciones Públicas exigen que la empresa no realice determinadas actividades agrícolas, la empresa debe reconocer la subvención como ingreso cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones fijadas por las Administraciones Públicas. Si la subvención oficial se relaciona con activos biológicos valorados según su coste menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, se aplicará la NIC 20, Contabilización de las Subvenciones Oficiales e Información a Revelar sobre Ayudas Públicas.

7. La NIC 41 tiene vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios cuyo comienzo sea a partir del 1 de enero de 2003. Se aconseja su aplicación con anterioridad a esa fecha.
8. En la NIC 41 no se establecen disposiciones transitorias. Los efectos de la adopción de la NIC 41 se contabilizarán de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*.
9. El Apéndice A ofrece ejemplos ilustrativos de la aplicación de la NIC 41. El Apéndice B, Fundamento de las Conclusiones, resume las razones del Consejo para adoptar las exigencias establecidas en la NIC 41.

Índice

Norma Internacional de Contabilidad n° 41 (NIC 41)

Agricultura

OBJETIVO

| | |
|---|-----------------------|
| ALCANCE | Párrafos 1 - 4 |
| DEFINICIONES | 5 - 9 |
| Agricultura – Definiciones relacionadas | 5 - 7 |
| Definiciones generales | 8 - 9 |
| RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN | 10 - 33 |
| Ganancias y pérdidas | 26 - 29 |
| Imposibilidad de determinar de forma fiable el valor razonable | 30 - 33 |
| SUBVENCIONES OFICIALES | 34 - 38 |
| PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR | 39 - 57 |
| Presentación | 39 |
| Información a revelar | 40 - 57 |
| General | 40 - 53 |
| Revelaciones adicionales para activos biológicos cuyo valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad | 54 - 56 |
| Subvenciones oficiales | 57 |
| FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN | 58 - 59 |

Norma Internacional de Contabilidad n° 41 (NIC 41)

Agricultura

La parte normativa de este Pronunciamiento, que aparece en letra cursiva negrita, debe ser entendida en el contexto de las explicaciones y directrices relativas a su aplicación, así como en consonancia con el Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad. No se pretende que las Normas Internacionales de Contabilidad sean de aplicación en el caso de partidas no significativas (véase el párrafo 12 del Prólogo).

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

1. ***Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola:***
 - (a) activos biológicos;*
 - (b) productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y*
 - (c) subvenciones oficiales comprendidas en los párrafos 34 y 35.*
2. Esta Norma no es de aplicación a:
 - (a) los terrenos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 16 *Inmovilizado material*, así como la NIC 40 *Inversiones inmobiliarias*); y
 - (b) los activos inmateriales relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 38 *Activos intangibles*).
3. Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la empresa, 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 relacionadas con los productos obtenidos. 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 empleada en esta Norma.
4. La tabla siguiente suministra 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, alfombras |
| Árboles de una plantación forestal | Troncos cortados | Madera |
| Plantas | Algodón | Hilo de algodón, vestidos |
| | Caña cortada | Azúcar |
| Ganado lechero | Leche | Queso |
| Cerdos | Reses sacrificadas | Salchichas, jamones curados |
| Arbustos | Hojas | Té, tabaco curado |
| Vides | Uvas | Vino |
| Árboles frutales | Fruta recolectada | 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 empresa, 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 recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.

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.

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.

6. La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas: por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas anuales 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 a 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); y
 - (c) *Valoración del cambio*. Tanto el cambio cualitativo (por ejemplo adecuación genética, densidad, maduración, cobertura grasa, contenido proteínico 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 valoración y control como una función rutinaria de la gerencia.
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 bien
 - (b) obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la lana y la 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 un mercado en el que se dan todas las condiciones siguientes:

- (a) los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;*
- (b) se pueden encontrar en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y*
- (c) los precios están disponibles para el público.*

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo en el balance.

Valor razonable es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción libre.

Subvenciones oficiales son las definidas en la NIC 20 Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.

9. El valor razonable de un activo se basa en su ubicación y condición, referidas al momento actual. Como consecuencia de ello, por ejemplo, el valor razonable del ganado vacuno en una granja es el precio del mismo en el mercado correspondiente, menos el coste del transporte y otros costes de llevar las reses a ese mercado.

Reconocimiento y valoración

10. *La empresa debe proceder a reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:*

- (a) la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados;*
- (b) es probable que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros asociados con el activo; y*
- (c) el valor razonable o el coste del activo puedan ser valorados 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 la valoración de los atributos físicos significativos.

12. *Un activo biológico debe ser valorado, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad.*

13. *Los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos de una empresa deben ser valorados, en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. Tal valoración es el coste en esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 Existencias, u otra Norma Internacional de Contabilidad que sea de aplicación.*

14. Los costes en 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. En los costes en el punto de venta se excluyen los transportes y otros costes necesarios para llevar los activos al mercado.

