

Junio 2014

Norma Internacional de Información Financiera

# Agricultura: Plantas Productoras

Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41

IASB<sup>®</sup>

 IFRS<sup>®</sup>

**Agricultura: Plantas Productoras**  
(Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)

*Agriculture: Bearer Plants* (Amendments to IAS 16 and IAS 41) is published by the International Accounting Standards Board (IASB).

**Disclaimer:** the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

**Copyright © 2014 IFRS Foundation®**

**All rights reserved.** No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

This Spanish translation of *Agriculture: Bearer Plants* (Amendments to IAS 16 and IAS 41) has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

**Agricultura: Plantas Productoras**  
(Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)

*Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41) se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

**Descargo de responsabilidad:** el IASB, la Fundación IFRS, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por cualquier pérdida que se pueda ocasionar por personas por actuar o se abstenerse de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones SIC y CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB o de la Fundación IFRS son propiedad de la Fundación IFRS.

**Copyright © 2014 IFRS Foundation®**

**Todos los derechos reservados.** Ninguna parte de esta publicación puede ser traducida, reimpressa, reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcial, o por cualquier medio electrónico, mecánico o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado y grabación u otros sistemas de almacenamiento y recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la Fundación IFRS.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y de las otras publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la Fundación IFRS. Todas las cuestiones relativas a derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IFRS Foundation Publications Department  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

La traducción al español del documento *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41) ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



El logo de la Fundación IFRS/el logo del IASB/el logo de la IFRS for SMEs/el logo en forma de hexágono, “IFRS Foundation”, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, “International Accounting Standards”, e “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas por la Fundación IFRS.

La Fundación IFRS es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en la dirección anterior.

ÍNDICE

|   | <i>desde el párrafo</i> |
|---|-------------------------|
| <b>Introducción</b>   | <b>6</b>                |
| <b>Aprobación por el Consejo de <i>Agricultura: Plantas Productoras</i> (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41) emitida en junio de 2014</b> | <b>7</b>                |
| <b>Modificaciones a la NIC 16 <i>Propiedades, Planta y Equipo</i></b>   | <b>8</b>                |
| <b>Modificaciones a la NIC 41 <i>Agricultura</i></b>  | <b>10</b>               |
| <b>Modificaciones consiguientes a otras Normas</b>  | <b>14</b>               |
| <b>Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 16</b>  | <b>17</b>               |
| <b>Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41</b>  | <b>31</b>               |
| <b>Opiniones en contrario</b>   | <b>33</b>               |

## Introducción

Este documento establece modificaciones a la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* y a la NIC 41 *Agricultura*. Estas modificaciones actualizan y concretan las propuestas del Proyecto de Norma PN/2013/8 *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones propuestas a la NIC 16 y a la NIC 41) que fue emitido en junio de 2013.

Las modificaciones definen una planta productora e incluyen a las plantas productoras en el alcance de la NIC 16. Una planta productora se define como una planta viva que se utiliza en la producción o suministro de productos agrícolas, se espera que produzca durante más de un periodo y existe una probabilidad remota de que sea vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas. Anteriormente, las plantas productoras no estaban definidas y las relacionadas con la actividad agrícola se incluían en el alcance de la NIC 41.

Las plantas productoras se utilizan solo para desarrollar productos. Los únicos beneficios económicos futuros significativos procedentes de las plantas productoras surgen de la venta de los productos agrícolas que éstas generan. Las plantas productoras cumplen la definición de propiedades, planta y equipo de la NIC 16 y su funcionamiento es similar al de la fabricación. Por consiguiente, las modificaciones requieren que las plantas productoras se contabilicen como propiedades, planta y equipo y se incluyan en el alcance de la NIC 16 en lugar de en el de la NIC 41. El producto que se desarrolla en las plantas productoras se mantendrá dentro del alcance de la NIC 41.

Se requiere que las entidades apliquen las modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del **1 de enero de 2016**. Se permite su aplicación anticipada.

## **Aprobación por el Consejo de Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41) emitida en junio de 2014**

---

*Agricultura: Plantas Productoras* se aprobó para su publicación por catorce de los dieciséis miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell votaron en contra de su publicación. Sus opiniones en contrario se encuentran después de los Fundamentos de las Conclusiones.

|                              |                |
|------------------------------|----------------|
| Hans Hoogervorst             | Presidente     |
| Ian Mackintosh               | Vicepresidente |
| Stephen Cooper               |                |
| Philippe Danjou              |                |
| Martin Edelmann              |                |
| Jan Engström                 |                |
| Patrick Finnegan             |                |
| Amaro Luiz de Oliveira Gomes |                |
| Gary Kabureck                |                |
| Suzanne Lloyd                |                |
| Patricia McConnell           |                |
| Takatsugu Ochi               |                |
| Darrel Scott                 |                |
| Chungwoo Suh                 |                |
| Mary Tokar                   |                |
| Wei-Guo Zhang                |                |



## Modificaciones a la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*

En la Introducción, se modifica el párrafo IN5 y se añade el párrafo IN1A. El nuevo texto está subrayado.

### Introducción

...

IN1A El Consejo modificó el alcance de la NIC 16 en 2014 para incluir las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola.

...

### Alcance

IN5 Esta Norma aclara que una entidad está obligada a aplicar los principios contenidos en ella a los elementos de propiedades, planta y equipo utilizados para desarrollar o mantener (a) activos biológicos y (b) derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014, modificó el alcance de esta Norma para incluir las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola.

Se modifican los párrafos 3, 6 y 37 y se añaden los párrafos 22A y 81K a 81M. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

### Alcance

...

3 Esta Norma no es aplicable a:

- (a) las propiedades, planta y equipo clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*;
- (b) los activos biológicos relacionados con actividades agrícolas distintos de las plantas productoras (véase la NIC 41 *Agricultura*). Esta Norma se aplica a las plantas productoras pero no a los productos que se obtienen de las mismas;
- (c) el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación (véase la NIIF 6 *Exploración y Evaluación de Recursos Minerales*);
- (d) ...

### Definiciones

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

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.

(Los párrafos 5A y 5B de la NIC 41 se elaboran a partir de esta definición de una planta productora.)

**Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.**

...

## Componentes del costo

...

**22A** Las plantas productoras se contabilizan de la misma forma que los elementos de propiedades, planta y equipo construidos por la propia entidad antes de que estén en la ubicación y condiciones necesarias para ser capaces de operar en la forma prevista por la gerencia. Por consiguiente, las referencias a "construcción" en esta Norma deben interpretarse como que cubren actividades que son necesarias para implantar y cultivar las plantas productoras antes de que estén en la ubicación y condición necesaria para ser capaces de operar en la forma prevista por la gerencia.

...

## Modelo de revaluación

...

**37** Una clase de propiedades, planta y equipo es un conjunto de activos de naturaleza similar y uso en las operaciones de una entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:

- (a) ...
- (g) mobiliario y enseres; y
- (h) equipo de oficina; y
- (i) plantas productoras.

...

## Fecha de vigencia y transición

---

...

**81K** Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014, modificó los párrafos 3, 6 y 37 y añadió los párrafos 22A, y 81L a 81M. 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 aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma retroactiva, de acuerdo con la NIC 8, excepto por lo que se especifica en el párrafo 81M.

**81L** 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.

**81M** Una entidad puede optar por medir una partida de plantas productoras a su valor razonable al comienzo del primer periodo presentado en los estados financieros para el periodo de presentación en el cual la entidad aplique por primera vez Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41) y utilice ese valor razonable como su costo atribuido en esa fecha. Cualquier diferencia entre el importe en libros anterior y el valor razonable se reconocerá en las ganancias acumuladas iniciales al comienzo del primer periodo presentado.

## Modificaciones a la NIC 41 Agricultura

En la Introducción, se modifican los párrafos IN1 e IN5. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

### Introducción

IN1 La NIC 41 prescribe el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar relacionados con la mayoría de la actividad agrícola, ~~que es un tema no cubierto por otras Normas~~. La actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación biológica de animales vivos o plantas (activos biológicos) para su venta, para generar productos agrícolas o para obtener activos biológicos adicionales. Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014, modificó el alcance de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo para incluir las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola. Sin embargo, la NIC 41 se aplicará a los productos que se desarrollan en dichas plantas productoras.

...

IN5 La NIC 41 no establece ningún principio nuevo para los terrenos relacionados con la actividad agrícola. En lugar de ello, una entidad habrá de seguir la NIC 16 ~~Propiedades, Planta y Equipo~~, o la NIC 40 ~~Propiedades de Inversión~~, dependiendo de qué norma sea adecuada según las circunstancias. La NIC 16 exige que los terrenos sean medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro en su valor, o a su importe revaluado. La NIC 40 requiere que los terrenos, que sean propiedades de inversión, sean medidos a su valor razonable, o al costo menos cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Los activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41 que están físicamente adheridos al terreno (por ejemplo, los árboles en una plantación ~~maderera forestal~~) se miden, por separado del terreno, a su valor razonable menos los costos de venta.

Se modifican los párrafos 1 a 5, 8, 24 y 44 y se añaden los párrafos 5A a 5C, 62 y 63. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

### Alcance

- 1 **Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, cuando se refieran a la actividad agrícola:**
  - (a) **activos biológicos, excepto las plantas productoras;**
  - (b) **productos agrícolas en el momento de su cosecha o recolección; y**
  - (c) **subvenciones del gobierno comprendidas en los párrafos 34 y 35.**
- 2 Esta Norma no es aplicable a:
  - (a) Los terrenos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, así como la NIC 40 *Propiedades de Inversión*); ~~± y~~
  - (b) Las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola (véase la NIC 16). Sin embargo, esta Norma, se aplicará a los productos de esas plantas productoras.
  - (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*).
  - (~~b~~d) Los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 38 *Activos Intangibles*).

- 3 Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son ~~el producto~~ la producción cosechada de los activos biológicos de la entidad, ~~pero sólo hasta~~ en el momento de su cosecha o recolección. A partir de ese momento, se utilizan la NIC 2 *Inventarios*, o las otras Normas aplicables. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas después de su cosecha; por ejemplo, el procesamiento de las uvas para su transformación en vino por un 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, tal procesamiento no está incluido en la definición de actividad agrícola de esta Norma.
- 4 La siguiente tabla proporciona ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento posterior a la cosecha:

| Activos biológicos   | Productos agrícolas            | Productos resultantes del procesamiento posterior a la cosecha |
|--|--------------------------------|--|
| Ovejas   | Lana                           | Hilo de lana, alfombras  |
| Árboles <del>de en una</del> <u>plantación maderera forestal</u>   | Árboles talados                | Troncos, madera  |
| Plantas  | Algodón                        | Hilo de algodón, vestidos                                      |
|  | Caña cortada                   | Azúcar   |
| Ganado lechero   | Leche                          | Queso  |
| Cerdos   | Reses sacrificadas             | Salchichas, jamones curados                                    |
| <u>Plantas de algodón</u>  | <u>Algodón cosechado</u>       | <u>Hilo de algodón, vestidos</u>                               |
| <u>Caña de azúcar</u>  | <u>Caña cosechada</u>          | <u>Azúcar</u>  |
| <u>Plantas de tabaco arbustos</u>  | <u>Hojas recolectadas Hoja</u> | <u>Té, Tabaco curado</u>                                       |
| <u>Matas de té</u>   | <u>Hojas recolectadas</u>      | <u>Té</u>  |
| <u>Viñedos</u>   | <u>Uvas vendimiadas</u>        | Vino   |
| Árboles frutales   | Fruta recolectada              | Fruta procesada  |
| <u>Palmas aceiteras</u>  | <u>Fruta recolectada</u>       | <u>Aceite de palma</u>   |
| <u>Árboles de caucho</u>   | <u>Látex recolectado</u>       | <u>Productos de caucho</u>                                     |
| <u>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.</u> |                                |  |

## Definiciones

### Agricultura-Definiciones relacionadas

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

...

