

PROYECTO PARA AUSCULTACIÓN

Para recibir comentarios a más tardar el 16 de octubre de 2018

**Norma de Información
Financiera**

E-1

AGRICULTURA

Este proyecto para auscultación de Norma de Información Financiera es emitido por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF), para recibir comentarios por escrito, los cuales deben enviarse al mismo con la referencia

No. 071-18



Derechos de autor © 2018(en trámite) reservados para el:

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, México, D. F.
Teléfono: (55) 55-96-56-33
Fax: (55) 55-96-56-34
Correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

Prohibida la reproducción, traducción, reimpresión o utilización, total o parcial de esta obra, ya sea de manera electrónica, mecánica u otro medio, actual o futuro, incluyendo fotocopia y grabación o cualquier forma de almacenamiento físico o por sistema, sin el permiso por escrito del **CINIF**.

Para cualquier información adicional sobre el uso de este documento, así como del precio sobre copias adicionales, favor de contactar directamente al **CINIF**.

Información adicional relacionada con esta NIF se encuentra en la página electrónica del **CINIF**: www.cinif.org.mx



Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF).

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11
Col. Bosques de las Lomas
C. P. 11700, México, D. F.

El logotipo del CINIF y los términos “NIF”, “INIF”, “ONIF”, “CINIF”, “Normas de Información Financiera”, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera” y “Orientaciones para la aplicación de las NIF”, son marcas registradas del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C.

México, D. F. a 16 de julio 2018

A TODOS LOS INTERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF), adjunta el proyecto para auscultación de la **Norma de Información Financiera E-1, Agricultura (NIF E-1)** convocando al envío de comentarios sobre cualquier punto o tópico desarrollado por el proyecto, los cuales representan mayor beneficio si indican el párrafo específico o grupo de párrafos que le son relativos, contienen razonamientos claros con sustento técnico y, donde sea aplicable, provean sugerencias de redacción alternativa. Se agradecerá se envíen los comentarios en archivo formato de texto electrónico, desprotegido y sin tablas.

El CINIF requiere que en las respuestas se indique cual de los dos tratamientos de subsidios relacionados con la adquisición de propiedades, planta y equipo o con costos de transformación indicados en el párrafo 46.4 es preferible. Uno de los tratamientos propone que el subsidio compense el costo de adquisición de las propiedades, planta y equipo, lo cual es consistente con lo indicado en el párrafo 4.6.5 de la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, que señala que éstas deben reconocerse a su costo de adquisición. Consistentemente con este enfoque, los subsidios relacionados con costos de transformación se reconocerían reduciendo dichos costos.

El segundo tratamiento propone que el monto de los subsidios relacionados con la adquisición de propiedades, planta y equipo se reconozca como un ingreso diferido y se acredite a otros ingresos a medida que se deprecia el activo relacionado. El propósito de este tratamiento es dejar las propiedades, planta y equipo a un valor similar a su valor razonable en el momento de su adquisición y que los costos reconozcan una depreciación sobre dicho valor. Consistentemente con este enfoque, los subsidios relacionados con costos de transformación se reconocerían como otro ingreso, para que los costos de transformación no se desvirtúen por una reducción relacionada con el subsidio.

Cabe mencionar que los párrafos 24 al 28 de la NIC 20, *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*, permite ambos métodos, sin pedir que existe consistencia en reconocer este tipo de subsidios como reducciones de costos o como ingresos.

El CINIF requiere su punto de vista sobre cuál sería el tratamiento preferible en México, indicando las razones por las cuales prefiere un tratamiento o si es apropiado que la norma permita ambos tratamientos.

Los comentarios que se reciban por escrito serán analizados y tomados en cuenta para las deliberaciones del Consejo Emisor en el proceso de aprobación del proyecto, sólo si son recibidos a más tardar el 16 de octubre de 2018; con base en su Reglamento de Auscultación, el CINIF publicará dichos comentarios en su página electrónica. Las comunicaciones a este respecto deben enviarse con la referencia N°. 071-18. Preferentemente al correo electrónico contacto.cinif@cinif.org.mx o, por alguna de las siguientes vías:

a) fax: (55) 55-96-56-34

b) mensajería: Bosque de Ciruelos 186, Piso 11,
Col. Bosques de las Lomas,
C.P. 11700, Ciudad de México

Cualquier disposición normativa previamente promulgada, que se pretenda eliminar o modificar, se mantendrá vigente hasta en tanto la NIF presentada para auscultación se apruebe y entre en vigor.

Por último, el proyecto para auscultación propone su entrada en vigor para los periodos que se inicien a partir del 1º de enero de 2020, permitiéndose su aplicación anticipada.