NIC 41

15. La determinación 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, como por ejemplo, la edad o la calidad. La empresa seleccionará los atributos que se correspondan con los usados en el mercado como base para la fijación de los precios.
16. A menudo, las empresas 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 determinar el valor razonable, puesto que este tipo de valor pretende reflejar el mercado corriente, en el que un comprador y un vendedor que lo desearan podrían acordar una transacción. Como consecuencia de lo anterior, no se ajustará el valor razonable 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, activos contingentes y pasivos contingentes*. La citada NIC 37 será de aplicación para los contratos onerosos.
17. Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola, el precio de cotización en tal mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable del activo en cuestión. Si la empresa tuviera acceso a diferentes mercados activos, usará el más relevante. Por ejemplo, si la empresa tiene acceso a dos mercados activos diferentes, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.
18. Si no existiera un mercado activo, la empresa utilizará uno o más de los siguientes datos para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:
 - (a) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no ha habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la del balance;
 - (b) los precios de mercado de activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes; y
 - (c) las referencias del sector, tales como el valor de los cultivos de un huerto expresado en función de la superficie en fanegas o hectáreas; o de la producción en términos de envases estándar para exportación u otra unidad de capacidad; o el valor del ganado expresado en kilogramo de carne.
19. En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en la lista del párrafo 18 pueden llevar a diferentes conclusiones sobre el valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola. La empresa tendrá que considerar las razones de tales diferencias, a fin de llegar a la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.
20. En algunas circunstancias, pueden no estar disponibles precios, determinados por el mercado, para un activo biológico en su condición actual. En tales casos, la empresa utilizará, para determinar el valor razonable, el valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a un tipo antes de impuestos definido por el mercado.
21. El objetivo del cálculo del valor actual de los flujos netos de efectivo esperados es determinar el valor razonable del activo biológico en su ubicación y condición actuales. La empresa considerará esto al determinar tanto los flujos de efectivo estimados, como el tipo de descuento adecuado que vaya 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 empresa, tales como las relacionadas con la mejora de la transformación biológica futura, con la cosecha o recolección, o con la venta.
22. La empresa no incluirá flujos de efectivo destinados a la financiación de los activos, ni flujos por impuestos o para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección (por ejemplo, los costes 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 debidamente informados que quieran realizarla, consideran la posibilidad de variación de los flujos de efectivo. De ello se desprende que el valor razonable refleja la posibilidad de que se produzcan tales variaciones. De acuerdo con esto, la

empresa incorpora las expectativas de posibles variaciones en los flujos de efectivo sobre los propios flujos de efectivo esperados, sobre los tipos de descuento o sobre alguna combinación de ambos. Al determinar el tipo de descuento, la empresa aplicará hipótesis coherentes con las que ha empleado en la estimación de los flujos de efectivo esperados con el fin de evitar el efecto de que algunas hipótesis se tengan en cuenta por duplicado o se ignoren.

24. Los costes pueden, en ocasiones, ser aproximaciones del valor razonable, en particular cuando:
- (a) haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron en los primeros costes (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha del balance); 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 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 determinar el valor razonable de los activos biológicos, la empresa puede usar la información relativa a este tipo de activos combinados. Por ejemplo, se puede llegar al valor razonable de los activos biológicos restando del valor razonable que corresponda a los activos combinados, el valor razonable de los terrenos sin preparar y de las mejoras efectuadas en dichos terrenos.

Ganancias y pérdidas

26. *Las ganancias o pérdidas surgidas por causa del reconocimiento inicial de un activo biológico según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, así como las surgidas por todos los cambios sucesivos en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de su venta, deben incluirse en la ganancia o pérdida neta del ejercicio contable en que aparezcan.*
27. Puede aparecer una pérdida, tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo a causa de la necesidad de deducir los costes estimados en el punto de venta, al determinar el importe del valor razonable menos estos costes para el activo en cuestión. 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 por el reconocimiento inicial de un producto agrícola, que se contabiliza según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, deben incluirse en la ganancia o pérdida neta del ejercicio en el que éstas aparezcan.*
29. Puede aparecer una ganancia o una pérdida, tras el reconocimiento inicial del producto agrícola, por ejemplo, como consecuencia de la cosecha o recolección.

Imposibilidad de determinar de forma fiable el valor razonable

30. *Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede determinarse de 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, para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor razonable. En tal caso, estos activos biológicos deben ser valorados según su coste menos la amortización acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de tales activos biológicos se pueda determinar con fiabilidad, la empresa debe proceder a valorarlos según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. Una vez que el activo biológico no corriente cumpla 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 mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, se presume que el valor razonable puede determinarse de forma fiable.*

NIC 41

31. La presunción del párrafo 30 sólo puede ser rechazada en el momento del reconocimiento inicial. La empresa que hubiera valorado previamente el activo biológico según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, continuará haciéndolo así hasta el momento de la enajenación.
32. En todos los casos, la empresa valorará el producto agrícola, en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto 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 determinarse siempre de forma fiable.
33. Al determinar el coste, la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, la empresa aplicará la NIC 2 *Existencias*, la NIC 16 *Inmovilizado material*, y la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*.