**Productos agrícolas** son los ya cosechados, procedentes de los activos biológicos de la entidad.

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

- (a) se utiliza en la producción 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 las ventas incidentales de raleos y podas.

Un activo biológico es un animal vivo o una planta.

...

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); y
- (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.

...

## Definiciones generales

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

...

*Subvenciones del gobierno son las definidas en la NIC 20 ~~Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.~~*

## Reconocimiento y medición

---

...

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 espera que el impacto de la transformación biológica en el precio sea importante (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación con un ciclo de producción de 30 años).

...

## General

...

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 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, ~~las cepas de vid,~~ y los árboles frutales de los cuales se cosecha la fruta y los árboles de los que se cortan ramas para leña, mientras que el tronco permanece. Los activos biológicos productores no son productos agrícolas, sino que se mantienen para producir ~~consideran como auto-regenerativos.~~

...

## Fecha de vigencia y transición

---

...

- 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 aplica esas modificaciones en un periodo 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.

## Modificaciones consiguientes a otras Normas

---

### NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*

Se modifica el párrafo 54. El nuevo texto está subrayado.

#### Información a presentarse en el estado de situación financiera

- 54 Como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:
- (a) ...
  - (f) activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura;
  - (g) ...

### NIC 17 *Arrendamientos*

Se modifica el párrafo 2. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

#### Alcance

---

- 2 ...
- Sin embargo, esta Norma no será aplicable como base para la medición de:
- (a) ...
  - (c) Los activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura mantenidos por arrendatarios según un contrato de arrendamiento financiero ~~(véase la NIC 41 Agricultura)~~;
  - (d) Los activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41 proporcionados por arrendadores con base en un contrato de arrendamiento operativo ~~(véase la NIC 41)~~.

### NIC 23 *Costos por Préstamos*

Se modifican los párrafos 4 y 7. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

#### Alcance

---

- ...
- 4 No se requiere que una entidad aplique esta Norma a los costos por préstamos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de:
- (a) un activo apto medido al valor razonable, por ejemplo un activo biológico dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura; o

(b) ...

## Definiciones

---

...

7 Dependiendo de las circunstancias, cualquiera de los siguientes podrían ser activos aptos:

(a) ...

(e) propiedades de inversión-

(f) plantas productoras.

## NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*

Se modifica el párrafo 2. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

## Alcance

---

2 **Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de todos los activos, distintos de:**

(a) ...

(g) **los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura, que se midan según su valor razonable menos los costos de disposición (~~véase la NIC 41 Agricultura~~);**

(h) ...

## NIC 40 *Propiedades de Inversión*

Se modifican los párrafos 4 y 7. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

## Alcance

---

...

4 Esta Norma no es aplicable a:

(a) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 41 *Agricultura* y la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*); y

(b) ...

## Clasificación de propiedades como propiedades de inversión o como propiedades ocupadas por el propietario

---

...

7 Las propiedades de inversión se tienen para obtener rentas, para apreciación del capital o para ambas. Por lo tanto, una propiedad de inversión genera flujos de efectivo que son en gran medida independientes de otros activos poseídos por la entidad. Esto distingue a las propiedades de inversión de las ocupadas por el dueño. La producción de bienes o la prestación de servicios (o el uso de propiedades para fines administrativos)



generan flujos de efectivo que no son atribuibles solamente a las propiedades, sino también a otros activos utilizados en la producción o en el proceso de prestación de servicios. La NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* se aplica a las propiedades ocupadas por el dueño.

## Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*

Se añaden los párrafos FC2A y FC38 a FC117 y sus correspondientes encabezamientos. El nuevo texto está subrayado.

### Introducción

...

FC2A *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014, modificó el alcance de la NIC 16 para incluir las plantas productoras. La NIC 41 *Agricultura*, es aplicable a los productos que se desarrollan en esas plantas productoras. Las modificaciones definen una planta productora y requieren que se contabilice como propiedades, planta y equipo de acuerdo con la NIC 16. Estas modificaciones se analizan en los párrafos FC38 a FC117.

...

### Contabilización de las plantas productoras (modificaciones de 2014)

#### Aspectos generales

FC38 El Consejo observó que existe una clase de activos biológicos, las plantas productoras, que se mantienen por una entidad solo para cultivar productos a lo largo de su vida económicamente útil. La principal decisión del Consejo que subyace en las modificaciones de 2014 es que las plantas productoras deben tratarse como propiedades, planta y equipo, cuya contabilización se prescribe en la NIC 16. La NIC 16 permite el uso de un modelo del costo o un modelo de revaluación.

#### Antecedentes

FC39 Antes de las modificaciones de 2014, la NIC 41 requería que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola se midieran a valor razonable menos los costos de venta, basados en el principio de que su transformación biológica se refleja mejor mediante la medición a valor razonable. La NIC 41 define "transformación biológica" de la forma siguiente:

La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico.

FC40 La NIC 41 tiene un tratamiento contable único para todos los activos biológicos productores y consumibles dentro de su alcance. La NIC 41 solo distingue entre activos biológicos productores y consumibles por propósitos de revelación (véanse los párrafos 43 y 44 de la NIC 41).

FC41 Partes interesadas señalaron al Consejo que pensaban que no es apropiada la medición al valor razonable para activos biológicos productores maduros, tales como palmas aceiteras y árboles de caucho porque ya no van a someterse a transformaciones biológicas significativas. El uso de activos biológicos productores maduros tales como los mencionados es visto por muchos de forma similar a los activos fabricados. Por consiguiente, mencionaron que, para estos activos biológicos productores, se debe permitir un modelo del costo, porque está permitido para las propiedades, planta y equipo. También señalaron que tenían reservas sobre el costo, la complejidad y las dificultades prácticas de las mediciones del valor razonable de los activos biológicos productores en ausencia de mercados para esos activos, y sobre la volatilidad de reconocer cambios en el resultado del periodo, en el valor razonable menos los costos de venta. Además, afirmaron que los inversores, analistas y otros usuarios de los estados financieros ajustan el resultado del periodo presentado para eliminar los efectos de los cambios en el valor razonable de estos activos biológicos productores.

FC42 La mayoría de quienes respondieron a la Consulta de la Agenda de 2011 del Consejo, y que citaron a la agricultura en sus respuestas, plantearon su preocupación en relación a la medición del valor razonable de plantaciones, por ejemplo plantaciones de palma aceitera y de árboles de caucho, y eran partidarios de un

proyecto de alcance limitado para estos activos biológicos productores para abordar las preocupaciones señaladas en el párrafo FC41. Solo un número reducido de quienes respondieron que eran favorables a una consideración más amplia de la NIC 41 o a una Revisión posterior a la Implementación, o señalaron que no había necesidad de modificar la NIC 41.

FC43 Antes de que se añadiera a su programa de trabajo el proyecto de alcance limitado para los activos biológicos productores, el Consejo estuvo siguiendo el trabajo realizado por el Grupo de Emisores de Normas de Asia-Oceanía (AOSSG), principalmente por el Consejo de Normas de Contabilidad Malasio (MASB), sobre una propuesta para eliminar algunos activos biológicos productores del alcance de la NIC 41 y contabilizarlos de acuerdo con la NIC 16. Esas propuestas se trataron varias veces por los emisores de normas nacionales, el Grupo de Economías Emergentes (EEG) y el Consejo Asesor de las NIIF. La información recibida de estas reuniones puso de manifiesto un fuerte apoyo a las propuestas de AOSSG/MASB y que el Consejo comenzase un proyecto de alcance limitado para los activos biológicos productores.

FC44 En septiembre de 2012 el Consejo decidió añadir a su agenda un proyecto de alcance limitado para los activos biológicos productores, con el objetivo de considerar la contabilización de algunos o de todos ellos como propiedades, planta y equipo, y de ese modo permitir el uso de un modelo del costo. El proyecto de alcance limitado fue apoyado por las siguientes razones:

- (a) Abordaba el tratamiento contable de los activos biológicos productores sobre los que habían mostrado preocupación quienes respondieron a la Consulta de la Agenda de 2011. También tuvo un apoyo significativo entre los emisores de normas nacionales y otras partes interesadas. Además, sobre la base de la información recibida de la Consulta de la Agenda de 2011 y otras actividades de difusión externa, los cambios esperados según el proyecto probablemente serían reducir los costos de cumplimiento de los preparadores y no afectarían de forma adversa a los usuarios de los estados financieros.
- (b) Tenía la ventaja de la oportunidad en comparación con un proyecto más integral. El Consejo pudo utilizar la investigación realizada por el MASB y abordar las cuestiones principales de forma relativamente rápida. Un proyecto más integral habría tenido que esperar turno en la agenda del Consejo y, una vez comenzado, pudiera haber llevado varios años.

FC45 El Consejo decidió que había recibido información suficiente para desarrollar un Proyecto de Norma (PN) procedente del trabajo realizado por el MASB, reuniones de emisores de normas nacionales, información recabada de preparadores sobre la Consulta de la Agenda de 2011 y actividades de difusión externa entre los usuarios realizadas por el personal técnico del IASB. Además, se esperaba que el proyecto diera lugar a los cambios limitados que pretendían los usuarios y preparadores de los estados financieros, tal como se explica con mayor detalle en el análisis de los efectos probables de las modificaciones de los párrafos FC99 a FC117. Por consiguiente, el Consejo decidió que el proyecto podría proceder sin un Documento de Discusión y desarrolló un PN que fue emitido en junio de 2013.

## **Cambios en las propuestas del PN**

FC46 El Consejo recibió 72 cartas de comentarios sobre el PN. La inmensa mayoría de quienes respondieron apoyaban la propuesta del PN de contabilizar las plantas productoras de acuerdo con la NIC 16. Quienes respondieron plantearon tres cuestiones adicionales:

- (a) ampliar el alcance de las modificaciones a otros activos biológicos (véanse los párrafos FC54 a FC58);
- (b) no requerir la medición al valor razonable del producto que se está desarrollando (véanse los párrafos FC75 a FC78); y
- (c) proporcionar guías sobre cuándo una planta productora se encuentra en la "ubicación y condición necesarias para poder operar de la forma prevista por la gerencia" de acuerdo con el párrafo 16(b) de la NIC 16—es decir, cuándo ha madurado (véase el párrafo FC82).