Atentamente,

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes
Presidente del Consejo Emisor del CINIF

NIF E-1

AGRICULTURA

Capítulo / Sección / Sub- sección	Párrafos
INTRODUCCIÓN	IN1 – IN14
Preámbulo	IN1 – IN6
Razones para emitir la NIF E-1	IN7 – IN8
Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores	IN9 – IN10
Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN11 – IN13
Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN14
10 OBJETIVO	10.1
20 ALCANCE	20.1 – 20.3
30 ASPECTOS GENERALES	31.1 – 34.1
31 Definición de términos	31.1
32 Plantas productoras	32.1
33 Descripción de actividades agrícolas	33.1 – 33.2
34 Subsidios gubernamentales	34.1
40 NORMAS DE VALUACIÓN	41.1 – 46.5
41 Reconocimiento	41.1 – 41.2
42 Consideraciones para valuación	42.1

43 Valuación de plantas productoras	43.1 – 43.3
44 Valuación de activos biológicos	44.1 – 44.7
45 Determinación del valor razonable de los activos biológicos	45.1 – 45.6
46 Reconocimiento de subsidios gubernamentales	46.1 – 46.6
50 NORMAS DE PRESENTACIÓN	51.1 – 52.2
51 Estado de situación financiera	51.1
52 Estado de resultado integral	52.1 – 52.2
60 NORMAS DE REVELACIÓN	61.1 – 66.1
61 Actividades de la entidad	61.1 – 61.2
62 Revelaciones cuantitativas	62.1 – 62.5
63 Revelaciones sobre activos biológicos valuados al costo	63.1 – 63.3
64 Revelaciones sobre plantas productoras	64.1 – 64.4
65 Riesgos	65.1
66 Subsidios gubernamentales	66.1
70 VIGENCIA	70.1
80 TRANSITORIOS	80.1

**Apéndice A – Tipos de activos biológicos, productos agrícolas y
productos de un proceso posterior a la cosecha**

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF E-1

NIF E-1

AGRICULTURA

	INTRODUCCIÓN
	Preámbulo
IN1	La NIF E-1, <i>Agricultura</i> , se ha preparado para determinar el tratamiento contable de las actividades agrícolas. Para efectos de esta norma las actividades agrícolas abarcan la agricultura, la ganadería, la silvicultura, la piscicultura y otras similares. Dada la importancia de la actividad agrícola y de las otras similares, el CINIF consideró que es importante que exista una NIF actualizada al respecto.
IN2	Medir el resultado de una actividad agrícola o similar (tal como la ganadería, la silvicultura o la piscicultura) requiere considerar que el ingreso se genera a lo largo del tiempo para todos aquellos activos biológicos que están en crecimiento para ser vendidos al término del proceso productivo el cual, aún cuando generalmente tiene un ciclo menor a un año, tiene también casos de un tiempo mayor como el de la engorda de ciertos animales, que puede durar más de un año, o la silvicultura, cuyos activos biológicos pueden requerir de varios años para estar disponibles para ser vendidos o aprovechados en un proceso industrial. Asimismo, existen las plantas productoras de activos biológicos (frutas), que tienen un proceso de crecimiento de varios años antes de entrar en producción.
IN3	El tema principal es el momento del reconocimiento del ingreso y el costo de los activos biológicos que se están transformando biológicamente para ser vendidos cuando termina su proceso de crecimiento y transformación biológica en un producto cosechado. El problema es mayor en aquellos casos en que el activo biológico está transformándose cuando cierra el periodo contable y es necesario estimar el ingreso devengado hasta esa fecha, así como reconocer los costos incurridos. Este problema también existe con la información financiera que pueda requerirse de un negocio de tipo agrícola a una fecha intermedia, cuando ese negocio tiene que informar periódicamente a sus inversionistas, acreedores y otros interesados su situación financiera y sus resultados.
IN4	Un segundo tema importante en la industria agrícola es el de las plantas productoras de un activo biológico, que requieren de varios años para estar en capacidad de producir y que, habiendo alcanzado esta etapa, su vida productiva tiene un límite, según el tipo de planta. Por ejemplo, los árboles frutales tienen una vida en que son económicamente productivos después de varios años de haber sido sembrados y ésta termina varios años más tarde, cuando su producción mengua, ya sea en volumen o en calidad. Existe pues la necesidad de definir cómo valuarlas en tanto alcanzan una etapa productiva y cómo depreciar ese valor en una vida económica productiva estimada. Por esta razón, el CINIF concluyó que existe similitud entre un equipo productivo industrial y una planta productora. En este aspecto, se