Subvenciones oficiales

34. *Las subvenciones oficiales incondicionales, relacionadas con un activo biológico que se valora según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, deben ser reconocidas como ingresos cuando, y sólo cuando, tales subvenciones se conviertan en exigibles.*
35. *Si la subvención oficial, relacionada con un activo biológico que se valora según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta está condicionada, lo que incluye las situaciones en las que la subvención exige que la empresa no emprenda determinadas actividades agrícolas, la empresa debe reconocer la subvención oficial cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones ligadas a ella.*
36. Los términos y las condiciones de las subvenciones oficiales pueden ser muy variadas. Por ejemplo, una determinada subvención oficial puede exigir a la empresa trabajar la tierra en una ubicación determinada por espacio de cinco años, de forma que tenga que devolver toda la subvención recibida si trabaja la tierra por un ejercicio inferior a cinco años. En este caso, la subvención oficial no se reconocerá como ingreso hasta que hayan pasado los cinco años. No obstante, si la subvención oficial permitiera retener parte de la subvención a medida que transcurriese el tiempo, la empresa reconocería como ingreso la subvención oficial en proporción al tiempo transcurrido.
37. Si la subvención oficial se relaciona con un activo biológico, que se valora según su coste menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30), resulta de aplicación la NIC 20 *Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas*.
38. Esta Norma exige un tratamiento diferente del previsto en la NIC 20 si la subvención oficial se relaciona con un activo biológico valorado según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, o bien si la subvención exige que la empresa no realice una actividad agrícola específica. La NIC 20 es de aplicación sólo a las subvenciones oficiales relacionadas con los activos biológicos que se valoren según su coste menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Información a revelar

39. *[Derogado]*

General

40. *La empresa debe revelar la ganancia o pérdida total surgida durante el ejercicio corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta de los activos biológicos.*

- 41. La empresa debe 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 aconseja a las empresas presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo, cuando ello resulte adecuado, 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. Por ejemplo, la empresa 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 empresa puede, además, dividir esos importes 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. La empresa revelará las bases que haya empleado para hacer tales 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 de las que se obtiene la carne, o las que se tienen para vender, así como el pescado 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 frutos todos los que sean distintos a los de tipo consumible; por ejemplo el ganado para la producción de leche, las cepas de vid, los árboles frutales y los árboles de los que se cortan ramas para leña, mientras que el tronco permanece. Los activos biológicos para producir frutos no son productos agrícolas, sino que se regeneran a 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 o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de sostener producción, cosechas o recolecciones de forma regular (en el caso de los activos biológicos para producir frutos).
- 46. Si no es objeto de revelación en otra parte, dentro de la información publicada con los estados financieros, la empresa debe describir:**
- (a) *la naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológicos; y*
- (b) *las valoraciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de:*
- (i) *cada grupo de activos biológicos al final del ejercicio ; y*
- (ii) *la producción agrícola del ejercicio .*
- 47. La empresa debe revelar los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección, así como de cada grupo de activos biológicos.**
- 48. La empresa debe revelar el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, de los productos agrícolas cosechados o recolectados durante el ejercicio, determinando el mismo en el punto de recolección.**
- 49. La empresa debe revelar:**
- (a) *la existencia y el importe en libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad tenga alguna restricción, así como el importe en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas;*
- (b) *la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológicos; 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 ejercicio corriente. No se exige dar información comparativa. La conciliación debe incluir:**

- (a) *la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costes 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 mantenido para la venta) 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) *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 costes estimados en 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 ejercicio 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 empresa que revele, por grupos o de otra manera, la cuantía del cambio en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, que se ha incluido en la ganancia o la pérdida neta del ejercicio 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).
52. La transformación biológica produce una variedad de cambios de tipo físico – crecimiento, degradación, producción y procreación – , cada uno de las cuales es observable y valorable. 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 la 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.

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

54. *Si la empresa valora, al final del ejercicio, los activos biológicos a su coste menos la amortización 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 determinarse 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 los tipos de amortización utilizados; y*
- (f) *el valor bruto en libros y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), tanto al principio como al final del ejercicio.*

55. *Si la empresa, durante el ejercicio corriente, valora los activos biológicos según su coste menos la amortización 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 enajenación 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 ejercicio corriente, la empresa ha podido determinar con fiabilidad el valor razonable de activos biológicos que, con anterioridad, había valorado según su coste menos la amortización 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 se ha vuelto determinable con fiabilidad; y*
- (c) *el efecto del cambio.*

Subvenciones oficiales

57. *La empresa debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma:*

- (a) *la naturaleza y alcance de las subvenciones oficiales reconocidas en los estados financieros;*
- (b) *las condiciones no cumplidas y otras contingencias anexas a las subvenciones oficiales; y*
- (c) *los decrementos significativos esperados en el nivel de las subvenciones oficiales.*

Fecha de vigencia y transición

58. *Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros anuales que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2003. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una empresa aplica esta Norma en ejercicios que comiencen antes del 1 de enero de 2003, debe revelar 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*.