FC47 Como resultado de las nuevas deliberaciones del Consejo sobre las cuestiones planteadas en el PN se realizaron tres cambios en las modificaciones propuestas en el PN distintas a los cambios formulados. Los tres cambios fueron:

- (a) la modificación del criterio (c) de la definición de una planta productora (véase el párrafo FC62);
- (b) la aclaración de las disposiciones de transición (véase el párrafo FC96); y
- (c) la exención para las entidades de los requerimientos de revelar la información del párrafo 28(f) de la NIC 8 para el periodo corriente sobre las modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41 (véase el párrafo FC97).

Los párrafos FC48 a FC117 resumen las consideraciones del Consejo al desarrollar las modificaciones y sus razones para solo realizar cambios limitados a las modificaciones propuestas en el PN.

## **Alcance de las modificaciones**

- FC48 El Consejo decidió que, antes de considerar si parte o todos los activos biológicos productores deben contabilizarse de acuerdo con la NIC 16 en lugar de la NIC 41, se necesitaba definir los activos biológicos productores a efectos de las modificaciones. El Consejo inicialmente trató cuatro opciones para decidir sobre el alcance:
- (a) Opción 1: modelo de uso sin alternativa. Limita el alcance de las modificaciones a la NIC 41 a activos biológicos que solo se usan en la producción o suministro de productos agrícolas (es decir, usados únicamente como activos biológicos productores) y que se espera utilizar por más de un periodo.
  - (b) Opción 2: modelo de uso predominante. Limita el alcance de las modificaciones a la NIC 41 a activos biológicos que se usan predominantemente en la producción o suministro de productos agrícolas (es decir, usados principalmente como activos biológicos productores) y que se espera utilizar por más de un periodo.
  - (c) Opción 3: modelo de uso sin alternativa—solo plantas. Este es el mismo que la Opción 1, excepto que solo incluiría plantas, no ganado.
  - (d) Opción 4: modelo de uso predominante—solo plantas. Este es el mismo que la Opción 2, excepto que solo incluiría plantas, no ganado.
- FC49 La primera consideración del Consejo al establecer el alcance de las modificaciones a la NIC 41 fue si seguir un modelo de "uso sin alternativa" o un modelo de "uso predominante". El Consejo observó que muchos tipos de ganado que se utilizan como activos biológicos productores por una entidad también tienen un uso alternativo común como un activo biológico consumible. Por ejemplo, una entidad puede optar por criar una oveja por su lana (atributo productor) o por su carne (atributo consumible). También se observó que algunos árboles son cultivados tanto por su madera, por ejemplo, para la producción de muebles (atributo consumible) como por sus frutos (atributo productor).
- FC50 El Consejo observó que un modelo de uso predominante sería más difícil de aplicar que un modelo de uso sin alternativa porque requeriría la aplicación de juicio adicional con el fin de determinar el uso predominante, y necesitaría abordar las consecuencias de las reclasificaciones entre la NIC 16 y la NIC 41 en el caso de que cambie dicho uso. Por el contrario, si el alcance se restringe a activos biológicos que se usan únicamente como activos biológicos productores, la necesidad de aplicar juicios y realizar reclasificaciones es de esperar que sea poco frecuente.
- FC51 El Consejo además, destacó que, si una entidad pretende vender un activo biológico como producto agrícola después de haber sido usado como activo biológico productor por un periodo de tiempo, la medición del valor razonable proporcionaría información útil sobre los beneficios económicos futuros de la venta posterior del activo. Además, si un activo biológico se vende habitualmente como producto agrícola, habrá, generalmente, un mercado activo para la venta de ese activo biológico separado del terreno, lo que significa que la información sobre el valor razonable está disponible sin problemas y es más fácil de aplicar que la medición del costo. El Consejo también destacó que las preocupaciones planteadas por quienes respondieron a la Consulta de la Agenda de 2011 generalmente estaban relacionadas con las plantas que no tienen un uso alternativo para la entidad y que no tienen un valor de mercado separado del componente del terreno. Por consiguiente, cualesquiera transacciones de venta que tienen lugar en el mercado probablemente son de plantas productoras más el terreno, y posiblemente de plantaciones completas. Por estas razones, el Consejo decidió limitar el alcance a los activos biológicos que se usan únicamente como activos biológicos productores.
- FC52 La segunda consideración del Consejo para establecer el alcance fue si el ganado debía incluirse en las modificaciones a la NIC 41. El Consejo observó que incluir el ganado haría el uso del modelo del costo más complejo. A diferencia de las plantas, el ganado no está adherido a la tierra y habitualmente existe un mercado activo para él, lo que significa que la información del valor razonable está disponible sin problemas y es más fácil de aplicar que la medición del costo. Como se destaca en el párrafo FC51, las preocupaciones planteadas por quienes respondieron a la Consulta de la Agenda de 2011 estaban principalmente relacionadas con las plantas, no con el ganado. En consecuencia, el Consejo decidió restringir el alcance a las plantas.
- FC53 Sobre la base de las consideraciones de los párrafos FC49 a FC52, el Consejo optó por la Opción 3.
- FC54 Muchos de quienes respondieron al PN, señalaron que las preocupaciones descritas por las partes interesadas en el párrafo FC41 sobre la medición del valor razonable y el razonamiento del Consejo en el

- PN sobre la contabilización de las plantas productoras de acuerdo con la NIC 16 (repetido en los párrafos FC63 a FC68) se aplican igualmente a otros activos biológicos, tales como animales y plantas productoras utilizados predominantemente para generar productos agrícolas. Quienes respondieron señalaron que no había base conceptual para distinguir las plantas productoras y que todos los activos biológicos utilizados en la producción o suministro de productos agrícolas debían contabilizarse de la misma forma.
- FC55 Durante las nuevas deliberaciones de las propuestas del PN, el Consejo destacó que el proyecto de alcance limitado se añadió a la agenda del Consejo en respuesta a las preocupaciones planteadas por quienes respondieron a la Consulta de la Agenda de 2011, que estaban principalmente referidas a las plantas utilizadas solo para la generación de productos agrícolas, por ejemplo plantaciones de palma aceitera y de árboles de caucho. Cuando se añadió el proyecto de alcance limitado a la agenda del Consejo, éste había destacado que no tenía los recursos, en ese momento, para realizar una revisión integral de la NIC 41. Sin embargo, el Consejo había observado que un proyecto de alcance limitado podría abordarse rápidamente.
- FC56 La mayoría de quienes respondieron al PN sugirieron ampliar el alcance al ganado, no reconocían que una razón clave por la que el Consejo limitaba el alcance a las plantas productoras era la complejidad de medir el costo inicial del ganado productor. Unos pocos de los que respondieron no estuvieron de acuerdo con la observación del Consejo del párrafo FC52 de que un modelo del costo sería complejo de implementar para el ganado productor y destacaron que los modelos basados en el costo se utilizan para el ganado en algunas jurisdicciones. Sin embargo, no proporcionaron ninguna información sobre cómo podría aplicarse al ganado un modelo del costo como el de la NIC 16.
- FC57 El Consejo observó que antes y durante el desarrollo de las modificaciones había recibido información significativa de partes interesadas sobre las consecuencias de incluir plantas productoras en la NIC 16. Sin embargo, el Consejo destacó que solo había recibido información limitada sobre esas cuestiones en el contexto de otros activos biológicos. El Consejo estuvo de acuerdo en que el alcance del proyecto no debía ampliarse sin entender si la NIC 16 es adecuada y puede aplicarse de forma congruente a esos activos biológicos. El Consejo observó que la obtención de este conocimiento llevaría tiempo y retrasaría la terminación del PN. El Consejo también destacó que estas solicitudes para ampliar el alcance incrementarían la complejidad del proyecto y plantearían cuestiones conceptuales que no pertenecían a un proyecto de alcance limitado, sino a una revisión integral de la NIC 41.
- FC58 El Consejo estuvo de acuerdo en que las modificaciones abordan una necesidad inmediata para negocios de plantaciones y son generalmente percibidas por quienes respondieron como que dan lugar a una mejora significativa en la información financiera. Por consiguiente, el Consejo decidió no ampliar el alcance limitado de las modificaciones con el objetivo de finalizarlas rápidamente.
- FC59 El PN definía una planta productora como una planta que:
- (a) se utiliza en la generación o suministro de productos agrícolas;
  - (b) se espera que produzca durante más de un periodo; y
  - (c) no se pretende que se venda como planta viva o cosechada como producto agrícola, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.
- FC60 El Consejo destacó que algunas cosechas son de plantas perennes porque sus raíces se conservan en la tierra para brotar en el próximo periodo. Un ejemplo sería la caña de azúcar si sus raíces se conservan para una segunda cosecha. El Consejo estuvo de acuerdo en que si una entidad conserva las raíces para generar productos por más de un periodo y no son vendidas con posterioridad, éstas cumplirían la definición de una planta productora. El Consejo decidió que esto no necesitaba ser aclarado en las modificaciones y la mayoría de quienes respondieron al PN estuvieron de acuerdo.
- FC61 Algunos de los que respondieron al PN pidieron guías sobre la aplicación de la definición de una planta productora a un rango de plantas. Debido a la diversidad de plantas productoras, el Consejo decidió no añadir guías sobre tipos específicos de plantas.
- FC62 El Consejo decidió modificar el criterio (c) de la definición para señalar que "tiene una probabilidad remota de ser vendido como producto agrícola, excepto por ventas incidentales del producido de raleos y podas" para asegurar que la modificación incluye únicamente las plantas utilizadas solo en la producción o suministro de productos agrícolas. El Consejo también aclaró en la definición que una planta productora es una planta viva. No se realizaron otros cambios en la definición propuesta.

## **Fundamentos para la contabilización de las plantas productoras en la NIC 16**

- FC63 El Consejo consideró si los requerimientos actuales de la NIC 16 para las propiedades, planta y equipo son apropiados para las plantas productoras y también consideró las preocupaciones planteadas por las partes

interesadas en el párrafo FC41. El Consejo concluyó que es apropiada la aplicación de la NIC 16 a las plantas productoras. Los párrafos FC64 a FC68 explican las razones que justifican la conclusión del Consejo.

## **Justificación del uso de la NIC 16**

- FC64 Antes de las modificaciones de 2014, la NIC 41 requería que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola se midieran a valor razonable menos los costos de venta, con base en el principio de que su transformación. Sin embargo, las plantas productoras maduras están totalmente desarrolladas y, por ello, además de generar productos, la transformación biológica ya no es significativa para la generación de beneficios económicos futuros. Las plantas productoras se utilizan solo para generar producto en varios periodos. Pasado este tiempo son habitualmente erradicadas. Por consiguiente, los únicos beneficios económicos futuros significativos procedentes de las plantas productoras surgen de la venta de los productos agrícolas que generan.
- FC65 El Consejo destacó que, a pesar de que la medición del valor razonable puede proporcionar un indicador de la calidad y de la capacidad productiva de las plantas productoras en un momento dado, este es menos importante para los usuarios de los estados financieros que en el caso de los activos biológicos, cuyo valor puede realizarse a través de su venta como producto agrícola.
- FC66 Las plantas productoras cumplen la definición de propiedades, planta y equipo. El uso de plantas productoras maduras para generar productos agrícolas es similar al uso de maquinaria para fabricar bienes. La forma en que una entidad obtiene beneficios económicos de plantas productoras y de una planta de producción es similar y esa forma difiere de los activos biológicos que se cosechan para la venta. El declive progresivo en el potencial de ganancias futuras de una planta productora a lo largo de su vida es también similar a otros activos depreciables, por ejemplo, la planta y la maquinaria.
- FC67 Existe una suposición inherente en el *Marco Conceptual* de que la contabilización de activos similares de forma análoga mejora la utilidad para las decisiones de la información presentada. El terreno sobre el que se desarrollan las plantas productoras, las estructuras utilizadas para apoyar su crecimiento y la maquinaria agrícola se miden de acuerdo con la NIC 16. Aunque las plantas productoras no son similares en forma a la planta y maquinaria, las semejanzas en la manera en que se utilizan justifican que se contabilicen en la misma forma.