	converge con las recientes modificaciones que el IASB hizo a su NIC 41, <i>Agricultura</i> .
IN5	Un caso similar se presenta en ciertos animales que se crían para ser un activo productivo, como el de vacas que dan leche u ovejas que dan lana, y que al cabo de varios años su producción mengua y son reemplazados por otros, pero que aún tienen un valor de mercado por su carne. En este caso, se concluyó que los animales tienen un valor razonable por sí mismos, ya que pueden ser vendidos en cualquier parte de su vida. En cambio, las plantas productoras no pueden ser vendidas por separado de la tierra en que están plantadas y una vez que alcanzan una madurez productiva no requieren de gastos importantes para su mantenimiento. Asimismo, al terminar su vida útil, su valor residual, de haberlo, es generalmente poco importante.
IN6	Por lo antes indicado, la conclusión del CINIF fue de sólo tratar como un activo similar a un equipo productivo industrial a una planta adherida a la tierra y depreciarla en su vida útil de acuerdo con lo indicado en la NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i> .
	Razones para emitir la NIF E-1
IN7	La principal razón para emitir esta norma es la de actualizar el Boletín E-1, <i>Agricultura</i> , señalando cómo reconocer tanto los activos biológicos durante su transformación biológica y al término de ésta, así como el valor de las plantas productoras de activos biológicos. Este reconocimiento implica tanto la valuación desde que el activo biológico empieza a generarse, como su presentación en los estados financieros y las revelaciones que se requieren para el entendimiento de los estados financieros de las entidades de este tipo.
IN8	Una razón adicional es la de permitir un adecuado enfrentamiento entre ingresos y gastos, al reconocer los ingresos en el periodo en que se está llevando a cabo la transformación biológica de los activos biológicos de tipo agrícola que se cosechan y enfrentarlos con los costos correspondientes.
	Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores
IN9	El principal cambio en relación con el Boletín E-1, está en la base de valuación de las plantas productoras, que pasa del valor razonable de dicho activo al costo de adquisición, de una forma semejante al reconocimiento del costo de equipo de empresas industriales. El cambio se debe a que el destino de estas plantas productoras es su uso para producir activos biológicos, no existiendo un mercado pues éstas no se venden por separado de la plantación.
IN10	El CINIF concluyó que es más lógico dar un tratamiento a las plantas productoras similar al que se da a los equipos industriales. Por otra parte, el CINIF decidió indicar el tratamiento contable de las plantas productoras en esta NIF y no únicamente incluirla en el alcance de la NIF C-6, sin mayor explicación, ya que es un tipo de activo especializado de tipo agrícola y se considera que el usuario de las NIF esperaría encontrar la normativa respectiva en esta. En el caso de animales productivos, el CINIF decidió mantener su valuación al valor

	razonable, ya que hay mercado para ellos y la posibilidad de venderlos no es remota.
	Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF
IN11	Esta NIF se basa en la NIF A-2, <i>Postulados básicos</i> , que establece el postulado de asociación de costos y gastos con ingresos, el cual señala que los costos y gastos incurridos en transformar el activo biológico y el ingreso correspondiente deben reconocerse a medida que se devengan, con antelación a su cosecha o a que estén disponibles para la venta.
IN12	Esta NIF se basa en la definición de activo establecida en la NIF A-5, <i>Elementos básicos de los estados financieros</i> , pues los activos biológicos son un recurso controlado por la entidad, de los cuales ésta tiene derecho de obtener para sí misma los beneficios económicos que generará el activo. Por lo tanto, son reconocidos como activo en su etapa de transformación. La definición de activo aplica también a las plantas productoras, cuyos costos de transformación biológica se capitalizan hasta que alcanzan su etapa productiva y representan igualmente un recurso controlado por la entidad, del cual tiene derecho de obtener beneficios económicos por su explotación.
IN13	Se basa también en la NIF A-6, <i>Reconocimiento y valuación</i> , ya que la entidad debe evaluar si se puede determinar confiablemente el valor razonable de los activos biológicos y en caso contrario valuarlos a su costo de adquisición.
	Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera
IN14	La NIF E-1 converge con las NIC 41 y NIC 16 emitidas por el IASB, excepto que no permite la revaluación de plantas productoras, lo cual sí está permitido por la NIC 16, al igual que para el resto de las propiedades, planta y equipo. El CINIF considera que las propiedades planta y equipo no deben revaluarse y así está definido en la NIF C-6.

La NIF E-1, *Agricultura*, está integrada por los párrafos 10 al 80 los cuales tienen el mismo carácter normativo y el Apéndice A que tiene carácter normativo. La NIF E-1 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