## **Consideraciones costo-beneficio**

- FC68 El Consejo destacó que, sobre la base de las respuestas a la Consulta de la Agenda de 2011 y las actividades de difusión externa realizadas por el personal técnico, muchos preparadores perciben que los costos de medir las plantas productoras a valor razonable exceden los beneficios para los usuarios de los estados financieros. El Consejo también observó que casi todos los inversores y analistas consultados durante las actividades de difusión externa realizadas por el personal técnico señalaron que la información a valor razonable de la NIC 41 sobre plantas productoras tiene un uso limitado para ellos. Las principales razones dadas por los inversores y analistas fueron que:
- (a) La información sobre el rendimiento operativo y los flujos de efectivo es más relevante para sus pronósticos y análisis. Por consiguiente, eliminan los cambios en el valor razonable menos los costos de venta de las plantas productoras de los datos utilizados en sus análisis.
  - (b) Hay preocupación sobre la confianza en las mediciones del valor razonable porque las valoraciones involucran juicios significativos de la gerencia tienen un potencial de manipulación y, por otra parte, los supuestos varían entre empresas de forma significativa.
  - (c) La información del valor razonable sobre plantas productoras no es muy útil sin información de los valores razonables del terreno relacionado, de las mejoras en éste, de la maquinaria agrícola, etc.

## **Transformación biológica**

- FC69 El modelo del valor razonable de la NIC 41 se basa en el principio de que la transformación biológica se refleja mejor mediante la medición a valor razonable. Una vez las plantas productoras maduran, se conservan por la entidad solo para que se desarrolle el producto y, por ello, excepto por la generación de productos, la transformación biológica deja de ser significativa para la obtención de beneficios económicos futuros. Por consiguiente, el Consejo decidió que las plantas productoras deben contabilizarse según la NIC 16, en lugar de hacerlo bajo la NIC 41 (véanse los párrafos FC63 a FC68). Sin embargo, el Consejo destacó que el mismo argumento no es cierto para las plantas productoras antes de que alcancen la madurez y

generen productos. Hasta que alcanzan la madurez, las plantas productoras están en una fase de crecimiento y, por ello, están sometidas a una transformación biológica significativa. Además, el Consejo destacó que el producto que se desarrolla en las plantas productoras está sometido a una transformación biológica hasta que es cosechado (por ejemplo, las uvas que se desarrollan en un viñedo). Los párrafos FC70 a FC79 explican las razones que apoyan las conclusiones del Consejo con respecto a las plantas productoras antes de que alcancen la madurez y que el producto se desarrolle en las plantas productoras.

## **Contabilización de las plantas productoras antes de su madurez**

- FC70 El Consejo consideró si debe aplicarse un enfoque del valor razonable o un enfoque del costo acumulado a las plantas productoras antes de alcanzar la madurez.
- FC71 El Consejo destacó que, antes de que maduren, las plantas productoras están sujetas a una transformación biológica y esto las distingue de las propiedades, planta y equipo construidos por la propia entidad. Esta transformación biológica no se reflejaría mediante un enfoque del costo acumulado. El Consejo destacó, además, que un enfoque del valor razonable sería congruente con el principio de la NIC 41 de que la transformación biológica se refleja mejor a través de la medición a valor razonable.
- FC72 Sin embargo, el Consejo destacó que la NIC 16 no incorpora la ganancia interna en la medición de un elemento de maquinaria construido por la propia entidad. Por analogía, la transformación biológica tampoco debería incluirse. El Consejo destacó, además, que la mayoría de los inversores y analistas consultados durante las actividades de difusión externa realizadas por el personal técnico señalaron que la información sobre el valor razonable de la NIC 41 sobre plantas productoras tiene un uso limitado para ellos y que la medición de los valores razonables de las plantas productoras es particularmente subjetiva durante los primeros años de su ciclo de vida. Por estas razones, el Consejo decidió que las plantas productoras, antes de alcanzar su madurez, deben medirse al costo acumulado. El Consejo también observó que sería más sencillo mantener las plantas productoras en la NIC 16 a lo largo de toda su vida útil. Prácticamente, todos los que respondieron al PN apoyaron la medición de las plantas productoras utilizando un enfoque de costo acumulado antes de su madurez.

## **Contabilización del producto que se desarrolla en una planta productora**

- FC73 El Consejo consideró si los productos deben reconocerse a valor razonable menos los costos de venta solo en el momento de la cosecha o desde la fecha en que comienzan a desarrollarse.
- FC74 El Consejo observó que el producto es un activo biológico consumible que se desarrolla en una planta productora y el crecimiento del producto incrementa directamente los ingresos de actividades ordinarias esperados por su venta. Por consiguiente, la medición del valor razonable de los productos que se desarrollan proporciona información útil a los usuarios de los estados financieros sobre los flujos de efectivo futuros que efectivamente realizará una entidad. Por el contrario, las plantas productoras en sí mismas no se venden y los cambios en su valor razonable no influyen directamente en los flujos de efectivo futuros de la entidad. El Consejo también observó que los productos se desprenderán finalmente de las plantas productoras y, normalmente, se venderán por separado, lo que significa que tienen un valor de mercado por sí mismos. Esto es lo contrario de muchas plantas productoras que es improbable que tengan un valor de mercado observable por sí mismas, porque solo pueden venderse mientras están adheridas al terreno.
- FC75 Muchos de quienes respondieron al PN reconocieron las razones conceptuales para la contabilización de los productos a valor razonable menos los costos de venta, pero expresaron su preocupación con respecto a los probables retos de su aplicación práctica. Algunos de quienes respondieron sugirieron solo requerir únicamente que el valor razonable menos los costos de venta se midiera solo en el momento de la cosecha, o proporcionar una exención adicional de la medición del valor razonable sobre la base de consideraciones costo-beneficio. Otros entre quienes respondieron sugerían contabilizar los productos utilizando un modelo del costo antes de la cosecha, de forma análoga a los inventarios o trabajo en curso. Algunos de quienes respondieron señalaron que deben proporcionarse más guías sobre la forma de medir los productos a valor razonable.
- FC76 El Consejo reconoció que la medición de los productos que se desarrollan en las plantas productoras a valor razonable menos los costos de venta puede ser difícil de aplicar en la práctica, en algunas ocasiones. Sin embargo, se destacó que dificultades similares se encuentran al medir el valor razonable menos los costos de venta de productos que se desarrollan en el suelo. Por consiguiente, el Consejo decidió que sería incongruente proporcionar una exención adicional de la medición a valor razonable para productos que se desarrollan en una planta productora y no hacerlo también para otros activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41.

- FC77 El Consejo observó que si los preparadores encuentran dificultades prácticas significativas en la medición inicial de los productos, deberían considerar si cumplen los requerimientos de las exenciones de los párrafos 10(c) y 30 de la NIC 41. El párrafo 10(c) de la NIC 41 señala que una entidad reconocerá un activo biológico solo cuando el valor razonable o costo del activo pueda medirse con fiabilidad. El párrafo 30 de la NIC 41 requiere que un activo biológico se mida utilizando un modelo del costo si se determina que la medición a valor razonable es claramente no fiable. El Consejo destacó que este proyecto de alcance limitado no pretendía abordar el modelo del valor razonable de la NIC 41. Por consiguiente, el Consejo estuvo de acuerdo en no tratar posteriormente las exenciones a la NIC 41 como parte de este proyecto.
- FC78 Sobre la base de las consideraciones anteriores, el Consejo decidió reafirmar que los productos son un activo biológico dentro del alcance de la NIC 41 y, por consiguiente, deben medirse a valor razonable menos los costos de venta con cambios reconocidos en el resultado del periodo a medida que los productos se desarrollan. Esto mantendría la congruencia de la contabilización de los productos que se desarrollan en el suelo y los que lo hacen en una planta productora. Por consiguiente, el Consejo decidió mantener los productos dentro del alcance de la NIC 41.
- FC79 El Consejo destacó que la mayoría de las áreas sobre las que pidieron guías adicionales quienes respondieron al PN eran específicas de un tipo concreto de planta productora o producto. El Consejo decidió que debido a la naturaleza especializada y diversidad de las plantas productoras y productos, le sería demasiado difícil desarrollar guías adicionales sobre medición del valor razonable de los productos.

## **Aplicación de los requerimientos de la NIC 16 a las plantas productoras**

### **Unidad de medida**

- FC80 La actividad agrícola es, a menudo, un proceso continuo, lo que significa que las plantas más antiguas se retiran de servicio continuamente y se sustituyen. El Consejo destacó que, si las plantas productoras se contabilizan utilizando un modelo del costo, este proceso continuo necesita realizarse de forma diferenciada. Por consiguiente, surge la cuestión ¿cuál es la unidad de medida?—por ejemplo, ¿es la planta individual o alguna agregación mayor, tal como un campo o un ciclo de plantación?
- FC81 El Consejo destacó que la NIC 16 no propone una unidad de medida, o la medida en que los elementos pueden agregarse y tratarse como un solo elemento de propiedades, planta y equipo. Por consiguiente, la aplicación del criterio de reconocimiento de la NIC 16 a las plantas productoras requerirá juicio profesional. Esto daría flexibilidad a una entidad, dependiendo de sus circunstancias, para decidir cómo agregar plantas individuales a efectos de determinar una unidad de medida de plantas productoras. El Consejo destacó que la contabilización de una agregación de plantas sería similar a la contabilización de una gran cantidad de equipamiento que se adquiere o construye por lotes. Por ejemplo, una empresa puede construir un gran número de moldes para usar en su negocio. Para la determinación de un elemento de propiedades, planta y equipo, sería habitualmente necesaria alguna agregación de los moldes. Por consiguiente, el Consejo decidió que los requerimientos para la unidad de medida de la NIC 16, sin modificación, proporcionarían guías suficientes para las plantas productoras.

### **Momento de la madurez**

- FC82 Muchos de quienes respondieron al PN solicitaron guías adicionales sobre cuándo una planta productora se encuentra en la "ubicación y condición necesarias para poder operar de la forma prevista por la gerencia" de acuerdo con el párrafo 16(b) de la NIC 16—es decir, cuándo se considera que ha madurado. Por ejemplo, el producto puede comenzar a desarrollarse en una palma aceitera después de dos años, pero solo alcanza su máximo rendimiento tras siete años. Quienes respondieron sugirieron definir que la fecha de madurez sea "la fecha de la primera cosecha con valor comercial" o "la fecha en que se generan cantidades comerciales de producto". El Consejo destacó que sin aclaraciones adicionales estos términos no ayudarían a las entidades a aplicar el juicio profesional en este área, lo que llevaría probablemente a solicitar interpretaciones en el futuro. El Consejo también destacó que un escenario similar surge en una fábrica o tienda al por menor que no puede todavía operar a plena capacidad y no juzgó que esto fuera una cuestión importante en la práctica. Por consiguiente, el Consejo decidió no añadir guías en esta área.

### **Otros requerimientos de reconocimiento y medición del modelo del costo**

- FC83 El Consejo consideró si los otros requerimientos de reconocimiento y medición del modelo del costo de la NIC 16 eran suficientes para abordar los costos únicos de crecimiento de las plantas productoras antes y



después de que alcancen la madurez. Las principales solicitudes de guías planteadas por quienes respondieron al PN fueron las siguientes:

- (a) Cómo evaluar qué constituye una cantidad anormal de desperdicio/mortalidad durante la fase de crecimiento de las plantas productoras. El Consejo destacó que existe un problema similar cuando una entidad construye un gran número de elementos frágiles de maquinaria para utilizar en el negocio.
- (b) La naturaleza de los costos que pueden capitalizarse antes de la madurez. El Consejo destacó que aunque los ejemplos de la NIC 16 son sobre elementos no vivos, el párrafo 17, apartados (a), (b) y (e) de la NIC 16 cubren adecuadamente los tipos de costos incurridos para el cultivo y crecimiento de las plantas productoras.
- (c) La distribución de los costos después de la madurez entre el fruto y la planta productora. El Consejo destacó que una entidad puede reconocer todos los costos como un gasto después de la madurez a menos que cumplan los criterios para la capitalización como parte de plantas productoras de acuerdo con el párrafo 7 de la NIC 16. Por consiguiente, no sería necesario elaborar una guía para estos problemas.
- (d) Las transferencia entre la NIC 16 y la NIC 41, si la entidad cambia su intención para una planta productora o si las ventas del producido de raleos y podas dejan de considerarse incidentales. El Consejo destacó que sería inusual que tengan lugar transferencias de plantas productoras entre la NIC 16 y la NIC 41, en concreto a la luz de la decisión del Consejo de cambiar el criterio (c) de la definición de una planta productora "tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, excepto por ventas incidentales del producido de raleos y podas " (véase el párrafo FC62).

FC84 El Consejo decidió que los principios actuales de la NIC 16 son suficientes para ser aplicados a las plantas productoras, sin modificaciones o ampliaciones.

FC85 Algunos de quienes respondieron al PN solicitaron guías sobre la aplicación de otras Normas a las plantas productoras, por ejemplo, la NIC 17 *Arrendamientos*, la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*, la NIC 23 *Costos por Préstamos* y la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*. Sin embargo, al comentar sobre esas Normas, quienes respondieron no destacaban cuestiones exclusivas para las plantas productoras. El Consejo destacó que las plantas productoras cumplen la definición de propiedades, planta y equipo de la NIC 16 y se contabilizan como propiedades, planta y equipo. Por consiguiente, las plantas productoras son elementos de propiedades, planta y equipo al aplicar otras Normas.

## **Requerimientos de información a revelar del modelo del costo**

FC86 El Consejo consideró los requerimientos de información a revelar de la NIC 16 y decidió que podrían aplicarse a las plantas productoras sin modificaciones. El Consejo también consideró si debe requerirse revelar información adicional para las plantas productoras.

FC87 Algunos miembros del Consejo estaban preocupados porque si las entidades cambian para las plantas productoras de un modelo de valor razonable a un modelo del costo, se perdería información útil para decisiones sobre los valores razonables de las plantas productoras, así como sobre los supuestos utilizados para determinar esas mediciones del valor razonable. Sin embargo, el Consejo destacó que la mayoría de los inversores y analistas consultados durante las actividades de difusión externa realizadas con usuarios por el personal técnico señalaron que la información sobre el valor razonable de las plantas productoras tiene un uso limitado para ellos sin la información del valor razonable del terreno, maquinaria agrícola, etc. Además, prácticamente todos los que respondieron al PN dijeron que no debe requerirse revelar información del valor razonable de las plantas productoras o información sobre los datos de entrada significativos utilizados en las técnicas de valoración.

FC88 El Consejo destacó que no hay una base clara para requerir revelar información del valor razonable de las plantas productoras, cuando no se requiere esta información para el resto de propiedades, planta y maquinaria involucradas en el proceso de generación de los productos. También destacó que no existe una base clara para requerir que las entidades con plantas productoras revelen información sobre el valor razonable de su terreno cuando esta información no se requiere revelar para el terreno utilizado para otros propósitos. El Consejo, además, reconoció que el proyecto de alcance limitado no pretendía abordar requerimientos de información a revelar sobre el valor razonable para otros activos de la NIC 16. Por consiguiente, el Consejo decidió no requerir revelar información adicional sobre el valor razonable para entidades con plantas productoras.

FC89 Durante las actividades de difusión externa con usuarios, muchos inversores y analistas señalaron al personal técnico que en lugar de utilizar información sobre el valor razonable usan otra información, por

ejemplo, sobre rendimiento, dimensión del terreno y edad de las plantas productoras. Esta información se obtiene habitualmente a través de presentaciones realizadas a analistas, del cuerpo de los informes anuales (por ejemplo, en los Comentarios de la Gerencia) o se recibe de otra forma directamente de las empresas. Muchos de quienes respondieron al PN reconocieron que la información a revelar sobre productividad y flujos de efectivo futuros resultan útiles a los usuarios de los estados financieros, pero la mayoría dijeron que dicha información no debe ser obligatoria y debe quedarse fuera de los estados financieros.

FC90 Algunos de quienes respondieron al PN destacaron que actualmente se requiere revelar información sobre medidas no financieras de cantidades físicas de activos biológicos y producción de productos agrícolas, para todos los activos biológicos del párrafo 46 de la NIC 41. Señalaron que incluir las plantas productoras en la NIC 16 significaría que este requerimiento de revelar información dejaría de aplicárseles. El Consejo observó que esto es probable que tenga un efecto limitado en la práctica porque la información a revelar del párrafo 46 de la NIC 41 continuará aplicándose a los productos de la forma siguiente:

- (a) El párrafo 46(a) y (b)(ii) de la NIC 41—el Consejo destacó que la información revelada por las entidades de acuerdo con los párrafos 46(a) y (b)(ii) sería la misma independientemente de si esos párrafos se refieren a la planta completa o solo al producto.
- (b) El párrafo 46(b)(i) de la NIC 41—el Consejo destacó que el párrafo 46(b)(i) se aplica ahora a cantidades físicas de producto en lugar de a cantidades físicas de plantas completas. El Consejo destacó que el párrafo 46(b)(i) no estipula el tipo de medidas o estimaciones no financieras que necesita proporcionar una entidad. El Consejo también destacó que las empresas que tienen plantaciones generalmente proporcionan más información sobre la productividad de las plantas productoras fuera de los estados financieros que la requerida por el párrafo 46 de la NIC 41 y sería probable que continuasen revelando sus medidas no financieras elegidas para las plantas productoras incluso si este párrafo solo se refiere a los productos.

Por consiguiente, el Consejo decidió no añadir la información a revelar del párrafo 46 de la NIC 41 a la NIC 16.

FC91 El Consejo observó que la actividad agrícola es diversa y sería difícil identificar revelaciones específicas de productividad que proporcionarían información útil para los usuarios de los estados financieros y cubrirían todos los tipos de plantas productoras. El Consejo también observó que si se incluyera en la NIC 16 información a revelar adicional sobre productividad de las plantas productoras (distinta de la del párrafo 46 de la NIC 41), sería difícil justificar requerirla en la NIC 16 para las plantas productoras y no en la NIC 41 para otros activos biológicos. El Consejo destacó que la reconsideración de los requerimientos de información a revelar de la NIC 41 estaba fuera del alcance de este proyecto. Por consiguiente, el Consejo decidió no añadir información a revelar adicional en la NIC 16 para las plantas productoras.

## **Modelo de revaluación**

FC92 La NIC 16 permite que las entidades opten por el modelo del costo o el modelo de revaluación para cada clase de propiedades, planta y equipo. El Consejo decidió que deben permitirse las mismas opciones de política contable para las plantas productoras. Por consiguiente, el Consejo decidió que debía permitirse el modelo de revaluación en la NIC 16 para las plantas productoras.

FC93 La mayoría de los que respondieron al PN apoyaban permitir a las entidades la opción de utilizar el modelo de revaluación. Sin embargo, algunos de los que respondieron pidieron guías para la aplicación del modelo de revaluación a las plantas productoras. El Consejo decidió que los requerimientos del modelo de revaluación son claros sin guías adicionales y destacó su expectativa de que la inmensa mayoría de entidades con plantas productoras utilizarán el modelo del costo por las razones establecidas en el párrafo FC103. Por consiguiente, el Consejo confirmó que el modelo de revaluación sería permitido para plantas productoras y decidió no añadir guías adicionales.

## **Ubicación de los requerimientos**

FC94 El Consejo observó que había algunas ventajas en mantener todos los requerimientos para la actividad agrícola juntos. Sin embargo, el Consejo destacó que los requerimientos de la NIC 16 se aplicarían a las plantas productoras prácticamente sin modificaciones. Además, las plantas productoras cumplen la definición de propiedades, planta y equipo y se utilizan como tales dentro del negocio. Prácticamente, todos los que respondieron al PN apoyaron la inclusión de las plantas productoras en el alcance de la NIC 16. Por lo tanto, el Consejo, confirmó que incluiría las plantas productoras en el alcance de la NIC 16.

## **Requerimientos de transición**

### **Preparadores conforme a las NIIF actuales**

- FC95** El Consejo destacó que si una entidad mide actualmente sus plantas productoras al valor razonable menos los costos de venta y no ha reunido previamente información sobre costos, puede resultar onerosa la recolección de esta información para medir el costo de esas plantas productoras. Si las plantas productoras tienen ciclos de vida largos, podría requerirse que las entidades consulten varias décadas anteriores para obtener la información necesaria. Por consiguiente, por razones costo-beneficio, el Consejo decidió que las modificaciones a la NIC 16 deberían permitir el uso del valor razonable como costo atribuido para elementos de plantas productoras al comienzo del primer periodo comparativo presentado en los estados financieros. El Consejo también destacó que las modificaciones abordan una necesidad inmediata de las entidades con plantas productoras. Por consiguiente, el Consejo decidió que las modificaciones deben estar disponibles para su aplicación anticipada.
- FC96** Prácticamente, todos los que respondieron al PN apoyaron los requerimientos de transición sin cambios. Sin embargo, algunos de los que respondieron señalaron que el Consejo debería aclarar cómo contabilizar las diferencias entre el valor razonable y el valor en libros determinado de acuerdo con la NIC 41 (valor razonable menos costos de venta) en la fecha de transición. El Consejo estuvo de acuerdo.
- FC97** El Consejo destacó que en la aplicación inicial de las modificaciones, el párrafo 28(f) de la NIC 8 requiere que una entidad revele, para el periodo actual y para cada uno de los periodos anteriores presentados, el importe de cualquier ajuste para cada partida de los estados financieros afectada. El Consejo observó que exigir este requerimiento de revelar información para el año actual sería gravoso porque requeriría que una entidad mantuviera sistemas duales en el año de la aplicación inicial. El Consejo destacó que no exigir la revelación de esta información para el año actual sería congruente con sus otras decisiones tomadas durante el proyecto. Por consiguiente, para las modificaciones a la NIC 16 y las modificaciones a la NI 41, el Consejo decidió eximir a las entidades de revelar la información requerida por el párrafo 28(f) para el periodo actual. Todavía se requeriría a las entidades revelar dicha información para cada periodo anterior presentado en los estados financieros.