NIF E-1

AGRICULTURA

10	OBJETIVO
10.1	El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los activos biológicos agrícolas, de los productos agrícolas en el momento de la cosecha, de las plantas productoras y de los subsidios gubernamentales que se otorguen a la actividad agrícola.
20	ALCANCE
20.1	Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que se dedican a las actividades agrícolas, que abarcan la agricultura, ganadería, silvicultura y piscicultura que emiten estados financieros de uso general en los términos establecidos en la NIF A-3, <i>Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros</i> .
20.2	Esta NIF no aplica al reconocimiento de: <ul style="list-style-type: none"> a) los terrenos en los cuales se desarrolla la actividad agrícola y a construcciones para llevar a cabo dicha actividad, los cuales se reconocen de acuerdo con la NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i>; b) los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola, los cuales se tratan en la NIF C-8, <i>Activos intangibles</i>; y c) el derecho de uso de propiedades, planta y equipo bajo arrendamiento, utilizados en la actividad agrícola, los cuales se tratan en la NIF D-5, <i>Arrendamientos</i>.
20.3	Esta NIF aplica al activo biológico que se está transformando, hasta el momento de su cosecha. De ese momento en adelante debe aplicarse la NIF C-4, <i>Inventarios</i> , al producto agrícola que está disponible para la venta o como materia prima para una transformación posterior. Aun cuando el proceso de transformación posterior podría ser una extensión lógica y natural de las actividades agrícolas, éste es en sí un proceso de industrialización de los productos agrícolas, cuyo reconocimiento contable esté normado en la NIF C-4. En el Apéndice A se muestra una tabla que contiene los tipos de productos agrícolas y los que se generan con ellos después de la cosecha.

30	ASPECTOS GENERALES
31	Definición de términos
31.1	<p>Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los siguientes significados:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) actividad agrícola – Es aquella relativa a la transformación biológica y cosecha de los activos biológicos para su venta como productos agrícolas o para crear activos biológicos adicionales, efectuada por la entidad; b) activo biológico – Es un animal o una planta vivos; c) cosecha – Es la separación o el desprendimiento de un producto de un activo biológico, o el cese del proceso de vida de un activo biológico; d) costo de adquisición – Es el monto pagado de efectivo o equivalentes de efectivo, o bien, el valor razonable de otra contraprestación entregada por un activo o servicio al momento de su adquisición; e) costo de disposición – Es aquél costo directo que se deriva de la venta o intercambio de un activo o de un grupo de activos, tales como comisiones, almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreos, seguros, etcétera, sin considerar los costos de financiamiento e impuestos a la utilidad; f) planta productora – Es aquella planta viva utilizada en la producción o suministro de un producto agrícola, la cual se espera que produzca por más de un periodo y es remoto que sea vendida como producto agrícola; g) producto agrícola – Es el producto cosechado de un activo biológico; h) subsidio gubernamental – Es un apoyo económico otorgado a una entidad por el gobierno que específicamente ayuda a sus actividades; i) transformación biológica – Comprende el proceso de crecimiento, degeneración, producción y procreación que causan cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico; y j) valor razonable – Es el precio de salida que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado.
32	Plantas productoras
32.1	<p>Las plantas productoras son aquellas en las que crece un activo biológico que será desprendido de las mismas. No se consideran plantas productoras aquellas que serán cosechadas aun cuando su plazo de crecimiento sea largo, tal como un pino en la silvicultura, aquellas por las cuales existe más que una remota posibilidad de que podrán ser vendidas como producto agrícola y aquellas que sólo producen un producto agrícola una vez en su vida, tal como maíz o trigo. Algunas plantas productoras que dejan de producir pueden ser cortadas y vendidas por su madera o</p>

	como desecho. Sin embargo, no por ello dejan de considerarse plantas productoras.
33	Descripción de actividades agrícolas
33.1	<p>La actividad agrícola abarca distintas actividades, tales como los cultivos cosechables, la engorda de ganado, el cultivo en huertos y plantaciones, la silvicultura, la piscicultura y la floricultura, que tienen las siguientes características comunes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) capacidad de cambio – las plantas y los animales vivos pueden experimentar transformaciones biológicas; b) administración del cambio – ésta facilita la transformación proveyendo las condiciones necesarias para que ocurra la transformación, tales como la existencia de nutrientes, agua, fertilizantes y otros. Esta administración distingue a la actividad agrícola de otras actividades de cosecha o recolección de recurso no administrados, tales como la pesca en el océano o tala de bosques naturales; y c) valuación del cambio – se mide y controla tanto el cambio cualitativo (por ejemplo: modificación genética, maduración, contenido de grasa y proteínas) como el cuantitativo (por ejemplo: peso, dimensión, número de crías) conseguido por la transformación biológica.
33.2	<p>La transformación biológica origina los siguientes tipos de resultados:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) cambios en los activos por crecimiento en cantidad o calidad de un animal o planta, la degradación por una disminución en la cantidad o deterioro de la calidad o por la procreación que origina plantas o animales vivos adicionales; o b) la obtención de productos agrícolas, tales como leche, lana o frutas.
34	Subsidios gubernamentales
34.1	Las actividades agrícolas son susceptibles de recibir subsidios o ayudas gubernamentales de diversos tipos. Estos pueden ser para mantener una cierta actividad, para desarrollar una nueva en ciertas regiones, para ayudar en caso de siniestros naturales y otras razones. El reconocimiento del subsidio gubernamental puede variar, tal como se explica en la sección 46 de esta NIF.
40	NORMAS DE VALUACIÓN
41	Reconocimiento
41.1	Una entidad debe reconocer un activo biológico sólo cuando: controla el activo como resultado de eventos pasados;

	<ul style="list-style-type: none"> a) es probable que fluirán a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y b) el costo de adquisición o valor razonable del activo biológico puede determinarse de una manera confiable.
41.2	El control puede ser evidenciado en una actividad agrícola por la posesión del terreno en el cual se están transformando los activos biológicos cosechables, están plantadas las plantas productoras o cuando se tiene la propiedad de los animales desde su adquisición o nacimiento, y estos son herrados o marcados. Los beneficios futuros son normalmente evaluados midiendo los atributos físicos significativos.
42	Consideraciones para valuación
42.1	<p>Los activos biológicos deben valuarse al costo de adquisición o su valor razonable menos costos de disposición (en adelante VRMCD) según el tipo de activo de que se trate, como sigue:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) las plantas productoras se valúan a su costo de adquisición y se deprecian en la vida en que la planta produce activos biológicos; y b) los activos biológicos producidos se valúan a su costo de adquisición y, cuando tienen un valor razonable, se valúan al VRMCD.
43	Valuación de plantas productoras
43.1	Las plantas productoras son aquellas utilizadas para producir un activo biológico en los varios ciclos de su vida útil. Dado que las plantas productoras no son un activo biológico que se pueda vender, no deben valuarse a su VRMCD, pues éste no existe más que en el caso de venta de plantaciones, que no son operaciones frecuentes, y, consecuentemente, deben valuarse siguiendo lo establecido en la NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i> . Por lo tanto, las plantas productoras deben reconocerse a su costo de adquisición (que incluye todos los incurridos en la transformación del activo biológico, tales como nutrientes, insecticidas, agua, otros insumos y, en su caso, costo de financiamiento), el que se va acumulando desde que se prepara el terreno para su siembra hasta el momento en que maduran y empiezan a producir activos biológicos vendibles (frutos) y cesa entonces la acumulación de los costos. El costo de las plantas productoras debe incluir el costo de retiro de las mismas al final de su vida útil si procede, el cual debe reconocerse como una provisión en los años en que la planta se transforma hasta ser productiva.
43.2	Las plantas productoras tienen una vida útil de un cierto número de ciclos o años, y su costo de adquisición debe depreciarse en ese número de ciclos o años. La depreciación debe aplicarse a la utilidad o pérdida neta del año.

43.3	Además de reconocer la depreciación de las plantas productoras, la entidad debe reconocer, en su caso, el deterioro de las mismas, de acuerdo con la NIF C-15, <i>Deterioro en el valor de activos de larga duración</i> .
44	Valuación de activos biológicos
44.1	Los activos biológicos tienen un proceso de maduración a partir de su nacimiento, y su costo de transformación debe reconocerse como costo de adquisición de los mismos. Cuando ya exista un VRMCD debe reconocerse la diferencia entre éste y el costo de adquisición acumulado y reconocerse una ganancia si es que el VRMCD es mayor. En caso de que por el efecto de los costos de disposición el VRMCD del activo biológico sea menor, debe reconocerse una pérdida. Ambos efectos deben afectar a la utilidad o pérdida neta del periodo.
44.2	Existe la presunción de que se puede determinar el VRMCD de un activo biológico, la cual sólo puede ser refutada cuando no existen precios de mercado cotizados y no es posible hacer una valuación alternativa del VRMCD.
44.3	Ciertos activos biológicos que no puedan ser valuados a su VRMCD deben valuarse a su costo de adquisición (que incluye todos los incurridos en la transformación del activo biológico, tales como nutrientes, insecticidas, agua, otros insumos y, en su caso, costo de financiamiento), que se capitalizan hasta que se tenga un VRMCD confiable o hasta su venta, de no llegar a tenerlo. Por ejemplo, esto ocurre en la transformación biológica de peces y mariscos en un criadero o de pollos en una granja.
44.4	El cambio en el VRMCD del activo biológico debe reconocerse como ganancia o pérdida a medida que se devenga.
44.5	Cuando los animales se reproducen, los que nacen deben valuarse a su costo de transformación y, si el VRMCD puede ser determinado en ese momento, debe reconocerse una ganancia o pérdida en la utilidad o pérdida neta del periodo. Si el VRMCD no es determinable, deben seguirse acumulando los costos de transformación hasta que exista un VRMCD.
44.6	Los productos agrícolas deben ser valuados a su VRMCD al momento de ser cosechados o estar disponibles para su venta. Si existiera una diferencia entre el VRMCD del producto agrícola y la última valuación del activo biológico, debe reconocerse en ese momento en la utilidad o pérdida neta del periodo. Esa valuación es el costo del producto agrícola a esa fecha para la aplicación de la NIF C-4, <i>Inventarios</i> . Puede existir una utilidad o pérdida del producto agrícola en su reconocimiento inicial, como resultado de la cosecha o estar disponible para la venta.
44.7	Dado que no es remoto que los animales destinados a producir un producto agrícola, como la leche o la lana, se venderán en cierto momento de su vida útil y existe un