### **Adopción por primera vez de las NIIF**

- FC98** De forma congruente con el razonamiento de contabilizar las plantas productoras como propiedades, planta y equipo (véanse los párrafos FC63 a FC68), el Consejo decidió que deben estar disponibles para las plantas productoras las mismas exenciones del costo atribuido proporcionadas a las propiedades, planta y equipo en la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*. Prácticamente, todos lo que respondieron al PN apoyaron este requerimiento para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF. El Consejo, por ello, confirmó las propuestas para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF. El Consejo destacó que no se requerían modificaciones consiguientes a la NIIF 1 porque las plantas productoras se contabilizan como partidas de propiedades, plana y equipo. Por consiguiente, las exenciones ya incluidas en la NIIF 1 abordarían las cuestiones de aplicación por primera vez relacionadas con las plantas productoras.

## **Análisis de los efectos probables de las modificaciones**

- FC99** Los párrafos siguientes describen el análisis por el Consejo de los efectos probables que resultarán de las modificaciones a los requerimientos para la contabilización de las plantas productoras.
- FC100** El IASB se compromete a evaluar y compartir conocimiento sobre los costos probables de implementación de los nuevos requerimientos y los probables costos y beneficios de cada Norma nueva o revisada—los costos y beneficios se designan conjuntamente como "efectos".
- FC101** El Consejo obtiene una mejor comprensión de los efectos probables de las propuestas para las Normas nuevas o revisadas a través de su exposición formal de propuestas y a través de su trabajo de campo, análisis y consulta con las partes interesadas a través de actividades de difusión. Los efectos probables se evalúan:
- (a) a la luz del objetivo del Consejo de transparencia de la información financiera; y
  - (b) en comparación con los requerimientos de información financiera existentes.
- FC102** Para evaluar los efectos probables de las modificaciones, el Consejo ha considerado las cuestiones siguientes (véanse los párrafos FC106 a FC117):

- (a) la forma en que los cambios van probablemente a afectar a la forma en que las plantas productoras se presentan en los estados financieros de los que aplican las NIIF;
- (b) si esos cambios mejoran la comparabilidad de los estados financieros entre periodos diferentes de presentación para una entidad individual y entre entidades distintas en un periodo de presentación concreto;
- (c) si los cambios mejorarán la capacidad de los usuarios de los estados financieros para evaluar los flujos de efectivo futuros de una entidad;
- (d) si las mejoras de la información financiera darán lugar a una mejor toma de decisiones económicas;
- (e) el efecto probable de los costos de cumplimiento para los preparadores, tanto en la aplicación inicial como sobre una base continua; y
- (f) si están afectados los costos probables del análisis para los usuarios de los estados financieros, incluyendo los costos de extracción de datos, identificación de cómo se han medido éstos y su ajuste a efectos de incluirlos, por ejemplo, en un modelo de valoración.

FC103 Las modificaciones permitirán a las entidades aplicar el modelo del costo o el modelo de revaluación, de acuerdo con la NIC 16, para plantas productoras. El Consejo espera que la mayoría de las entidades opten por el modelo del costo en lugar del modelo de revaluación, porque:

- (a) el modelo de revaluación no eliminaría las preocupaciones más importantes planteadas por los preparadores, en concreto el costo y complejidad de la medición regular del valor razonable de las plantas productoras.
- (b) La mayoría de las entidades aplican el modelo del costo al terreno y maquinaria agrícolas y el Consejo espera que esas entidades se beneficien de utilizar un enfoque congruente para todos los activos utilizados en la producción de ingresos, incluyendo las plantas productoras.
- (c) La NIC 16 solo permite el uso del modelo de revaluación si el valor razonable de las plantas productoras puede medirse con fiabilidad. Muchas entidades con plantas productoras señalaron al Consejo que las estimaciones del valor razonable son, a menudo, complejas y subjetivas. Si el valor razonable no puede medirse de forma fiable, debería descartarse el uso del modelo de revaluación.

FC104 Por consiguiente, el análisis de los efectos probables de los párrafos FC106 a FC117 solo considera los efectos probables de la aplicación del modelo del costo de la NIC 16 en comparación con el modelo del valor razonable de la NIC 41.

FC105 Si las entidades optan por contabilizar las plantas productoras utilizando el modelo de revaluación de la NIC 16, el efecto más significativo sería requerir que los cambios en el importe revaluado, el cual se aproxima al valor razonable, se reconozcan en otro resultado integral. Actualmente, los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocen en el resultado del periodo según la NIC 41.

## **Cómo es probable que afecten las modificaciones a cómo se informa sobre las actividades**

FC106 Las modificaciones solo afectarán a tipos concretos de actividades agrícolas, concretamente a las entidades con plantas productoras.

FC107 Suponiendo que las entidades que han adoptado actualmente las NIIF opten por aplicar el modelo del costo de la NIC 16 a las plantas productoras, los cambios más importantes serán los siguientes:

| <u>Efecto</u>                | <u>Modelo del valor razonable en la NIC 41</u>  | <u>Modelo del costo en la NIC 16</u>  | <u>Efecto</u>   |
|------------------------------|---|---|---|
| <u>Situación financiera</u>  | <u>Medida al valor razonable menos los costos de venta (junto con los productos).</u>   | <u>Medida al costo menos cualquier depreciación acumulada y pérdida por deterioro acumulada. (Productos medidos por separado al valor razonable menos los costos de venta.)</u> | <u>Los importes de activos netos es probable que sean menores en el modelo del costo que en el modelo del valor razonable durante la primera parte de la vida productiva de una planta productora. Esto es así, porque los flujos de efectivo futuros que pueden generarse por la planta productora, y reflejarse en una medición del valor razonable, serán probablemente mayores que el costo en el reconocimiento inicial. A lo largo del tiempo, el importe en libros medido de acuerdo con los dos modelos se espera que converja a medida que el activo se aproxime al final de su vida productiva.</u> |
| <u>Resultado del periodo</u> | <u>Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocen en el resultado del periodo. Los costos pueden reconocerse como un gasto de forma inmediata o capitalizarse. Si se capitalizan existe una reducción igual en el cambio en el valor razonable menos los costos de venta.</u> | <u>El cargo por depreciación para cada periodo, y cualquier pérdida por deterioro de valor, se reconocerá en el resultado del periodo.</u>                                      | <u>A lo largo de la vida de las plantas productoras, el importe neto reconocido en el resultado del periodo probablemente será el mismo si se aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo. Sin embargo, si una entidad aplica el modelo del valor razonable, el efecto sobre el resultado del periodo será variable (cambios en el valor razonable). Si una entidad aplica el modelo del costo, el efecto sobre el resultado del periodo es probable que sea más sistemático (depreciación, con posible deterioro de valor).</u>   |

## **Cómo afectan las modificaciones a la comparabilidad de los estados financieros**

### **Comparabilidad entre entidades**

FC108 El Consejo no espera que las modificaciones reduzcan significativamente la comparabilidad entre entidades porque:

- (a) La NIC 41 requiere que los activos biológicos se contabilicen utilizando el modelo del valor razonable. El Consejo no espera que la elección de la política contable de la NIC 16 reduzca la comparabilidad entre entidades con plantas productoras porque se espera que la mayoría de las entidades opten por el modelo del costo por las razones explicadas en el párrafo FC103.
- (b) Las principales ventajas de utilizar el valor razonable para activos biológicos son que el valor razonable capta el desarrollo de los activos biológicos (es decir, el crecimiento de los productos) y está estrechamente alineado con la forma en que espera la entidad convertir el activo en efectivo (es decir, mediante la venta). El Consejo ha conservado el valor razonable para los productos de una planta productora (para los cuales estos beneficios principales son aplicables), a la vez que alinea la contabilización de la planta productora con la de las propiedades, planta y equipo. El Consejo considera que este cambio mejorará la comparabilidad distinguiendo entre tipos de activos biológicos.
- (c) El Consejo observó que algunas entidades pueden optar por medir las plantas productoras a valor razonable en la aplicación inicial de las modificaciones y utilizar ese valor razonable como su costo atribuido en esa fecha, mientras que otras pueden elegir la aplicación de las modificaciones de forma retroactiva (por ejemplo, si utilizan actualmente un modelo del costo de acuerdo con la NIC 16 a efectos de gestión). Sin embargo, el Consejo destacó que si existe cualquier falta de comparabilidad entre entidades en la aplicación inicial, es tan probable que surja de la agregación de los costos incurridos en fechas distintas como del uso del valor razonable como costo atribuido por algunas pero no todas las entidades. Además, el uso del valor razonable como costo atribuido

para plantas productoras significa que una entidad presentará los mismos datos de costo que si hubiese adquirido las plantas productoras con el mismo potencial de servicio restante, en la fecha de transición a las NIIF, por ejemplo, si hubiera comprado un área de plantación en esa fecha.

### **Comparabilidad entre periodos de presentación para una entidad individual**

- FC109 El Consejo no espera que las modificaciones reduzcan de forma significativa la comparabilidad entre periodos de presentación para una entidad individual que opte por el modelo del costo. Esto es porque según la NIC 41, el cambio en el valor razonable menos los costos de venta de las plantas productoras puede fluctuar de forma significativa entre periodos de presentación como consecuencia de pequeños cambios pequeños suposiciones. Además, la mayoría de los inversores y analistas consultados durante las actividades de difusión externa realizadas con los usuarios por el personal técnico, señalaron que prescindían del cambio en el valor razonable menos los costos de venta de las plantas productoras al comparar el rendimiento operativo de una entidad entre periodos de presentación.
- FC110 Actualmente, las plantas productoras se contabilizan de forma diferente que el terreno, mejoras en el terreno y la maquinaria agrícola utilizada en los procesos de producción. En la mayoría de los casos las entidades contabilizan estos activos al costo según la NIC 16. Por consiguiente, la contabilización de las plantas productoras según la NIC 16 mejorará la comparabilidad entre los activos productores de la entidad mediante la contabilización de activos similares de forma análoga.