	mercado para ellos, su valuación debe ser a su VRMCD. Asimismo, no sería remoto que ciertas plantas productoras se vendan en un momento de su vida útil, pues su madera sería valiosa, como el nogal. En estos casos estas plantas deben considerar, cuando su venta sea probable, su VRMCD en su valuación.
45	Determinación del valor razonable de los activos biológicos
45.1	Para determinar el valor razonable de los activos biológicos a utilizar debe aplicarse lo indicado en la NIF B-17, <i>Determinación del valor razonable</i> . No obstante, la entidad debe considerar ciertas situaciones aplicables a las actividades agrícolas en su determinación, que se señalan en los párrafos siguientes.
45.2	En ocasiones, las entidades celebran contratos para vender en una fecha futura los activos biológicos. Los precios de los contratos no necesariamente reflejan el VRMCD, pues éste considera condiciones actuales del mercado en el cual vendedores y compradores pueden celebrar una transacción. Por lo tanto, el VRMCD de los activos biológicos no debe ajustarse por la existencia de un contrato, a menos de que éste establezca precios inferiores a los del mercado, a los que la entidad esté obligada a vender. Debe evaluarse si un contrato será oneroso para la entidad y si se requiere reconocer una provisión al respecto de acuerdo con la NIF C-9, <i>Provisiones, contingencias y compromisos</i> .
45.3	La valuación a VRMCD de los activos biológicos puede facilitarse si estos se agrupan de acuerdo con sus atributos significativos, tales como calidad y edad. La entidad debe seleccionar atributos similares a los utilizados por los participantes en el mercado para los distintos activos biológicos.
45.4	Si el VRMCD es el del lugar en que se venderá el producto agrícola y no el del lugar en que se encuentra el mismo, el precio de venta debe ajustarse por los costos de transporte y otros costos necesarios para poner el producto agrícola en el mercado en que se venderá.
45.5	El costo de adquisición puede en ocasiones aproximarse al VRMCD, por ejemplo cuando: <ul style="list-style-type: none"> a) ha existido poca transformación biológica del activo biológico desde que se incurrieron los costos iniciales, tal como en el caso de semillas recién sembradas antes del cierre del ejercicio; y b) el impacto de la transformación biológica sobre el precio no es importante, tal como cuando inicia el crecimiento de una plantación de pinos con un ciclo de transformación biológica de hasta 30 años.
45.6	Los activos biológicos que se reconocieron inicialmente a su costo de adquisición deben ser reconocidos a su VRMCD cuando, por su transformación biológica ya tienen un VRMCD. Una vez que éste se determina confiablemente, el activo biológico

	debe seguirse valuando sobre dicha base.
46	Reconocimiento de subsidios gubernamentales
46.1	Un subsidio gubernamental incondicional relativo a un activo biológico valuado a VRMCD debe ser reconocido como ingreso a medida que se convierte en exigible.
46.2	Un subsidio gubernamental condicionado relativo a un activo biológico, que requiera que la entidad desarrolle o no desarrolle una actividad agrícola específica, debe reconocerse como ingreso únicamente cuando las condiciones para recibirlo se cumplan y sea exigible.
46.3	Los términos y condiciones de los subsidios gubernamentales varían. Por ejemplo, éstos podrían requerir que la entidad cultive en una ubicación particular por un número determinado de años y que lo devuelva si no lleva a cabo completamente dicha acción, en cuyo caso el subsidio no se reconoce como ingreso sino hasta que se ha cumplido la condición y el subsidio se ha vuelto exigible. Sin embargo, si el subsidio se gana con base en el tiempo transcurrido, la entidad debe reconocerlo como ingreso a lo largo del tiempo.
46.4	Si un subsidio gubernamental compensa el costo de adquisición de propiedades, planta y equipo o el costo de plantas productoras, puede reconocerse de acuerdo con las siguientes alternativas: <ul style="list-style-type: none"> a) reduciendo el costo de adquisición de las propiedades, planta y equipo con los que se relaciona el subsidio recibido para que éstas queden reconocidas al costo neto para la entidad. Si el subsidio se relaciona con una compensación de costos de transformación incurridos, este se reconoce como una reducción de dichos costos; o b) sin afectar el costo de adquisición de las propiedades, planta y equipo, reconociendo un ingreso diferido que se reconocerá como otros ingresos en el mismo plazo en que se deprecie la propiedad, planta o equipo correspondiente. Si el subsidio se relaciona con una compensación de costos de transformación incurridos, el subsidio se afectará a otros ingresos.
46.5	Si un subsidio gubernamental no condicionado se otorga para realizar una inversión (por ejemplo, en una plantación), éste debe reconocerse como una reducción en la inversión a medida que esta se va realizando. Sin embargo, si el subsidio sólo será exigible hasta que la inversión sea productiva, debe reconocerse hasta ese momento.
46.6	Un subsidio gubernamental puede ser otorgado a agricultores de una región que fue afectada por un fenómeno natural, con objeto de que la región siga siendo productiva. Si el subsidio gubernamental no tiene ninguna condición más que se siga

	con la actividad agrícola, éste debe reconocerse como ingreso a medida que se lleve a cabo dicha actividad.
50	NORMAS DE PRESENTACIÓN
51	Estado de situación financiera
51.1	La entidad debe presentar los activos biológicos clasificados en corto y largo plazo en atención a su disponibilidad o uso. Por lo tanto, deben clasificarse en el largo plazo las plantas productoras y activos similares (animales que producen un producto agrícola, tal como leche o lana), así como los activos biológicos en crecimiento cuyo proceso de transformación biológica sea mayor a un año, tal como en el de ciertos animales o criaderos de peces y mariscos. Asimismo, deben clasificarse en el largo plazo los árboles de las actividades de silvicultura, que tienen un periodo de maduración superior a un año.
52	Estado de resultado integral
52.1	En el estado de resultado integral deben presentarse por separado los ingresos por venta de productos agrícolas de la ganancia o pérdida por la valuación a VRMCD de los activos biológicos al cierre del periodo.
52.2	Deben presentarse por separado en el estado de resultado integral los ingresos por subsidios gubernamentales o revelar el rubro afectado. Si el subsidio afectó costos o gastos incurridos (tal como los insumos), debe revelarse el rubro afectado y su monto.
60	NORMAS DE REVELACIÓN
61	Actividades de la entidad
61.1	La entidad debe describir la naturaleza de las actividades que lleva a cabo, como las agrícolas, de ganadería, piscicultura, o silvicultura. En el caso de ganadería debe indicar si su actividad principal es la transformación biológica de ganado para venta o si lo tiene para producir leche, lana u otros productos agrícolas. En el caso de tener plantas productoras, debe indicar los productos agrícolas que obtiene.
61.2	La entidad debe revelar medidas no financieras o estimaciones de cantidades físicas de los distintos grupos de activos biológicos al final del periodo, así como el volumen de producción durante el periodo.
62	Revelaciones cuantitativas

62.1	Una entidad agrícola debe revelar el monto de los distintos tipos de activos biológicos que tiene en transformación. Se recomienda revelar los montos por cada grupo de activos, indicando cuando llegarán a su madurez, lo cual permitirá al usuario de la información hacer un juicio de los flujos de efectivo futuros de la entidad. Se recomienda además revelar el monto de los activos biológicos que tiene para producir un producto, como el ganado, que podrá ser vendido en un futuro.
62.2	Debe revelarse la existencia y monto de activos biológicos sobre los cuales los derechos de la entidad están restringidos, así como aquellos que estén otorgados en garantía de pasivos. Asimismo, debe revelarse el monto de compromisos para el desarrollo o adquisición de activos biológicos.
62.3	Una entidad debe revelar el movimiento del valor en libros de los activos biológicos, clasificados por tipo de producto, indicando: <ul style="list-style-type: none"> a) el saldo inicial del activo biológico; b) la ganancia o pérdida reconocida por cambios en el VRMCD del activo biológico, tanto por crecimiento como por precio de mercado; c) adquisiciones por compras; d) disminuciones por cosecha; e) incrementos por adquisición de negocios y disminución por venta de negocios; f) diferencias en cambios que surgen por la conversión de estados financieros de una operación extranjera a la moneda de informe de la entidad; g) otros cambios, y h) saldo final.
62.4	El VRMCD de un activo biológico puede cambiar tanto por cambios físicos como por cambios de precio en el mercado. Revelar por separado el monto de los cambios físicos y el de cambio de precios puede ser útil al evaluar el desempeño del periodo y al hacer juicios prospectivos, especialmente cuando el ciclo de transformación es de más de un año. En tales casos, es recomendable separar por grupo de activos biológicos o de otra manera, el monto de los distintos cambios en el VRMCD del activo biológico incluido en el estado de resultado integral. Esta información es más útil cuando el ciclo productivo es mayor a un año.
62.5	Los cambios físicos pueden provenir de diversas causas, como crecimiento, cosecha, degeneración, producción y procreación, cada uno de los cuales es observable y medible, según el tipo de producto. Cada uno de esos cambios físicos tiene un efecto directo en beneficios futuros, por lo que se requiere su revelación.
63	Revelaciones sobre activos biológicos valuados al costo