### **Cómo mejorarán las modificaciones la capacidad de un usuario para evaluar los flujos de efectivo futuros**

- FC111 La NIC 41 actualmente requiere que las plantas productoras se midan al valor razonable menos los costos de venta. Por consiguiente, el requerimiento de medir el valor razonable se aplica a las plantas productoras y a los productos que se desarrollan en ellas. Como resultado de las modificaciones, solo los productos que se desarrollan en las plantas productoras se medirán a valor razonable menos los costos de venta.
- FC112 Los productos de las plantas productoras se cultivan habitualmente para la venta. Por consiguiente, los cambios en el valor razonable de los productos tienen una relación directa con las expectativas de flujos de efectivo futuros que recibirá la entidad en el momento de la venta. Por el contrario, normalmente las plantas productoras se mantienen por una entidad durante toda su vida útil y después se desechan de forma que los cambios en el valor razonable no se reconocen directamente como flujos de efectivo en la venta de las plantas productoras. Por consiguiente, el Consejo piensa que proporcionar información sobre el valor razonable por separado de los productos es probable que mejore la capacidad de los usuarios de los estados financieros para evaluar los flujos de efectivo futuros.
- FC113 Durante el proyecto, el personal técnico trató de obtener las opiniones de los inversores y analistas que utilizan los estados financieros de las entidades con plantas productoras. Muchos de estos inversores y analistas señalaron al personal técnico que se centraban en los flujos de efectivo que una entidad espera obtener. Estos inversores y analistas dijeron que el valor razonable de las plantas productoras no se considera en sus análisis porque las plantas productoras en sí mismas no se venden y los cambios en el valor razonable de éstas no influyen directamente en los flujos de efectivo futuros de la entidad. Además, algunos de estos inversores y analistas señalaron que preferían un modelo del costo para las plantas productoras porque proporciona una mejor base para pronosticar desembolsos de capital futuros que el modelo del valor razonable.

### **Cómo afectarán las modificaciones a la toma de decisiones económicas y a los costos de los análisis para los usuarios de los estados financieros**

- FC114 Existe una suposición inherente en el *Marco Conceptual* de que la contabilización de activos similares de forma análoga mejora la utilidad de la información presentada. Aunque las plantas productoras son distintas en forma a la planta y maquinaria, las semejanzas en la manera en que se utilizan justifican que se contabilicen de la misma forma.
- FC115 Como resultado de las modificaciones, los usuarios de los estados financieros recibirán, generalmente, información de costos sobre las plantas productoras en lugar de información sobre el valor razonable. No se espera que esto resulte en menos información relevante para los usuarios de los estados financieros porque casi todos los inversores y analistas consultados durante las actividades de difusión externa realizadas con los usuarios por el personal técnico señalaron que la información de la NIC 41 sobre el valor razonable de las plantas productoras es, para ellos, de uso limitado por las razones señaladas en el párrafo FC68.

## **Efecto sobre los costos de cumplimiento para los preparadores**

- FC116** Los preparadores de los estados financieros han expresado su preocupación por que, en ausencia de mercados activos para plantas productoras, las mediciones del valor razonable son complejas consumen tiempo y son costosas, especialmente para entidades que tienen plantaciones grandes con madurez, perfiles de rendimiento y ubicaciones diferentes. Las modificaciones responden a esta preocupación y se espera que reduzcan significativamente los costos para los preparadores de los estados financieros, permitiendo un modelo del costo para las plantas productoras. Sin embargo, todavía se requerirá a las entidades que realicen las mediciones del valor razonable siguientes:
- (a) Los productos que se desarrollan en las plantas productoras se medirán todavía al valor razonable menos los costos de venta. El razonamiento del Consejo para requerir que los productos se midan a valor razonable menos los costos de venta está señalado en los párrafos FC73 a FC79.
  - (b) Como es el caso de todos los elementos de propiedades, planta y equipo, las plantas productoras estarán sujetas a una prueba de deterioro de valor según la NIC 36. Por consiguiente, si existe una indicación de que las plantas productoras tienen deteriorado su valor en la fecha de presentación, se requerirá que la entidad estime el importe recuperable del activo (o su unidad generadora de efectivo). El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso.
- FC117** No obstante, las modificaciones reducirán los costos de cumplimiento para la mayoría de las entidades porque:
- (a) El Consejo piensa que medir los productos al valor razonable menos los costos de venta sería menos complejo que medir las plantas productoras y los productos juntos a valor razonable menos los costos de venta. Esto es así porque los productos se están desarrollando en las plantas productoras solo por un corto periodo de tiempo y, por ello, la valoración de los productos no involucrará pronósticos sobre periodos de tiempo largos. Además, existe habitualmente un mercado activo para los productos cosechados, mientras que pocas veces existe un mercado activo para las plantas productoras y, generalmente, en muchos casos, solo existen precios de mercado observables para las plantas con el terreno.
  - (b) La NIC 41 actualmente requiere que las entidades determinen el valor razonable menos los costos de venta para las plantas productoras en cada fecha de presentación. Como consecuencia de las modificaciones, se requeriría que una entidad que aplique el modelo del costo de acuerdo con la NIC 16, estime el importe recuperable de una partida de plantas productoras (o la unidad generadora de efectivo) solo si existen indicadores de deterioro de valor en la fecha de presentación. En general, las plantas productoras no generan flujos de efectivo de forma independiente del terreno. Por consiguiente, la prueba de deterioro de valor se realizaría a escala de la unidad generadora de efectivo. Si el valor razonable del terreno es mayor que el importe en libros de la unidad generadora de efectivo que contiene el terreno y las plantas productoras, dicha unidad generadora de efectivo no tendría deteriorado su valor. Por consiguiente, como resultado de las modificaciones, las mediciones del valor razonable se espera que sean menos frecuentes.

## Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41 *Agricultura*

Se modifica el párrafo FC1 y se añade una nota a pie de página. El nuevo texto está subrayado.

### Introducción

FC1 Estos Fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para alcanzar sus conclusiones sobre la modificación de la NIC 41 *Agricultura* mediante *Mejoras a las NIIF* en mayo de 2008 y mediante *Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)*<sup>1</sup> en junio de 2014. Individualmente, cada uno de los miembros del Consejo asignó mayor peso a algunos factores que a otros.

- <sup>1</sup> *Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)*, emitida en junio de 2014, introdujo una definición de planta productora. Las modificaciones requieren que los activos biológicos que cumplan la definición de una planta productora se contabilicen como propiedades, planta y equipo de acuerdo con la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* y, como tales, las modificaciones están tratadas de forma más integral en los párrafos FC38 a FC117 de la NIC 16. El producto que se desarrolla en las plantas productoras queda en el alcance de la NIC 41. En los párrafos FC4A a FC4E de la NIC 41 se incluye un resumen de los cambios específicos de esta Norma.

Se modifica el encabezamiento sobre el párrafo FC3. El nuevo texto está subrayado.

### Alcance (modificaciones de 2008 y 2014)

#### Costos de venta (párrafo 5) – modificaciones de 2008

Se añaden los párrafos FC4A a FC4E y sus encabezamientos correspondientes y se modifica el encabezamiento del párrafo FC5. El nuevo texto está subrayado.

#### Productos que se desarrollan en plantas productoras – modificaciones de 2014

FC4A Antes de que se emitiera *Agricultura: Plantas Productoras (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41)* en junio de 2014, la NIC 41 requería que todos los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola se midieran a valor razonable menos los costos de venta. Sin embargo, el Consejo observó que existe una clase de activos biológicos, las plantas productoras, que se mantienen por una entidad solo para que los productos se desarrollen a lo largo de su vida económicamente útil. La principal decisión del Consejo que subyace en las modificaciones de 2014 es que las plantas productoras deben tratarse como propiedades, planta y equipo. Por consiguiente, el Consejo decidió contabilizar las plantas productoras como propiedades, planta y equipo de acuerdo con los requerimientos de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*.

FC4B No obstante, el Consejo destacó que el mismo argumento no es cierto para los productos que se desarrollan en las plantas productoras que están sujetos a transformación biológica hasta que se cosechan (por ejemplo, las uvas que se desarrollan en un viñedo). El Consejo observó que el producto es un activo biológico consumible que se desarrolla en una planta productora y el crecimiento del producto incrementa



directamente los ingresos de actividades ordinarias esperados por su venta. Por consiguiente, la medición a valor razonable de los productos que se desarrollan proporciona información útil a los usuarios de los estados financieros sobre los flujos de efectivo futuros que se espera que realice una entidad. Por el contrario, las plantas productoras en sí mismas no se venden y los cambios en su valor razonable no influyen directamente en los flujos de efectivo futuros de la entidad. El Consejo también observó que los productos se desprenderán finalmente de las plantas productoras y, normalmente, se venderán por separado, lo que significa que tienen un valor de mercado por sí mismos. Esto contrasta con el hecho de que, muchas plantas productoras es improbable que tengan por sí mismas un valor de mercado observable, puesto que solo pueden venderse en tanto están unidas al terreno

FC4C El Consejo reconoció que la medición de los productos que se desarrollan en las plantas productoras a valor razonable menos los costos de venta puede ser difícil de aplicar en la práctica, en algunas ocasiones. Sin embargo, se destacó que dificultades similares se encuentran al medir el valor razonable menos los costos de venta de productos que se desarrollan en el suelo. Por consiguiente, el Consejo decidió que sería incongruente proporcionar una exención adicional de la medición a valor razonable para productos que se desarrollan en una planta productora y no hacerlo también para otros activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41. El Consejo observó que si los preparadores encuentran dificultades prácticas significativas en la medición inicial de los productos, deberían considerar si cumplen los requerimientos de las exenciones de los párrafos 10(c) y 30 de la NIC 41.

FC4D Por consiguiente, el Consejo decidió reafirmar que los productos son un activo biológico dentro del alcance de la NIC 41 y deben medirse a valor razonable menos los costos de venta con cambios reconocidos en el resultado del periodo a medida que los productos se desarrollan. Esto mantendría la congruencia de la contabilización de los productos que se desarrollan en el suelo y los que lo hacen en plantas productoras. Por consiguiente, el Consejo decidió mantener los productos dentro del alcance de la NIC 41.

FC4E El Consejo destacó que la mayoría de las áreas sobre las que pidieron guías adicionales quienes respondieron al PN eran específicas de un tipo concreto de planta productora o producto. El Consejo decidió que debido a la naturaleza especializada y diversidad de las plantas productoras y productos, le sería demasiado difícil desarrollar guías adicionales sobre medición del valor razonable de los productos.

## **Reconocimiento y medición – modificaciones de 2008**

## Opiniones en contrario

### Opiniones en contrario de Patrick Finnegan y Patricia McConnell

- OC1 El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell votaron en contra de la publicación de *Agricultura: Plantas Productoras* (Modificaciones a la NIC 16 y a la NIC 41), emitida en junio de 2014 (la "Modificación de junio de 2014") porque consideran que incluir las plantas productoras en el alcance de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* en lugar de en la NIC 41 *Agricultura* eliminará información sobre los cambios en el valor razonable de las plantas productoras y los supuestos subyacentes utilizados para estimar dichos cambios. La información sobre los valores razonables de todos los activos biológicos incluyendo las plantas productoras es fundamental para gestionar las actividades agrícolas y para la inversión en entidades que se dedican a dichas actividades. Sin esta información, los inversores no podrán evaluar los cambios en las expectativas de los flujos de entrada de efectivo netos futuros de una entidad que se dedica a la actividad agrícola. El hecho de que se hayan desarrollado precios cotizados publicados por todo el mundo para huertos y plantaciones que incluyen plantas productoras demuestra la importancia de la información sobre el valor razonable para aquellos que invierten en actividades agrícolas.
- OC2 La NIC 41 recomienda la contabilización de la actividad agrícola, es decir, la gestión, por parte de una entidad 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. El principio que subyace en la NIC 41 es que la medición del valor razonable refleja mejor la transformación biológica de los activos biológicos. Esto requiere la medición a valor razonable menos los costos de venta (denominada a partir de ahora como valor razonable), a partir del reconocimiento inicial del activo biológico hasta el momento de la cosecha, salvo cuando este valor razonable no pueda ser medido de forma fiable en su reconocimiento inicial.
- OC3 La Modificación de junio de 2014 cambia la medición de un subconjunto de activos biológicos, las plantas productoras, del valor razonable a una medida basada en el costo. Las plantas productoras son plantas que se utilizan solo en la producción o suministro de productos agrícolas y se espera que generen producto durante más de un periodo. La Modificación de junio de 2014 incluye las plantas productoras en el alcance de la NIC 16. Por consiguiente, se permitiría que las entidades optaran por el modelo del costo o el modelo de revaluación para las plantas productoras. Todos los demás activos biológicos relacionados con la actividad agrícola se mantendrán en el modelo del valor razonable de la NIC 41, incluyendo los animales productores.

### La importancia de la información sobre el valor razonable para los activos biológicos

- OC4 Fundamentalmente, la NIC 41 es una Norma sobre la contabilización de la transformación biológica. La transformación biológica de los activos productores tiene lugar antes y después de la madurez. Un modelo del costo ignora la transformación biológica cuando ocurre. Esta es la razón por la cual la NIC 41 requiere la medición a valor razonable. Los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 41 señalan:

"Aquellos que apoyan la medición a valor razonable argumentan que los efectos de los cambios causados por la transformación biológica quedan mejor reflejados tomando como referencia los cambios en el valor razonable de los activos biológicos. Creen que los cambios en el valor razonable de los activos biológicos tienen una relación directa con los cambios en las expectativas de beneficios económicos futuros de la entidad."

El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell no ven razones para abandonar ese principio con respecto a las plantas productoras. Por consiguiente, no están de acuerdo en que antes de la madurez las plantas productoras deban medirse al costo acumulado. No consideran que la contabilización de las plantas productoras de la misma forma que los elementos de propiedades, planta y equipo construidos por la propia entidad proporcionará a los usuarios de los estados financieros información que sea útil para comprender el rendimiento agrícola de la entidad del periodo o su capacidad productiva en un momento dado.

- OC5 Mientras maduran, las plantas productoras están sujetas a transformación biológica. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell continúan considerando que la medición a valor razonable para los procesos de transformación biológica proporciona la mejor información sobre los cambios cualitativos y cuantitativos de los activos productores durante su periodo de crecimiento. También consideran que el valor razonable de las plantas productoras en el momento de la madurez proporciona la mejor medida de los recursos de una entidad asignados a la generación de productos en dicho momento. Los inversores necesitan esa información para evaluar la responsabilidad en la gestión de los recursos invertidos en el proceso de producción y el rendimiento de la entidad utilizando dichos recursos. Por consiguiente, consideran que las plantas productoras deben medirse a valor razonable mientras maduran, porque el valor razonable

proporciona a los usuarios de los estados financieros la mejor información sobre un aspecto importante del rendimiento y administración de la gestión de una actividad agrícola.

- OC6 También rechazan la opinión de que la transformación biológica de los activos productores deja de ser un elemento clave para comprender los flujos de efectivo netos futuros para la entidad, una vez que estos activos alcanzan la madurez. Por definición, la transformación biológica no se limita simplemente al proceso de crecimiento hasta la madurez, sino que también incluye los ciclos de producción y degeneración, que son fases fundamentales en el ciclo de vida de los activos productores. Las mediciones a valor razonable a lo largo de sus vidas proporcionan información sobre la eficacia y eficiencia del proceso de producción, así como sobre la capacidad de estos activos para generar flujos de entrada de efectivo netos en el futuro. Por el contrario, la depreciación del costo de un activo productor maduro solo se aproxima a la transformación biológica de un activo productor a lo largo de su vida productiva y solo tiene un relación indirecta, en el mejor de los casos, con los cambios en los flujos de entrada netos futuros.

### **Efectos del uso de la medición a valor razonable**

- OC7 El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell reconocen que medir las plantas productoras a valor razonable puede ser, algunas veces, difícil. En concreto, el Consejo ha señalado que el valor razonable de las plantas productoras es particularmente subjetivo durante los primeros años de su ciclo de vida útil. Sin embargo, el Sr. Finnegan y la Sra. McConnell destacan que la NIC 41 contiene una excepción al valor razonable para activos biológicos para los cuales no haya disponibles precios de mercado cotizados y para los que se determine que las mediciones del valor razonable alternativas sean claramente no fiables en el reconocimiento inicial. Ellos consideran que esta excepción es suficiente para tratar las preocupaciones sobre la fiabilidad de las medidas del valor razonable de las plantas productoras durante los primeros años de su ciclo de vida. También destacan que las entidades de todo el mundo han estado aplicando la NIC 41 en una amplia variedad de actividades agrícolas desde 2003. De hecho, algunas normas de contabilidad nacionales requerían o recomendaban la medición de los activos productores a valores razonables, incluso antes de la emisión de la NIC 41. No consideran que medir el valor razonable de las plantas productoras, en general, sea más difícil que medir el valor razonable para otros activos biológicos tales como los animales productores. Además, consideran que aplicar una medida del costo a las plantas productoras puede ser igual de difícil en algunas situaciones. Las mediciones a valor razonable se requieren para evaluar el deterioro de valor de las plantas productoras, y seguramente aquellos que insisten en la reversión a un modelo del costo para los activos productores no sugerirían que se ignorase el deterioro de valor porque la medición a valor razonable puede ser algunas veces difícil. Más aún, la Modificación de junio de 2014 permitiría las mediciones a valor razonable como una opción de política contable pura. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell consideran que la contabilidad debería reflejar las circunstancias económicas subyacentes y no debe simplemente dejarse optativa. La excepción al valor razonable existente en la NIC 41 se basa en circunstancias (fiabilidad de la medición) y no es una opción de política contable.
- OC8 Además, de las preocupaciones sobre la fiabilidad del valor razonable, las entidades con activos productores expresaron su temor por la volatilidad que surge del reconocimiento de los cambios en el valor razonable de las plantas productoras en el resultado del periodo, y señalaron que los usuarios de los estados financieros ajustan los resultados del periodo presentados para eliminar los efectos de cambios en los valores razonables de los activos biológicos productores. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell aceptan la opinión de que el uso del valor razonable para activos biológicos hace el análisis del resultado del periodo y de la situación financiera más difícil. Al mismo tiempo, destacaron que la volatilidad del precio es un indicador de riesgo, y la evaluación del riesgo es parte del trabajo del analista. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell destacan que un análisis de estados financieros sólido siempre ajustará el resultado del periodo y la situación financiera presentados por los efectos de cambios no usuales o no recurrentes en la información presentada. Sin embargo, si no se presenta información fundamental sobre cambios en los beneficios económicos que surgen en una operación agrícola, este análisis se ve afectado o no es posible en absoluto.
- OC9 El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell consideran que en lugar de ignorar la volatilidad del valor razonable, que es lo que hace un modelo del costo, ésta debe abordarse como una cuestión de presentación de estados financieros—por ejemplo presentando los cambios en el valor razonable en otro resultado integral. Ellos destacan que según la Modificación de junio de 2014, los activos productores estarán dentro del alcance de la NIC 16, y que se permitirá la revaluación. Si una entidad fuera a optar por la revaluación, el cambio en el importe de dicha revaluación (que se aproxima al valor razonable) se presentaría en otro resultado integral. Por consiguiente, consideran que requerir la medición del valor razonable durante la totalidad del ciclo de vida de las plantas productoras con los cambios en el valor razonable presentados en otro resultado integral sería congruente con permitir la revaluación del activo productor. Además, el Sr. Finnegan y la Sra. McConnell consideran que este cambio conservaría la información relevante para los inversores a través de mostrarla de forma destacada en los estados financieros principales, a la vez que aborda las preocupaciones de los que consideraban que los cambios en el valor razonable distorsiona el resultado del periodo.

## Las propuestas actuales no son mejoras a las NIIF

- OC10 El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell consideran que si los activos productores se miden al costo acumulado, entonces como mínimo, el valor razonable de las plantas productoras debe ser una información a revelar requerida, incluyendo información sobre las técnicas de valoración y los supuestos/datos de entrada utilizados. Sin embargo, la Modificación de 2014 no requiere revelar información sobre el valor razonable. Por consiguiente, se está eliminando información fundamental de los estados financieros de las entidades dedicadas a actividades agrícolas que utilizan activos productores. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell no consideran que esto sea una mejora en la información que se presenta. En enero de 2013 los Fideicomisarios de la Fundación IFRS aprobaron un nuevo *Manual del Procedimiento a Seguir* que especifica, entre otras cosas, los criterios para las Normas nuevas o mejoras importantes. Los criterios más importantes (además de la generalización del problema) son (a) si existe una deficiencia en la forma en que tipos concretos de transacciones o actividades se presentan en los informes financieros, y (b) la importancia de la cuestión para los que utilizan los informes financieros. El Sr. Finnegan y la Sra. McConnell consideran que, desde una perspectiva de los usuarios, no existe deficiencia en la contabilización e información a revelar de los activos productores en la NIC 41 y que la información sobre el valor razonable es importante (en realidad, esencial) para los que utilizan los informes financieros de entidades dedicadas a la actividad agrícola.
- OC11 En las actividades de difusión externa realizadas con los usuarios por el personal técnico, la mayoría de los inversores y analistas dijeron que la información sobre el valor razonable de plantas productoras la utilizan de forma limitada o no la utilizan *sin* información sobre el valor razonable del terreno, maquinaria agrícola, relacionados, etc. En lugar de satisfacer las necesidades de los usuarios proporcionando esta información adicional sobre el valor razonable para hacer el valor razonable de las plantas productoras más útil, el Consejo ha optado por retirar el requerimiento de proporcionar dicho valor razonable. En opinión del Sr. Finnegan y la Sra. McConnell esta solución no aborda de forma adecuada las necesidades de los usuarios de los estados financieros.
- OC12 Un solución mejor habría sido para el Consejo requerir el valor razonable de las plantas productoras en combinación con el valor razonable del terreno a los que están adheridas las plantas. Una de las debilidades de la NIC 41 es que no requiere el uso del valor razonable para medir el terreno al que están adheridas las plantas productoras. Esto es una debilidad porque el valor de las plantas productoras está inextricablemente ligado al valor del terreno. Mediante el entendimiento del valor de las plantas productoras y del terreno, los inversores conocen el potencial verdadero de los flujos futuros de entrada de efectivo netos de una entidad. Un modelo del costo histórico para cualquiera o los dos no es capaz de proporcionar esta información.
- OC13 Como se acaba de comentar, el Sr. Finnegan y la Sra. McConnell no consideran que la Modificación de junio de 2014 represente una mejora a las NIIF y, de hecho, representa un paso hacia la disminución de la calidad de la información disponible en los estados financieros de las entidades dedicadas a actividades agrícolas. La Modificación de junio de 2014, por ello, no cumple los propios criterios del Consejo exigidos para una Norma nueva o modificada.