<p>63.1</p>	<p>En el caso de activos biológicos valuados al costo porque su VRMCD no puede ser confiablemente determinado, una entidad debe revelar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) una descripción del activo biológico; b) una explicación de por qué el VRMCD no puede ser determinado confiablemente; y c) de ser posible, el rango de montos estimados dentro del cual es altamente probable que se encuentre el VRMCD;
<p>63.2</p>	<p>Si una entidad valuó activos biológicos a su costo de adquisición, debe revelar cualquier ganancia o pérdida reconocida en la venta de dicho activo biológico. El movimiento de dichos productos durante el periodo debe incluir lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) saldo inicial del activo biológico; b) costos adicionados al valor del activo biológico; c) disminuciones por venta del activo biológico; d) deterioro y reversión del mismo, del activo biológico e) incremento por adquisición de negocios y disminución por venta de negocios; f) diferencias en cambio que surgen por la conversión de estados financieros de una operación extranjera a la moneda de informe de la entidad g) otros cambios; y h) saldo final.
<p>63.3</p>	<p>Si un activo biológico que ha sido valuado al costo pasa a ser confiablemente valuado a su VRMCD en el periodo, la entidad debe revelar al respecto:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) una descripción del activo biológico; b) una explicación de por qué la medición del VRMCD pasó a ser confiable; y c) el efecto del cambio.
<p>64</p>	<p>Revelaciones sobre plantas productoras</p>
<p>64.1</p>	<p>La entidad debe efectuar aquellas revelaciones que prescribe la NIF C-6 que apliquen a plantas productoras y las indicadas en los siguientes párrafos.</p>
<p>64.2</p>	<p>La entidad debe describir las plantas productoras que tiene, los activos biológicos que éstas producen y la vida útil productiva de las mismas. El monto de las plantas productoras debe agruparse por tipo de activos biológicos que producen y por rangos de edad que sean útiles para evaluar el fin de la vida útil productiva. Se recomienda revelar el monto de la producción de las plantas productoras por cada rango de edad.</p>
<p>64.3</p>	<p>La entidad debe revelar el monto de cada grupo de plantas productoras que están en crecimiento, la fecha en que se estima que cada grupo de ellas empezará a producir</p>

	y el monto estimado de costos de transformación biológica adicional.
64.4	La entidad debe revelar la vida útil y la depreciación acumulada de cada grupo de plantas productoras y el valor de desecho de las mismas, de haberlo. Asimismo, debe revelar el monto de la provisión, de requerirla, para su retiro al término de la vida útil de la plantación.
64.5	Congruentemente con el principio de negocio en marcha, la entidad debe revelar el costo estimado de desarrollar nuevas plantaciones en los próximos años.
65	Riesgos
65.1	La actividad agrícola está expuesta a riesgos climáticos, de enfermedades y otros riesgos naturales. Deben revelarse los eventos que originaron un gasto importante por la ocurrencia de estos riesgos. Asimismo, deben revelarse las estrategias de administración de riesgos financieros relativos a la actividad agrícola.
66	Subsidios gubernamentales
66.1	Debe revelarse la naturaleza y monto de los subsidios gubernamentales que se hayan reconocido, las condiciones pendientes de cumplimiento y otras contingencias relativas a los subsidios y cualquier disminución esperada en el monto futuro de subsidios.
70	VIGENCIA
70.1	Las disposiciones de esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020, permitiendo su aplicación anticipada. Esta NIF deroga al Boletín E-1, <i>Agricultura</i> .
80	TRANSITORIOS
80.1	Las disposiciones de esta NIF deben aplicarse de manera retrospectiva, ajustando los saldos iniciales del primer ejercicio comparativo que se presente junto con los del primer periodo en el cual sea aplicada.

El Apéndice A que se presenta a continuación es normativo. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF E-1, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado.

APÉNDICE A – Tipos de activos biológicos, productos agrícolas y productos de un proceso posterior a la cosecha

La tabla siguiente contiene ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que son resultado de un proceso posterior a la cosecha:

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos de un proceso posterior a la cosecha
Plantas	Trigo	Pan
	Maíz	Tortillas
	Algodón	Hilo, telas
	Latex	Caucho natural
	Caña de azúcar	Azúcar, alcohol
Vegetales	Vegetales cosechados (tomate, zanahorias, etc.)	Vegetales en conserva
Arbustos	Hojas	Té, tabaco
Viñedos	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Jugos, fruta en conserva
Árboles en una plantación forestal	Troncos	Madera aserrada, celulosa
Ganado vacuno	Ganado en pie	Carne
	Leche	Crema, mantequilla, queso
Ovejas	Oveja en pie	Carne
	Lana	Hilo, telas
Puercos	Puerco en pie	Salchichas, jamones o, embutidos
Peces en criadero	Pescados y camarones	Productos limpios y congelados

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF E-1

Esta Norma de Información Financiera E-1 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes.

Miembros: C.P.C. William Biese Decker
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno.
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges.
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas.