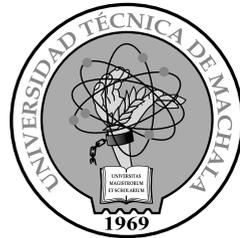


NIC 41 y NIIF sección 34 para PYMES en el sector Agropecuario



Autoras:

- Rosana de Jesús Eras Agila
- Margot Isabel Lalangui Balcázar



Ediciones UTMACH

81 pág / Formato A5

Título: NIC 41 y NIIF sección 34 para Pymes en el sector
agropecuario - Edición 2022

Rosana de Jesús Eras Agila; Margot Isabel Lalangui Balcázar
(Autoras)

Primera edición

ISBN: 978-9942-24-159-7

DOI: <http://doi.org/10.48190/9789942241597>

CCD:657

Publicación digital

NIC 41 y NIIF sección 34 para Pymes en el sector agropecuario

Rosana de Jesús Eras Agila
Margot Isabel Lalangui Balcázar

AUTORAS

Liz Verónica Velecela Jaya
Ana Gabriela Armijos Pogo
María Katuska Hurtado Izquierdo

COLABORADORAS



Biografía

Rosana de Jesús Eras Agila: Profesora adscrita a la Facultad de Ciencias Empresariales, de la Universidad Técnica de Machala.

Margot Isabel Lalangui Balcázar: Profesora adscrita a la Facultad de Ciencias Empresariales, de la Universidad Técnica de Machala.

Liz Verónica Velecela Jaya: Estudiante de la Universidad Técnica de Machala.

Ana Gabriela Armijos Pogo: Estudiante de la Universidad Técnica de Machala.

María Katuska Hurtado Izquierdo: Estudiante de la Universidad Técnica de Machala.

Autoridades

César Quezada Abad - **Rector**
Amarilis Borja Herrera - **Vicerrector Académico**
Jhonny Pérez Rodríguez - **Vicerrector Administrativo**

Luis Brito Gaona
Director de Investigación

© Ediciones UTMACH

Título original:

NIC 41 y NIIF sección 34 para Pymes en el sector agropecuario

ISBN: 978-9942-24-159-7

DOI: <http://doi.org/10.48190/9789942241597>

© Autores

Karina Lozano Zambrano
Jefe editor / Diseño y edición editorial
Edison Mera León - Diseño de portada
Fernanda Tusa Jumbo - Editora Literaria
Primera edición
29 de abril de 2022

Universidad Técnica de Machala - UTMACH
Correo: editorial@utmachala.edu.ec
Machala-Ecuador

Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0).

**Sectores Agrícolas para la aplicación
de las Normas Contables
NIC 16 y NIC 41**

11
Cap 1

**NIC 41 y NIIF sección 34: Análisis
de la norma en la actividad ganadera
ecuatoriana**

51
Cap 2

Introducción

El sector agropecuario, constituye uno de los pilares fundamentales en la economía ecuatoriana, contribuyendo al PIB (Producto Interno Bruto) del país, a través de la producción, generando divisas, empleos, impuestos, como parte de los ingresos corrientes del estado, mismos que serán retribuidos a la sociedad en servicios, obras y desarrollo del país.

Puntualmente, el sector agrícola y ganadero son considerados la base alimentaria en la vida de la humanidad, para lo cual es necesario explotar el suelo, materiales e insumos, mano de obra, con el fin de obtener productos de calidad aptos para el consumo humano, considerados para el siglo XXI grandes retos en estos sectores, según informe presentado por la FAO (2021).

Por consiguiente, la responsabilidad del sector agropecuario a más de explotar el suelo y sus elementos, enfrenta el reto de alimentar la población mundial, que de acuerdo al informe de la FAO (2021) indica que para el 2050 la población aumentaría aproximadamente en 2.300 millones de personas, concluyendo que el incremento en la producción alimentaria alcanzaría un 70% de productos básicos del sector primario.

Con la finalidad de satisfacer la necesidad alimentaria, será necesario una ampliación de tierras aptas para el cultivo, que de acuerdo al informe de la FAO (2021) se proyecta un incremento de 70 millones de hectáreas en países de desarrollo como África subsahariana y América Latina donde se encuentra inmerso el Ecuador. Y que, debido a este incremento de hectáreas productivas, se daría paso a la inversión privada aproximadamente en \$20.000 millones de dólares para la agricultura y para la ganadería \$13.000 millones de dólares.

En referencia a la actividad ganadera, esta incluye procesos de carácter primario siendo la cría, engorde y sus productos derivados como leche, cárnicos, lana, pieles, sebo, abonos y demás obtenidos de animales que históricamente han sido domesticados por el hombre en aras de su supervivencia (García, 2017) y (Casas, 1857). Al respecto, en Ecuador de las 24 provincias que contiene, 23 de ellas se dedican a la producción pecuaria sea de menor o mayor escala, intensiva como extensiva, donde la provincia de Manabí cobija mayor cantidad de semovientes en su territorio de 1'152.525 ejemplares (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2019).

De lo mencionado anteriormente, el desempeño del sector agropecuario es relevante, no obstante debe enfrentar sus limitaciones endógenas como exógenas, desde la falta de equidad en la distribución de las tierras, la escasez de fuentes hídrica, la falta de acceso a oportunidades crediticias, falta de la cultura financiera y la aversión a los riesgos, falta de políticas públicas más eficientes, el desconocimiento de los procesos innovadores y tecnológicos, generando una desventaja a nivel mundial, asumiendo bajos niveles de rentabilidad; por lo que es esencial el soporte

administrativo en las decisiones y la correcta información generada desde el departamento contable de las empresas.

El Consejo de las Normas Internacionales de Contabilidad pone a disposición para este sector agropecuario, la NIC 41 y NIIF sección 34 para PYMES, mismas que contienen lineamientos relacionados a esta actividad en su tratamiento contable; sin embargo, cabe mencionar que, en relación a nuestro país existe escasez de obras bibliográficas que analicen el tratamiento contable que requiere esta importante actividad.

En el presente libro se caracteriza y analiza la normativa contable NIC 41 y la NIIF Sección 34 a través del reconocimiento de cuentas contables, mediante la aplicación de la norma en registros contables del sector agrícola y ganadero, como un aporte para obtener información confiable de sus inversiones a través de los estados financieros, desde la aplicación de las normas contables, bases legales y especiales vigentes; para que los actores agrícolas como pecuarios puedan tomar decisiones enfocadas a la continuidad del proceso productivo, diversidad en sus productos, combinación de cultivos, arrendar o vender las tierras si la producción no responde a sus objetivos.

La metodología aplicada es de tipo analítica-conceptual por lo que, se realizó un rastreo teórico mediante revisión de literatura bibliográfica, normativas contables referidas, informes estadísticos, artículos publicados en revistas científicas y otros documentos sobre la temática planteada. Se identifica las cuentas contables y el registro de los activos biológicos (agropecuarios), relacionados al reconocimiento, medición, y métodos contables constituidos en el marco normativo vigente, la significación de la

aplicación de la NIC 41 y NIIF sección 34 y datos actualizados inherentes a la producción del Ecuador. Estableciendo una base teórica para el desarrollo de posteriores estudios dedicados al agro ecuatoriano, en beneficio de las presentes y futuras generaciones

Los contenidos de cada capítulo del presente texto, se describen a continuación:

Capítulo 1: Sectores agrícolas para la aplicación de normas contables NIC 16 Y NIC 41. Este capítulo se refiere a los aspectos generales de la actividad agrícola, los principales cultivos del Ecuador de ciclo corto y permanente, la normativa contable aplicado al sector, la enmienda a la NIC 41, sus respectivas cuentas y registros contables.

Capítulo 2: NIC 41 Y NIFF sección 34: análisis de la norma en la actividad ganadera ecuatoriana. Este capítulo hace énfasis en aspectos generales de la actividad ganadera del Ecuador, descripción de la normativa contable vigente en relación a la actividad y su aplicación en las cuentas y registros contables.

Sectores agrícolas para la aplicación de las Normas Contables NIC 16 y NIC 41

Objetivo: caracterizar los sectores agrícolas para la aplicación de las normas contables NIC 16 y NIC 41

La agricultura

La agricultura es la base fundamental por la relación directa con la vida de la humanidad, que al ser diversa y compleja, impulsa a establecer el uso del suelo, producción agrícola y la utilización de insumos en la etapa del desarrollo productivo, que conlleva a conciliar la necesidad alimentaria de la población, siendo una tarea diaria de los productores en ofrecer productos de calidad, orientando sus esfuerzos a obtener información confiable de sus inversiones a través de los estados financieros que proporcionará el departamento contable con previa aplicación de bases contables, legales y vigentes, para que los actores agrícolas puedan proyectarse a la continuidad, diversidad, combinación de cultivos, arrendar o vender las tierras si la producción no responde a sus objetivos.

Las perspectivas de la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO, 2021) señala que el siglo XXI se enfrenta a grandes retos que consiste en producir mas alimentos para alimentr a una población en crecimiento pero con una mano de obra me-

nor, por lo que existirá la necesidad de crear nuevos métodos en el desarrollo agrícola que prometan una producción más eficaz, sostenible y adaptable al medio ambiente. En su estudio prevé que para el 2050 la población mundial aumente en más de un tercio o 2 300 millones de personas, orientando este crecimiento en los países en desarrollo y de acuerdo a sus proyecciones sostienen que para alimentar una población mundial de 9,100 millones de personas en el 2050 sería conveniente incrementar la producción de alimentos en un 70%, por lo que la producción en países en desarrollo tendría que duplicarse, lo que implica la producción de productos básicos.

Mediante su estudio también prevé que el 90% del crecimiento de la producción agrícola a nivel mundial comprende el 80% en los países en desarrollo debido a su rendimiento más alto e intensificación de cultivos. Al darse una ampliación de superficie de tierras aptas para el cultivo, (FAO, 2021) consideran un incremento en unos 70 millones de hectáreas, quedando contrarrestado el aumento en los países en desarrollo aproximadamente de 120 millones de hectáreas, debido a la reducción de 50 millones de hectáreas en países desarrollados, por lo que la mayor parte del aumento de superficie en los países en desarrollo será en África subsahariana y América Latina.

De acuerdo a la (FAO, 2021) la inversión privada es esencial, considera que la proyección de inversiones anuales hasta el 2050 incluye 20000 millones de dólares Estado Unidenses para la agricultura y para la ganadería 13000 millones, de tal manera que la mecanización supone la mayor inversión, seguida por la mejora en regadíos, direccionado a la compra de implementos y maquinaria agrícola por los productores agrícolas y la inversión de las empresas en instalaciones de procesado.

No obstante, la inversión pública será fundamental para lograr un adecuado funcionamiento del sistema agrícola y la seguridad alimentaria, priorizando estas inversiones en investigación y desarrollo agrícola, infraestructura a gran escala como en carreteras, puertos y energía, educación, particularmente a mujeres, suministro de agua potable, esto, sin descuidar otras áreas que son importantes para este sector agroalimentario (FAO, 2021).

Agricultura en América Latina

En relación a la agricultura en América Latina, es necesario reconocer que los países en desarrollo son los más vulnerables en experimentar los efectos del cambio climático específicamente en lo que se relaciona a la agricultura, incrementando la falta de alimentación a esta población, no obstante, también es preciso señalar que los mismos países en desarrollo son los que proveen alimentos a los países desarrollados a través de las exportaciones, por nombrar algunos productos que tiene dicho destino, cacao, banano, camarón, brocoli, pitajaya, aguacate, arroz, trigo, maíz, café, naranjas, manzanas, entre otros, productos que podrían convertirse en materia prima en países desarrollados, por tanto sería necesario considerar que la afectación climática en la agricultura es a nivel mundial, por un lado los agricultores como productores y por otro, los consumidores de los alimentos, siendo este recurso base fundamental para la sobrevivencia humana.

En estudios realizados por (Ardisana et al., 2018) sobre agricultura en Sudamérica, relacionando el uso del suelo y utilización de insumos contaminantes, demuestran que la producción agrícola en el subcontinente es diversa y compleja, sin embargo, se sacrifica la parte ecológica al mantenerse como productores y exportadores de productos agrí-

colas, surgiendo la necesidad de conciliar la alimentación de la población con la preservación del medioambiente. El estudio revela que Sudamérica al mantener una densidad de población heterogénea, las tierras agrícolas presentan elevadas producciones, esto mencionan que se genera, a través de una agricultura intensiva manteniendo a la vez un alto consumo de fertilizantes y plaguicidas. En este sentido, si el hombre es el único ser viviente que puede mejorar la calidad de vida a través de la producción alimentaria, es de gran responsabilidad para los gobernantes, políticos, científicos, empresarios, productores, economistas y otros actores sociales tomar decisiones oportunas y acertadas para que se conserve el entorno y se evite la escases de producción de alimentos preservando los recursos naturales dejando un legado a generaciones futuras.

En referencia a América Latina, durante las últimas décadas la agricultura ha tenido un rol importante, al enfrentarse a un desafío de aumento considerable de población, se torna relevante la mayor producción agrícola organizada y orientada a la exportación a mercados como Estados Unidos, Europa, y Asia, el sector agrícola produce la mayoría de alimentos que se consumen en la región por lo que se esforzará por mantenerse estable (Escobar, 2021).

Por otro lado si se considera como una estrategia al mercado para generar cambios en los terrenos agrícolas, será necesario generar modificaciones de conducta a través de motivaciones adecuadas con la finalidad de preservar el ambiente y la salud agroalimentaria exponiendo como opciones, la educación, incentivos como contribuciones económicas por servicios ambientales, incluyendo las multas incentivos capaces de reconocer el esfuerzo de productores agrícolas que promuevan mejorar la protección alimentaria y ambiente (Soto, 2020). En este sentido, al incentivar la creación e inclusión de un proceso de certificación generado por asociaciones productoras o productores agrope-

cuarios, centrándose en el cumplimiento de normas establecidas por sí mismos y reguladas por los entes de control, les motivará a empoderarse de la actividad, que al realizar visitas de inspección o supervisión a cada sector, sea oportuno incluir en estos procesos a delegados que también sean productores, de este modo entenderán y compartirán la visión de vida, pero principalmente reconocerán la labor de quienes producen.

El desarrollo agropecuario en las áreas rurales podría ser una de las opciones primordiales, en razón de que si existe un enfoque de inclusión productiva con visión intersectorial, es decir de doble vía, en el sentido de que, si se considera la agricultura como el cimiento de otros procesos, se está incluyendo la generación de otras actividades económicas relacionadas o complementarias a la producción agropecuaria, pues surge la industrialización de alimentos, el comercio de los productos como materia prima o para el consumo directo de la población, en los servicios sean estos de alimentos o de transporte.

Si bien en el sector agropecuario existen dificultades técnicas y financieras, el problema a resolver sería esencialmente financiero y específicamente en inversiones, si solo se centrare en la innovación para hacer diferencia a la competencia y asegurar la estabilidad empresarial en el mercado, se podría considerar suficiente, pero antes, debería enfrentar el desafío en generar y aplicar programas integrales de inversión que permita crear un volumen de producción, haciendo posible suscitar una renta parcial o total tanto para los productores y trabajadores que conlleve a un nivel aceptable de calidad de vida (CEPAL, 2021).

Al respecto, la Comisión Interamericana de Agricultura Orgánica (CIAO, 2021), señala que los países de las Américas poseen 11,34 millones de hectáreas bajo producción orgánica, América Latina y el Caribe representan 8 millo-

nes de hectáreas mientras que Estados Unidos y el Canadá poseen 3.3 millones. Al respecto, es necesario conservar un fuerte perfil como abastecedora de materias primas a los mercados más desarrollados a la vez que exige mayor conciencia por la producción sostenible y saludable,

No obstante, a partir de la declaración de Pandemia por parte de la Organización Mundial de la Salud (OMS) sobre el Covid-19, se ha detectado cambios en ciertos comportamientos de consumo de alimentos saludables, seguros y responsables con el entorno, manteniendo como perspectivas y desafíos la creación de políticas y estrategias que se enfoquen al impulso y desarrollo de la producción; fortalecer la institucionalidad pública para creación de políticas públicas y aprovechar oportunidades del entorno local, regional y global; establecer la vinculación de productores en mercados locales, regionales e internacionales mediante el cumplimiento de los requisitos y exigencias de las normas y estándares de producción orgánica; capacitación de productores y consumidores; crear estrategias para fortalecer al sector y aumentar el comercio internacional de los productos agrícolas.

Por consiguiente, (Salgado, 2014) propone una interacción entre consumidores urbanos y agricultores en el sentido de tomar decisiones de abasto con las decisiones de producción de los agricultores, para lo cual sería necesario de una información básica sobre la agricultura que le permita comprender el arreglo físico que debe contar el agricultor para establecer los cultivos diferenciando el monocultivo y policultivo, con la finalidad de determinar el tipo de tecnología sea esta, natural o industrial aplicable en un sistema y características del sector agrícola, siendo preciso señalar que la producción de alimentos en monocultivo favorece intereses comerciales suprimiendo la vida de otras especies por lo que se podría considerar que provoca la diversidad biológica como agotamiento del suelo en relación a la ferti-

lidad, erosión del suelo descubierto, contaminación de agua entre otros y para compensar dicha pérdida o deterioro se recurre al uso de gran cantidad de insumos como semillas mejoradas, las transgénicas, fertilizantes, químicos, herbicidas, icenticidas, maquinaria agrícola siendo la tecnología industrial una de sus principales características.

El policultivo podría considerarse como una actividad integradora de componentes en un sistema agrícola, (Gómez et al., 2018) permite preservar la diversidad biológica e incrementar el funcionamiento natural, facilitando el control natural de plagas, prevención de pérdidas de humedad, donde el trabajo manual requerido efectivamente es mayor, que al tratarse de una tecnología natural e intensiva, observa y aplica el conocimiento adecuado para aprovechar diversas acciones y mecanismos para preservar la fertilidad del suelo y ofrecer productos con una reducción o eliminación del uso de insumos químicos, formando parte de una sistema agrícola sustentable. Para tener una apreciación de la importancia que se debe dar al sector agropecuario, a continuación se señala algunos países de Latinoamérica que dan uso al suelo para sus actividades agrícolas.

Tabla 1.

Uso de suelos aptos para actividades agropecuarias en diversos países de Latinoamérica.

| País | Total, Hectáreas agropecuarias | Uso de hectáreas | Actividad |
|--------------------------|---------------------------------------|-------------------------|------------------|
| Colombia (DANE, 2021) | 50.102.269 | 39.017.179 | Pecuario |
| | | 5.175.846 | Agroindustriales |
| | | 4.617.116 | Agrícolas |
| | | 1.292.128 | Otros usos |

| | | | |
|----------------------------|----------------------------|---------------|-----------------------|
| México, (CEDRSSA, 2021) | 24.6 millones de hectáreas | 21.6 millones | Se cultivan |
| | | 10.9 millones | Ganadería |
| | | 125 mil ha. | Acuacultura |
| Perú (INEI,2021) | 38.7 millones de hectáreas | 7'125.007 | Superficie sembrada |
| | | 1'983.593 | Cultivos transitorios |
| | | 1'191.0 | Cultivos permanentes |
| Brasil (Massot, 2021) | 264 millones | 778.007 | Pastos cultivados |
| | | 62 millones | Para siembra |
| Ecuador (INEC, 2021) | 5,2 millones | 30 millones | Pasto de pastos |
| | | 1,4 millones | Cultivos permanentes |
| | | 822,5 miles | Cultivos transitorios |
| | | 2.1 millones | Pastos cultivados |

Fuente: datos tomados de sitios Web, Dane, Cedrssa, Inei, Massot, Inec, 2021

La agricultura en el Ecuador

La producción del sector agrícola en el Ecuador, destinada al consumo interno y externo cumple un factor determinante en el ámbito socioeconómico del país, al ubicarse en un sector de actividades primarias se convierte en la base fundamental de proveedor de alimentos a la población y generador de empleo, contribuyendo a la vez de materia prima al sector industrial alimenticio e ingresos tributarios al Estado ecuatoriano.

Las actividades agropecuarias en relación a sus productos elaborados de acuerdo a (Rentería et al.,2021) entre los años 2008 y 2018 han tenido un crecimiento del 24,9%. Igualmente, las actividades primarias como la agricultura, ganadería y silvicultura, presentan un crecimiento

del 28,2%, mientras que las actividades secundarias: manufactura y agroindustria tuvieron un crecimiento interanual del 22,4%.

Principales cultivos en el Ecuador

Es preciso destacar que las actividades agrícolas de banano, café y cacao han sido las que han generado la mayor contribución al desarrollo económico del sector agropecuario con el 17.5% seguido por el procesamiento y conservación de carne con el 13.1% y la silvicultura con el 7,10% (Rentería et al., 2021). Por consiguiente, los productos del sector agropecuario y agroindustrial representan un pilar fundamental en la economía nacional, de manera especial en las exportaciones por la generación de divisas representando un promedio del 27% de las exportaciones totales y un 52% de las exportaciones no petroleras.

Los principales productos agrícolas en el Ecuador están los que se producen de ciclo corto y permanente, a continuación, se presenta una tabla con los productos agrícolas ecuatorianos.

Tabla 2.

Producción agrícola ecuatoriana

| Cultivos de ciclo corto | Cultivos permanentes representativos | Floricultura |
|--------------------------------|---|---------------------|
| arroz | Banano | Rosa |
| maíz | Plátano | Hypericum |
| papa | Caña de azúcar | Gypsophila |

| | | |
|--------------------|----------------|------------------|
| frejol | Cacao | claveles |
| soya | Palma Africana | Lirios |
| uvilla | piña | Crisantemos |
| ají | mango | Azucenas |
| rocoto | mora | Aster |
| mortiño | maracuyá | Orquídeas |
| mellocos | limón | Alstroemeria |
| Plantas aromáticas | mandarina | Gérberas |
| choclo | papaya | Flores de verano |
| perejil | manzana | |
| espárragos | cúrcuma | |
| cebolla | aguacate | |
| jengibre | café | |

Fuente: (BCE, 2021), (Proecuador, 2021)

Cultivos de ciclo corto

Conocidos también como transitorios o anuales cuya producción es menor a un año siendo estos las hortalizas, legumbres, leguminosas, cereales, tubérculos, oleaginosas, cuya productividad tiene relación con la calidad de semilla que sea esencialmente certificada en el proceso productivo, una adecuada fertilización, abonamiento y control de malezas serían fundamentales para obtener una buena cosecha (Basantes, 2021).

Los productos transitorios ganan gran importancia siendo estos entre otros el arroz, maíz y papa, estableciéndose la producción de maíz en las provincias de Manabí, Guayas, Loja, Los Ríos, no obstante, el cultivo de arroz se

produce todo el año en forma escalonado hasta tres ciclos en el año, la producción de arroz se concentra en las provincias del Guayas y de los Ríos. En relación a la papa las provincias que participan con este cultivo es Chimborazo, Cotopaxi, Azuay, Carchi, Tungurahua, y otras provincias (INEC, 2021). En consecuencia, es necesario recordar los que proveen la materia prima para su consumo, proceso y venta son los productores agrícolas, por tanto la calidad en los productos es primordial, en este sentido en una entrevista por (Proecuador, 2021) a Verónica Acosta Ponce, gerente de la empresa SUMAK MIKUY S.C.C, quien manifiesta la necesidad e importancia en la capacitación, la asistencia al agricultor, fomentar la diversificación de las parcelas, la incorporación de cultivos tradicionales andinos, cultivos nativos, para seguir promoviendo la agricultura y el comercio justo de sus productos, a la vez que se contribuye al desarrollo económico del país, por lo que es urgente promover políticas públicas laborales y de financiamiento a fin de fortalecer a las Pymes en el Ecuador.

Los cultivos de ciclo corto o anuales no estarán sujetos a agotamiento, porque estos cultivos son menores a un año, pues sus productos se constituyen en inventario en el momento de cosecha o recolección antes o durante los doce meses o dentro de un año, el ciclo de vida productiva de cultivos semipermanentes termina cuando se cosecha y si se desea tener nuevamente el producto es necesario volver a sembrar, por lo que no justificaría contablemente abrir una cuenta de agotamiento o depreciación (Pérez, 2021).

El empresario agricultor necesita reducir costos de producción en toda la cadena alimenticia, (El Productor, 2021) al no reducir los costos siempre estarán en desventaja, a esto se adiciona la falta de crédito para las siembras, no obstante se dificulta el crédito para aquellos que tienen cartera vencida en especial para los agricultores de culti-

vos ciclo corto por lo que sería una barrera determinante para acceder a este beneficio, al ser una actividad que se relaciona directamente con el factor clima, existen temporadas con mayor riesgo en este tipo de cultivos como lluvias intensas, veranos con heladas, granizadas, enfermedades, plagas, factores que afectan gravemente si llegaran a suceder, por esta razón es necesario que se tome acciones en relación a los precios cuando llegan las cosechas de los cultivos, para que sean compensados los agricultores con precios justos en toda su producción.

Cultivos de floricultura

Con respecto a las exportaciones no petroleras (Expoflores, 2021) los rubros más importantes se centran en el camarón con el 28,5% de participación, banano y plátano con el 24,1% y las exportaciones de flores ocupan el tercer lugar con el 6,4% en el periodo 2019, siendo así que las exportaciones de flores han alcanzado los 874 millones en valor FOB, registrando un crecimiento del 4,7% frente al año anterior. Sin embargo, en el año 2020, aunque ha demostrado un comportamiento dinámico, ha existido meses con fuertes caída como son el mes de abril, septiembre y diciembre, de ahí que, en los meses de enero y noviembre registraron un incremento considerable del 15% y 14% respectivamente. Como en otros productos agrícolas, la demanda de flores a nivel mundial disminuyó, afectando al valor unitario del producto, es así que en el 2020 el precio decreció en un 3% en comparación al 2019, considerándose el menor registrado en los últimos 5 años, en relación a hectáreas cultivadas solo de rosas mismas que son de mayor exportación fue de 4900 hectáreas en 2020 frente a las 5700 hectáreas en el 2019 (Expoflores, 2021).

Cultivos forestales

(Pérez, 2021) señala que los cultivos forestales no estarán sujetos a agotamiento, ya que cuando alcanzan su madurez, edad o tamaño óptimo para ser talados están disponibles para pasar a formar parte de inventario y ese proceso implica la destrucción total del activo biológico. En Ecuador los cultivos forestales cubren un área aproximada de 200.00 hectáreas (Mejía y Pacheco, 2021), dos tercios corresponden a plantaciones de pino y eucalipto encontrándose en la sierra, y las que se encuentran en la costa por su diversidad se menciona la balsa, teca, melina, laurel, pigüe, sande, chalviande, doncel, chuncho y colorado estas dos últimas son aprovechadas y se distinguen por su importancia en la industria de la construcción.

Pastizales

Este tipo de cultivos tienen una duración de un año sin embargo se consideran como permanentes, siendo renovables naturalmente del mismo material inicialmente sembrado (Pérez, 2021), resulta suficiente dedicar apropiadas condiciones de uso y evaluar la necesidad de resiembras en alguna superficie deteriorada.

Cultivos permanentes

Considerados permanentes las plantaciones que prolongan un ciclo de producción comercial por más de un año, tienen su ciclo productivo después de dos a tres años de sembrados y manteniendo varias cosechas de la misma planta por varios años, por nombrar algunos como el aguacate, mango, guayaba, naranja, coco, café, y otros árboles frutales, cultivos forestales que en el ámbito comercial se denominan madera blanda o blanca y de madera dura o pigmentada, de hecho, la mayor producción agrícola ecuatoriana se centra en los cultivos permanentes como por ejemplo el banano concentrándose su producción en las

provincias de los Ríos, Guayas y El Oro, por consiguiente, de acuerdo a Urdaneta (2006) citado por (Pérez, 2021) establece que mediante esta clasificación agrícola se daría por entendido que los cultivos permanentes estarán expuestos a un proceso de agotamiento mismo que debe ser cuantificado y registrado contablemente.

Al respecto, en cuanto a las musáceas como por ejemplo la rizoma o cepa del banano, garantiza el remplazo permanente con nuevos hijos que de acuerdo a la enmienda a la Norma Internacional de Contabilidad 41, estas plantaciones denominadas productoras, serán consideradas como propiedad planta y equipo NIC 16, misma que será aplicada el deterioro (IASB,2021), no obstante al referirse exclusivamente a los vástagos o brotes los cuales exigen ciertas condiciones de manejo, garantizan una densidad de plantas por hectárea siendo objeto de aplicación de la NIC 41 consideradas activos biológicos.

Los cultivos permanentes aunque tienen su característica de activos, no se considera un valor residual por cuanto al finalizar su vida útil no ocurre un intercambio en el mercado (Pérez, 2021), sería de mucha utilidad realizar estudios más complejos donde se podría lograr o permitir establecer cierto valor residual y que se derive de la integración del material vegetal descartado como materia orgánica al suelo o bien algún otro subproducto que tenga valor comercial, de hecho, actualmente no están aún contemplados en las normas contables. En este sentido, igual que otros activos difícilmente se puede establecer criterios únicos y objetivos de la vida útil que un activo pudiese tener debido a las diferentes condiciones de manejo agrario, especies, variedades, condiciones agroecológicas que se involucran en el proceso productivo.

Por consiguiente, cabe considerar la fase de establecimiento o fundación y mantenimiento de los cultivos permanentes hasta que den inicio la producción económica, ya que en este proceso se requiere realizar erogaciones de las diversas actividades y recursos necesarios para proteger el desarrollo agrícola. De tal manera que la vida útil probable de un cultivo permanente estaría considerada solo por su ciclo productivo (Marcolini et al., 2015). Por consiguiente, el valor de reposición o valor en libro, estará conformado por todos los conceptos erogados en establecer el cultivo y brindarle el cuidado respectivo antes del inicio de su fase productiva, como por ejemplo: preparación de tierra, siembra, fertilización, poda, control de malezas, control de plagas y enfermedades, entre otros, que se van acumulando y que posteriormente luego de iniciar la etapa productiva, (Pérez, 2021) la mayoría de estos conceptos pasan a ser considerados costos de producción.

Para calcular el agotamiento de los cultivos permanentes será indispensable establecer mediante profesionales especializados en el área, el número de periodos productivo como vida útil del activo, valor residual de acuerdo a su utilidad como materia orgánica en beneficio del sueldo de ser el caso y el método para calcular su agotamiento lo más adecuado a la realidad productiva y empresarial, apoyándose en política contable, disposiciones legales contables y tributarias. Al respecto, se presenta a continuación una recopilación de nombres de cultivos permanentes más representativos en la actividad agrícola considerando la etapa de desarrollo, vida útil económica productiva, según estudios realizados por diversos autores, con el fin de tener un acercamiento a los periodos productivos que serían considerados en el cálculo para la depreciación y respectivos registros contables.

Tabla 3.

Vida útil probable de algunos cultivos permanentes

| Cultivos | Etapas de desarrollo | Vida útil producción económica |
|-----------------|-----------------------------|---------------------------------------|
| Banano | 9-11 meses | +/- 20 años |
| Aguacate | 1-4 años | 8-25 años |
| Cacao | 2-3 años | 40 años |
| Café | 1-5 años | 15-20-25 años |
| Limón | 2-3 años | 8-20-25 años |
| Mango | 3-4 años | 15-20-30 años |
| Naranja | 3-5 años | 15-30 años |
| Palma | 4 años | 10-29-30 años |
| Uva | 2-3 años | 10-40 años |
| Papaya | 12 meses | 4 años |
| Piña | 16-18 meses | 2 años |
| Palmito | 18 meses | 30 años |
| Naranjilla | 12 meses | 3 años |

Fuente: (Pérez, 2021), (Amórtegui, 2021), (Arcila, 2021), (MAG,2021), (Jiménez, 2021), (Mujica, 2021), (Brito, 2002).

Es preciso señalar que la duración de las plantaciones desde su vida productiva depende de varios factores (Amórtegui, 2021), siendo las siguientes: ubicación tropical o subtropical, especie, variedad o híbrido, oferta agropecuaria de la zona y el manejo agronómico del cultivo.

NIC 41: Enmienda 2016

La normativa contable que se aplica en el sector agrícola, ganadero, camaronero que gestiona desde su siembra has-

ta la comercialización es la NIC 41 Agricultura, (IASB, 2021) la misma que tiene como “objetivo prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola” referenciado por las IASCF s/fa (p. 1).

Para ello es necesario conocer los términos como que en el párrafo 5 de IASB indica:

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

-Activo biológico: un animal vivo o una planta” y su el producto que se recolecta es el producto agrícola

-Transformación biológica: los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos” (p.5-6).

Es por ello que la NIC 41 establece la forma de reconocer, medir y revelar a los Activos biológicos, los productos agrícolas hasta la cosecha y/o recolección, como las Subvenciones oficiales comprendidas en los párrafos 34 y 35 respectivamente; de igual manera ubica las excepciones a operaciones como los terrenos que se relacionan con la actividad agrícola aplicaran la NIC 16 y/o NIC 40, como para los intangibles que están presente en esta actividad la NIC 38, explica además que si la empresa genera un producto industrializado y es después de la cosecha que transforman al producto agrícola, aplicará NIC 2 (existencias) hasta el producto final industrializado como por ejemplo jugos de frutas, cajas de frutas, entre otros.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), con Resolución No. 056-2014/EF.30 del 6 de noviembre del 2014, oficializó las modificaciones de la NIC

16 Propiedad Planta y Equipo y la NIC 41 Agricultura. El alcance de la Enmienda NIC 41 (IASB, 2021), indica el tratamiento contable a de la actividad agrícola en todas sus etapas de gestión desde la siembra hasta la cosecha, que se realiza con intenciones de comercialización, donde determinadas plantaciones o cultivos toman el nombre de plantas productoras, son los perennes, los mismos que tienen varios ciclos productivos con una vida mayor a un año, manteniendo todo lo demás para los productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección y las subvenciones del gobierno.

Por lo tanto, hasta el 31 diciembre 2015 las empresas que aplican NIC 41 ubicarían en el rubro activos biológicos, pero a partir del 01 de enero del 2016 los cultivos perennes utilizarán el termino Planta Productora en donde su medición varía de razonable menos los costos de venta, se hará de ahí en adelante según el alcance de la NIC 16 (revaluación), de igual manera tener presente que la reforma aplica a las NIIF para PYMES sección 34 de actividades especiales para el sector agrícola, manteniendo a los frutos de estas plantas productoras bajo el alcance de la NIC 41.

Por lo tanto, las plantaciones aceiteras, frutales de largo plazo entre otros cultivos perennes excepto los forestales se contabilizarán según la NIC 16 es decir como propiedad planta y equipo, bajo el termino Planta productora desde su siembra hasta el inicio de la floración, pero sus frutos que crecen y están adheridas a ellas inician su medición la NIC 41 que es valor razonable (NIIF13) menos el costo de venta.

Según la enmienda que es 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 ejercicio y
- c) tiene solo una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, excepto en ventas accesorias como residuos.” (IASB, 2017 citado por Eras et al. 2019, p. 647)

A continuación, se presenta la tabla 1 que muestra las diferencias observadas en la normativa NIC 41 y la enmienda 2016, como lo indica Eras et al 2019:

Tabla 4. “Diferencias de la NIC 41 hasta el 31 de diciembre del 2015 y la enmienda a la NIC 41 aplicable a partir del 01 de enero del 2016

| Alcance NIC 41 hasta 31 diciembre 2015 | Enmienda alcance NIC 41 aplicable a partir 01 enero del 2016 |
|---|--|
| 1. Activos biológicos; | 1.- Activos biológicos, pero ya no se considera las plantas productoras. |
| Esta norma no es aplicación a: 2. Los activos inmateriales relacionados con la actividad agrícola. | 2. Las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola serán consideradas bajo la NIC 16; no obstante, la norma NIC 41 será de aplicación a los productos de las plantas productoras. |
| 3. Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la empresa, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. Cuando el fruto sea separado de la planta entonces será de aplicación la NIC 2, Existencias, u otras Normas Internacionales de Contabilidad relacionadas con los productos obtenidos. | 3. Las subvenciones oficiales relacionadas con plantas productoras. Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.” |

Nota: NIC41, 2004 y Enmienda a NIC41 junio 2014 citado Eras et al, 2019, p 647-648.

La tabla anterior expone las modificaciones más relevantes en la normativa Agricultura (NIC 41), estos cambios también modifican el reconocimiento y medición para las plantas productoras que son de cultivos perennes y aquellos cultivos que pertenecen como activo biológico como los son los cultivos de ciclo corto, forestales y los frutos de las plantas productoras.

En la tabla 5, se presenta la comparación de los cambios existentes en el reconocimiento y medición de las plantas productoras y el activo biológico, términos contables que se dieron por la enmienda a la NIC 41 en la aplicación 2016, expuesto por Eras et al. 2019:

Tabla 5. “Comparativo de Reconocimiento y Medición de plantas productoras y activo biológico

| | |
|---|--|
| NIC 41 hasta 31 diciembre 2015 | NIC 41 modificada por la enmienda y aplicable desde el 01 de enero del 2016 |
| Reconocimiento Medición: El activo biológico será medido a valor razonable menos costo de venta, desde el reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance. Se considera en una sola cuenta el desarrollo de la plantación y el desarrollo de sus frutos. | Las plantas productoras mediante su desarrollo hasta cuando está lista para su primera producción se miden al costo acumulado. |
| Medición Posterior: Las plantaciones que producen productos agrícolas son consideradas activos biológicos de una entidad, mismas que se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. En este caso para la medición del activo biológico se considera en una sola cuenta el desarrollo de la plantación y el desarrollo del fruto. | Para la medición se cuenta con dos Modelos: a) Modelo del costo: Consiste en considerar el costo menos la depreciación acumulada, menos el valor del deterioro y los cambios reconocidos en resultados. b) Modelo de revaluación: Consiste en el valor razonable de cada fecha de evaluación, menos la depreciación acumulada, menos el valor del deterioro, reconocidos en resultados, en otros resultados integrales, y en la cuenta patrimonial. |

| | |
|--|---|
| <p>Al final de ejercicio o antes de cada cosecha. Se miden juntos la planta productora y la productora agrícola, considerándolos en una sola cuenta.</p> | <p>Al final del ejercicio o fecha de balance. Los productos agrícolas que son activos biológicos se miden a valor razonable menos los costos de venta, pero por separado de las plantas productoras es decir en cuentas diferentes.</p> |
| <p>Cosecha o recolección del fruto.</p> | <p>Se separa la planta productora y los productos agrícolas se miden a valor razonable menos los costos de venta, después de la cosecha aplica NIC 2.”</p> |

Nota: NIC41, 2004 y Enmienda a NIC 41 junio 2014 citado Eras et al, 2019, p. 648-649.

Como lo demuestra la tabla comparativa, la NIC 41 aplicaría solamente en el fruto de las plantas productoras, lo considera activo biológico hasta el punto de cosecha o recolección y se medirá a valor razonable menos el costo de venta, separando de esta forma la planta del fruto, pues desde la siembra hasta la floración se aplicará el tratamiento contable de la NIC 16 (propiedad planta y equipo), generándose una complejidad en el cálculo por los precios de los mercados de los productos, preocupación que manifiesta Buitrago et al. (2014).

Para tomar un ejemplo se considera un cultivo de banana desde la preparación de terreno más los costos incurridos en el proceso de siembra, desarrollo de la planta, reconociendo inicialmente al costo como planta productora aplicando lo dispuesto en la NIC 16. Los costos a considerar son la preparación de terreno, compra de semilla (cornos o cepas) fertilizantes, mano de obra, además costos relacionados o atribuibles a la actividad. De ahí que hay que separar que los terrenos utilizados para la agricultura aplican NIC16 y si fueran arrendados utilizaría la normativa NIIF 16 Arrendamientos.

Contabilidad Agrícola

En Ecuador regula la Superintendencia de Compañías del Ecuador la forma de llevar contabilidad las empresas que se encuentran supeditada, por lo que emite la Resolución N. 06Q.ICI.004 y publicada en el registro oficial n. 348 del 4 de septiembre del 2006, indica en su “Artículo 1. Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF. Artículo 2. Disponer que las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero del 2009”, referenciado por la Empresa Auditores Independientes en su publicación de página web de marzo 2018.

Antes de definir que es la Contabilidad Agrícola, se recuerda algunos términos importantes de la normativa NIC 41, citado por Lalangui et al. (2018), siendo:

“Actividad Agropecuaria: ...define a la actividad agrícola como la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes. Producto agrícola: es el producto ya recolectado de ... activos biológicos. Activo biológico: es la planta en producción producto de la actividad agrícola (p 129).

Otro término importante de recordar las definiciones de Contabilidad según varios autores de libros muy reconocidos, teniendo los siguientes:

Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) “La contabilidad es el arte de registrar, cla-

sificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son cuando menos de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados”.

Horngrén, C. et al. (2010) “La contabilidad es el sistema de información que mide las actividades de una empresa, procesa los datos hasta convertirlos en informes y comunica los resultados a quienes toman decisiones. La contabilidad es el lenguaje de los negocios” (p.2).

Zapata, P. (2017), define a la contabilidad “como la ciencia, la técnica y el arte de reconocer, valorar, presentar y analizar las operaciones económicas y financieras que realiza una empresa durante un periodo determinado, con el fin de conocer los resultados obtenidos y estructurar los estados financieros que servirán de base para la toma de decisiones gerenciales” (p. 21)

Siendo en forma general, que la contabilidad es la ciencia y técnica que se encarga de registrar, clasificar, resumir toda información que se genera en la empresa para presentarlos en información financiera y económica, que sea útil en la toma de decisiones.

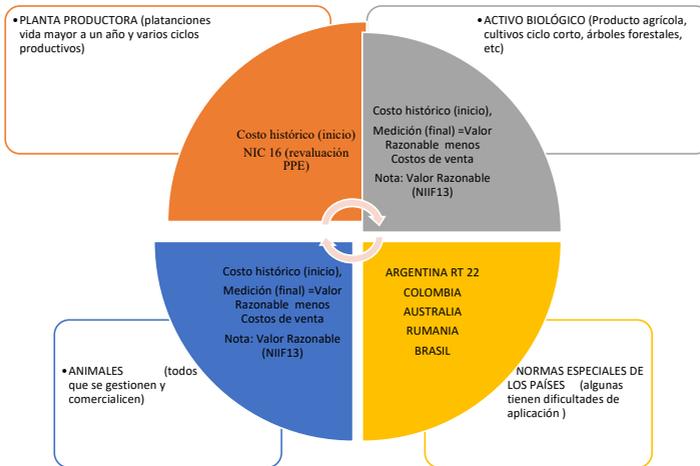
Unificando los conceptos antes descritos se concluye que “La contabilidad agrícola es una rama de la contabilidad general, netamente especializada y su contabilización se realiza de la misma manera que la contabilidad de costos industriales, pero siempre teniendo en cuenta que estamos tratando plantas desde la siembra hasta su venta o comercialización”, generando reportes que le aportan en la toma de decisiones. En otras palabras, es el registro y ordenamiento de la información de las transacciones practicadas en las empresas agrícolas con el objeto de cuantificarlas, obtener reportes que son útiles para tomar decisiones, tales como ¿Qué producir? ¿Cómo producir? ¿Cuándo producir?

El registro cronológico responde al proceso contable, el mismo que son pasos, fases o un conjunto de actividades que permite incorporar a la contabilidad y expresar a través de los estados financieros las operaciones económicas y financieras de una organización o ente.

Los conceptos contables unificados con la normativa NIC 41 junto a su enmienda, se plantea los métodos más utilizados en otros países para este tipo de empresas, llegando a concluir en la siguiente figura los métodos más utilizados, producto de los diferentes trabajos investigativos expuestos, la misma que parte de la participación en el XXV Congreso Internacional de Administración y Contabilidad, Lalangui y Eras (2021), siendo:

Figura 1:

Modelos propuestos en NIC 41 e inclusión países con normas especiales.



Fuente: Reyes, Chaparro, y Oyola, 2018; Ceriani & Vigil (2014); Vasques, Vinhas, & Moura, 2016 citado por Lalangui y Eras, 2021 en ponencia del 25 Congreso Internacional de Administración en la UNAM.

Estos modelos son respuestas a incertidumbres generada por la aplicación de modelos de medición al activo bio-

lógico, pero al final la misma normativa expone que si no hay fiabilidad en la medición por la ausencia de mercado y después de haber buscado los mecanismos de aplicación del Valor Razonable (NIIF 13), se informará al Activo Biológico en la información financiera al costo menos la depreciación y los deterioros que tuvieron lugar en ese periodo contable, generando posiblemente una desventaja competitiva en las empresas de este sector agrícola (Lalangui y Eras, 2021).

Análisis de las Cuentas Contables en la Actividad Agrícola

Para el registro contable de las operaciones, se necesita que la empresa tenga el plan de cuentas de acuerdo a sus actividades las mismas que le facilitará exponer su información financiera y económica de una manera eficiente, para ello dentro de la actividad agrícola se propone las siguientes cuentas, desde la revisión teórica de la normativa y la aplicación de algunas empresas presentes en su información financiera como cuentas contables.

Cuentas contables para cultivos de ciclo corto, forestales y productos agrícolas (frutos plantas productoras), son las siguientes: según instructivo de formulario de presentación de juego de los estados financieros a la Superintendencia de Compañías (s/f), teniendo como cuenta de control “ACTIVOS BIOLÓGICOS en donde se registran los animales vivos y las plantas en crecimiento, imputándose a este activo todos los costos hasta el punto de cosecha o recolección. Se registrarán a su costo o a su valor razonable. La determinación del valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o los productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos, como, por ejemplo, la edad o la calidad” (p.4). Las cuentas contables de estos cultivos se las observa en la tabla 6.

Tabla 6.

Cuenta contable Cultivos en crecimiento

| | |
|--|--|
| Clase. | Activos |
| Grupo. | Activo No Corriente* |
| Cuenta control. Cuenta detalle | Activo Biológico Cultivos en crecimiento |
| Descripción | Registra y controla todos los costos acumulados provenientes de la cuenta de los cultivos de ciclo corto desde su siembra hasta el punto de floración. |
| Débitos | Créditos |
| <ul style="list-style-type: none"> • Registra los costos de la siembra • Aplicación de insumos agrícolas, entre otros materiales, antes de la floración en estos cultivos • Mano de obra utilizada en estos cultivos. • Otros costos que son necesarios para el crecimiento de los cultivos, por lo general servicios. | <ul style="list-style-type: none"> • Traspaso a la cuenta cultivos en producción • Venta del cultivo en esa etapa. |

*Aún se encuentra en discusión si pertenece al Activo No corriente, porque el concepto en sí demuestra que si es en corto plazo debería generarse un rubro dentro del Activo Corriente, hasta la presentación de este documento no existe cambio alguno, de ahí que el Servicio de Rentas Internas acepta cualquier cambio en sus cuentas siempre que se encuentren denominada en sus políticas contables.

El registro contable sería.

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|-------|-------------------------|------|-------|
| | Cultivos en Crecimiento | xxx | |

| | | | |
|--|--|--|-----|
| | Inventario Insumos Agrícolas | | xxx |
| | Nómina de producción | | xxx |
| | Caja, Bancos, Cuentas por pagar, Cuenta de orden | | xxx |
| | P/r asignación de insumos, mano de obra y otros costos utilizados en esta etapa del cultivo, árboles forestales. | | |

Al pasar algunos meses una vez que está en floración, si la política de la empresa es separar los costos y identificar aquellos que forman parte del fruto propiamente dicho, se puede traspasar a la cuenta Cultivos en producción, la misma que abarcaría a más de los valores acumulados de la cuenta en crecimiento y los demás costos utilizados en esta etapa hasta la fecha de cosecha, de acuerdo a la tabla 7.

Tabla 7.

Cuenta contable Cultivos en producción

| Clase. | Activos |
|-----------------|--|
| Grupo. | Activo No Corriente |
| Cuenta control. | Activo Biológico |
| Cuenta detalle | Cultivos en producción |
| Descripción | Registra y controla todos los costos acumulados provenientes de la cuenta de los cultivos en crecimiento de estos cultivos de ciclo corto desde su punto de floración hasta la cosecha, recordando que es menos de un año. A su vez esta acumulación es al costo, por lo tanto, antes de vender se deberá hacer el reconocimiento y medición final según como lo plantea la NIC 41. |
| Débitos | Créditos |

| | |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Registra los costos de la cuenta cultivos en crecimiento. • Aplicación de insumos agrícolas, entre otros materiales, después de la floración hasta la cosecha en estos cultivos • Mano de obra utilizada en estos cultivos. • Otros costos que son necesarios para la producción de los cultivos, por lo general servicios. | <ul style="list-style-type: none"> • Reconocimiento final de este cultivo, aplicación de NIC 41. |
|--|---|

El registro contable por traspaso de las cuentas sería.

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|-------|--|------|-------|
| | Cultivos en Producción | xxx | |
| | Cultivos en crecimiento | | xxx |
| | P/r Traspaso de los costos de la cuenta cultivo en crecimiento a cultivos en producción. | | |

Posteriormente se ubicará todos los costos, siguiendo el orden cronológico de asignación y políticas de las empresas del sector agrícola, se presentaría el siguiente registro.

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|-------|---|------|-------|
| | Cultivos en Producción | xxx | |
| | Inventario Insumos Agrícolas | | xxx |
| | Nómina de producción | | xxx |
| | Caja, Bancos, Cuentas por pagar, Cuenta de orden | | xxx |
| | P/r asignación de insumos, mano de obra y otros costos utilizados en esta etapa del cultivo en plena producción, los frutos de las plantas productoras. | | |

Aplicando la normativa contable NIC 41 que nos expone que debemos reconocer y medir al activo biológico sea inicial o final, se plantea la siguiente apreciación y asiento de aplicación. Ejemplo: Si tenemos que se ha generado o se proyecta la generación en la producción de un número determinado de cajas de producto agrícola, también pueden ser kilos u otra unidad de medida que se aplica en los cultivos, se debe buscar el valor razonable que inicialmente es ubicar el mercado de ese activo y obtener sus precio, en caso de no existir aplicar lo que la NIIF 13 indica en los siguientes escenarios; posteriormente aplicar lo que la NIC 41 indica como fórmula de medición Valor Razonable menos los costos de venta (descontar los valores adicionales después de la cosecha hasta el punto de venta), de esta forma se obtiene el valor razonable del activo biológico (cultivo corto, forestales, frutos de plantas productoras). Si en una empresa agrícola se produce 2500 cajas de banana y el precio de mercado es de \$6,20 nos da un total de \$15.500, el registro sería como valor razonable así:

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|-------|--|-------|-------|
| | Activo Biológico (valor razonable) | 15500 | |
| | Cultivos en producción (costo acumulado) | | 15200 |
| | Ganancia por medición de valor razonable AB | | 300 |
| | P/R el reconocimiento y medición según NIC 41. | | |
| | | | |

Al observar el registro contable, se puede interpretar que la normativa lo que espera que se valore los cambios existentes en estos activos y que la información financiera

que presenten este tipo de empresas ubique estos cambios cuantitativos y cualitativos existentes, recordando que son plantas que aún no han terminado su desarrollo; por lo que hoy en Ecuador el SRI exige que estas empresas ubiquen esta ganancia que mientras no se venda es estimada y no genera impuesto en sus respectivos formularios, pero que al concretar la venta en el año que se produjera sí pagaría el respectivo impuesto. De igual manera puede existir pérdida por medición cuando el valor razonable es menor al costo y hay que registrarlo, esto sería al debe del libro diario.

Las cuentas que se utilizaría en aquellas plantaciones de ciclo largo o perennes, es decir las llamadas **Plantas Productoras**, se procedería a proponer según los cambios expuestos en la Enmienda 2016 de la NIC 41 y que hoy en la actualidad se está reflejando en la información financiera expuesta por este tipo de empresas en la Superintendencia de Compañías, se proponen las siguientes cuentas en la tabla 8.

Tabla 8.

Cuenta contable Planta productora en crecimiento

| | |
|-----------------------------------|--|
| Clase. | Activos |
| Grupo. | Activo No Corriente |
| Cuenta control. Cuenta detalle | Propiedad, Planta y Equipo Planta productora en crecimiento |
| Descripción | Registra y controla todos los costos acumulados provenientes de los cultivos de los cultivos que tienen más de un año de vida y varios ciclos productivos, asumiendo conceptos de la NIC 16. |
| Débitos | Créditos |

| | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Registra los costos por la siembra, mantenimiento en la aplicación de insumos agrícolas, entre otros materiales, antes de la floración. • Mano de obra utilizada en estos cultivos. • Otros costos que son necesarios para la producción de los cultivos, por lo general servicios. | <ul style="list-style-type: none"> • Por transferencia de los costos de la planta en crecimiento para indicar que inicia la producción. |
|---|--|

El registro contable sería.

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|-------|---|------|-------|
| | Planta productora en Crecimiento | xxx | |
| | Inventario Insumos Agrícolas | | xxx |
| | Nómina de producción | | xxx |
| | Caja, Bancos, Cuentas por pagar, Cuenta de orden | | xxx |
| | P/r asignación de insumos, mano de obra y otros costos utilizados en esta etapa de desarrollo de las plantas productoras. | | |

Al pasar algunos meses o para otros años, cuando el equipo técnico agrícola indique que ha iniciado la floración, se transfiere los costos acumulados por el crecimiento de las plantas a la cuenta que indique que está en producción, es decir a una cuenta fija que ya no acumularía costos salvo que modifique cualitativamente a este bien (NIC 16), siendo la cuenta Planta Productora, la misma que a partir de ese momento recibirá el tratamiento como un activo fijo y su vida útil dependerá del proyecto de negocio que tenga la

empresa, posiblemente menos tiempo que algunos expertos han considerado la vida de las plantas. Se presenta en la tabla 9 una breve descripción.

Tabla 9.

Cuenta contable Planta Productora

| Clase. | Activos |
|--|---|
| Grupo. | Activo No Corriente |
| Cuenta control. Cuenta detalle | Propiedad, Planta y Equipo Planta Productora |
| Descripción | Registra y controla todos los costos acumulados provenientes de la cuenta de los Planta Productora en crecimiento (NIC 16). |
| Débitos | Créditos |
| <ul style="list-style-type: none"> • Registra los costos acumulados de la cuenta Planta productora en crecimiento. • Por revaluación del activo (NIC 16) | <ul style="list-style-type: none"> • Termina su vida útil • Venta. |

El registro contable por traspaso de las cuentas sería.

| Fecha | Descripción | Debe | Haber |
|--------------|--|-------------|--------------|
| | Planta Productora | xxx | |
| | Planta Productora en crecimiento | | xxx |
| | P/r Traspaso de los costos de la cuenta Planta productora en crecimiento a Planta Productora | | |

Estos registros exponen las cuentas contables utilizadas por la planta productora durante su desarrollo y terminación del mismo, que posteriormente le permite aplicar su desgaste natural que es la depreciación para otros conocidos como amortización, que los métodos dependen de la política de la empresa (NIC 8). De igual manera, tanto las plantas productoras como los demás cultivos de ciclo corto o el producto agrícola están susceptible de sufrir eventos fortuitos (inundaciones, plagas, entre otros), el valor perdido se llama deterioro es decir se aplicaría NIC 36, cabe indicar que la aplicación sería teniendo en cuenta a la NIC41, la enmienda a la NIC 41 y por ende la NIC 16.

En la actualidad las normativas han ingresado en periodo de revisión y la IASB ha expuesto sus resultados de revisión para el 2023, posiblemente exista nuevas normativas, derogaciones de normativas, enmiendas de normativas y entre ellas se incluya la norma Agricultura.

Referencias Bibliográficas

- Amórtegui, I. (22 de octubre de 2021). *Corporación para la promoción del desarrollo rural y agroindustrial del tolima*. Obtenido de El cultivo de Aguacate: <http://bibliotecadigital.agronet.gov.co/bitstream/11348/4911/1/EI%20cultivo%20del%20aguacate.pdf>
- Arcila, J. (22 de Octubre de 2021). *Crecimiento y desarrollo de la planta de café*. Obtenido de Cultivos permanentes: <https://www.cenicafe.org/es/documents/LibroSistemasProduccionCapitulo2.pdf>
- Ardisana, E., Gainza, B., & Torres, A. F. (2018). Agricultura en Sudamérica: la huella ecológica y el futuro de la producción agrícola. *Chakiñan*(5), 12. Obtenido de http://scielo.senescyt.gob.ec/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2550-67222018000100090
- Basantes, E. (21 de Octubre de 2021). *Manejo de cultivos andinos del Ecuador*. Obtenido de Cultivos ciclo corto: <http://repositorio.espe.edu.ec/bitstream/21000/10163/4/Manejo%20Cultivos%20Ecuador.pdf>
- BCE, Banco Central del Ecuador. (21 de Octubre de 2021). *Reporte de Conyuntura sector agropecuario*. Obtenido de La agricultura en Ecuador: <https://contenido.bce.fin.ec/documentos/Publicaciones-Notas/Catalogo/Encuestas/Coyuntura/Integradas/etc202003.pdf>
- Brito, B. (2002). *Contabilidad Agropecuaria-Agricultura: aspectos administrativos, contables y costos. No tiene ISBN*. Machala: Consta el físisco en la biblioteca de la Universidad Técnica de Machala.

- CEDRSSA, Centro de Estudios para el Desarrollo Rural Sustentable y la Soberanía Alimentaria. (20 de Octubre de 2021). *Situación del Sector Agropecuario en México*. Obtenido de Sector agrícola en México: http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/22Situacion_Sector_Agropecuario_Me%CC%81xico.pdf
- CEPAL, Comisión Económica Para América Latina y el Caribe. (17 de Octubre de 2021). *Perspectivas de la agricultura y del desarrollo rural en las Américas: una mirada hacia América Latina y el Caribe 2019-2020*. Recuperado el 18 de octubre de 2021, de La agricultura: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/45111-perspectivas-la-agricultura-desarrollo-rural-americas-mirada-america-latina>
- CIAO, Comisión Interamericana de Agricultura Orgánica. (19 de Octubre de 2021). *Informe de la comisión interamericana de agricultura orgánica 2019-2020*. Obtenido de Agricultura: http://apps.iica.int/SReunionesOG/Content/Documents/CE2020/715452bf-ced5-40a0-8124-ffe4fde34bdc_di01_informe_de_la_ciao_rev_2.pdf
- DANE, Departamento Administrativo Nacional de Estadística. (19 de Octubre de 2021). *Encuesta Nacional Agropecuaria*. Obtenido de La agricultura en Colombia: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/agropecuario/encuesta-nacional-agropecuaria-ena>
- El Productor. (21 de Octubre de 2021). *Espectativas de siembra de ciclo corto*. Obtenido de Cultivos de ciclo corto: <https://elproductor.com/wp-content/uploads/2020/01/revista-enero.pdf>
- Escobar, G. (16 de octubre de 2021). *La relevancia de la agricultura en América Latina y el Caribe*. Obtenido de La agricultura en América Latina: <https://nuso.org/documento/la-relevancia-de-la-agricultura-en-america-latina-y-el-caribe/>

- Expoflores. (21 de Octubre de 2021). *Informe Anual de exproataciones 2019*. Obtenido de Cultivo de flores en Ecuador: https://expoflores.com/wp-content/uploads/2020/04/reporte-anual_Ecuador_2019.pdf
- Expoflores. (21 de Octubre de 2021). *Reporte estadístico anual 2020*. Obtenido de Cultivo de flores en Ecuador: <https://expoflores.com/wp-content/uploads/2021/03/Anual-Expoflores.pdf>
- FAO, La Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. (24 de Septiembre de 2021). *Cómo alimentar al mundo en 2050*. Obtenido de Agricultura: <https://www.fao.org/3/k6631s/k6631s.pdf>
- FAO, Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. (16 de octubre de 2021). *La agricultura*. Obtenido de 2050 en el horizonte: se necesitan miles de millones para la agricultura: <https://www.fao.org/news/story/es/item/36113/icode/>
- Gómez, L., Márquez, S., & Restrepo, L. (2018). La milpa como alternativa de conversión agroecológica de sistemas agrícolas convencionales de frijol (*Phaseolus vulgaris*), en el municipio El Carmen de Viboral, Colombia. *IDESIA (Chile) Volumen 36, N° 1, Enero, 2018*, 123-131.
- IASB, Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (22 de Octubre de 2021). *Activos biológicos*. Obtenido de Activos biológicos: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2041%20-%20Agricultura.pdf>
- INEC, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (20 de Octubre de 2021). *Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua, 2020*. Obtenido de Agricultura en el Ecuador: [46](https://www.ecuado-</p></div><div data-bbox=)

- rencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_agropecuarias/espac/espac-2020/Boletin%20Tecnico%20ESPAC%202020.pdf
- INEC, Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (21 de Octubre de 2021). *Encuesta de superficie y producción Agropecuaria continua (ESPAC) 2019*. Obtenido de Producción agropecuaria: https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_agropecuarias/espac/espac-2019/Presentacion%20de%20los%20principales%20resultados%20ESPAC%202019.pdf
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (19 de Octubre de 2021). *Atlas Agropecuario IV Censo Nacional Agropecuario*. Obtenido de Cultivos agrícolas: https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1198/libro.pdf
- Jiménez, J. (22 de Octubre de 2021). *Cadena agroalimentaria de cítricos*. Obtenido de Cultivo de naranja: <http://www.mag.go.cr/bibliotecavirtual/E70-11054.pdf>
- MAG, Ministerio de Agricultura y Ganadería. (22 de octubre de 2021). *Agrocadena de Mango*. Obtenido de Agricultura: <http://www.mag.go.cr/biblioteca-virtual/E70-4282.pdf>
- MAG, Ministerio de agricultura y Ganadería. (20 de Octubre de 2021). *Resumen Ejecutivo de los Diagnósticos Territoriales del Sector Agrario*. Obtenido de Agricultura en el Ecuador: https://www.agricultura.gob.ec/wp-content/uploads/2020/08/Resumen-Ejecutivo-Diagn%C3%B3sticos-Territoriales-del-Sector-Agrario_14-08-2020-1_compressed.pdf
- Marcolini, S., Stella, c., Goyta, M., Mancini, C., & Diego, R. (2015). Reconocimiento contables de los costos de activos biológicos: El caso planta de durazno. *Saberes*, 45-67.

- Massot, A. (20 de Octubre de 2021). *Agricultura de Brasil*. Obtenido de Agricultura: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/note/join/2008/397242/IPOL-AGRI_NT\(2008\)397242_ES.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/note/join/2008/397242/IPOL-AGRI_NT(2008)397242_ES.pdf)
- Mejía, E., & Pacheco, P. (21 de Octubre de 2021). *Aprovechamiento forestal y mercados de la madera en la Amazonía Ecuatoriana*. Obtenido de Centro para la Investigación Forestal Internacional (CIFOR): https://www.cifor.org/publications/pdf_files/OccPapers/OP-97.pdf
- Mujica, C. (22 de octubre de 2021). *Evolución del sector palmicultor*. Obtenido de Cultivo de palma: <https://www.udi.edu.co/images/investigaciones/publicaciones/libros/porter/08/Libro-EvoluciondelSectorPalmicultor.pdf>
- Pérez, J. J. (22 de Octubre de 2021). *Agotamiento o depreciación de los activos biológicos*. Obtenido de Vida útil de activos biológicos: [file:///C:/Users/Usuario/Downloads/AGOTAMIENTO_O_DEPRECIACION_DE_LOS_ACTIVOS%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/AGOTAMIENTO_O_DEPRECIACION_DE_LOS_ACTIVOS%20(1).pdf)
- Proecuador. (21 de Octubre de 2021). *Anuario de exportaciones del sector asociativo y comercio justo-2019*. Obtenido de Productos agrícolas ecuatoriano: <https://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2020/08/ANUARIO-COMERCIO-JUSTO-2019-2020-1.pdf>
- Proecuador. (21 de Octubre de 2021). *Entrevista a exportador destacado*. Obtenido de Producción agrícola: <https://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2020/08/ANUARIO-COMERCIO-JUSTO-2019-2020-1.pdf>
- Rentería, A., Gaethe, R., Oñate, J., Coronel, J., & Salazar, C. (20 de Octubre de 2021). *Panorama agroecológico: Ecuador 2019*. Obtenido de Agricultura en el Ecuador: file:///C:/Users/Usuario/Desktop/panorama_agroecologico_2019.pdf

- Salgado, R. (2014). Agricultura sustentable y sus posibilidades en relación con consumidores urbanos. *Estudios sociales*, 26.
- Soto, G. (2020). FORO El continuo crecimiento de la agricultura orgánica: Orgánico 3.0. *Revista de Ciencias Ambientales*, 12.
- IASCF (S/F). *NIC 41*. Obtenido de AGRICULTURA: http://nicniif.org/files/u1/Norma_Internacional_de_Contabilidad_n__41.pdf
- Buitrago, H.; Posada, J. & Tabares, I. (2014). Impactos contables de la aplicación de la Norma Internacional NIC 41 dentro del mercado del ganado mayor en Colombia. *Revista Colombiana de Ciencias Pecuarias*, 19.
- Lalangui, M. ; Eras, R.; Burgos, J. (2018). Costos de producción: estimación y proyección de ingresos. *Redes 2017*. Ediciones Utmach. ISBN: 978-9942-24-105-4. <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/12483>
- Eras, R.; Lalangui, M.; Carrión, K.; Cisneros, M. (2019). Activo Biológico: enmienda a NIC 41 planta productora, Vol. 3 Núm. 1 (2019): Conference Proceedings UTMACH /Semana de la Ciencia UTMACH 2018. ISSN 2588-056X. URL: <https://investigacion.utmachala.edu.ec/proceedings/index.php/utmach/article/view/404/511>
- PricewaterhouseCoopers Consultores, PWC. (30 de Agosto de 2014). *Enmiendas a la clasificación de plantas*. Obtenido de Activos Biologicos: https://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/in_brief_b_activos_biologicos.pdf
- Lalangui, M.; Eras, R. (2021). Modelos de medición en activos biológicos: según la NIC 41, abordaje teórico. 25 Congreso Internacional de Ciencias Administrativas. UNAM.

Superintendencia de Compañías (s/f). Instructivos formularios de presentación del juego completo de estados financieros individuales bajo NIIF. Obtenido en:

https://appscvsmovil.supercias.gob.ec/guiasUsuarios/images/guias/info_fin/otros/Instructivo%20bajo%20NIIF.pdf

Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA). Obtenido en: <https://www.promonegocios.net/contabilidad/concepto-contabilidad.html>

Hornngren, C.; Harrison, W. y Oliver, M. S. (2010). Contabilidad. Octava edición PEARSON EDUCACIÓN, México, 2010 ISBN: 978-607-442-696-0 Área: Administración y Economía.

https://workcont.com/descargas/contabilidad_hornngren_8a_ed.pdf

Zapata, Pedro (2017). Contabilidad General: Con base en Normativas Internacionales de Información Financiera. Octava Edición. Alfaomega Colombiana S.A. ISBN: 978-958-778-213-4.

NIC 41 y NIIF sección 34: Análisis de la norma en la actividad ganadera ecuatoriana

Objetivo: Caracterizar el sector ganadero para la aplicación de la Norma Contable NIC 41

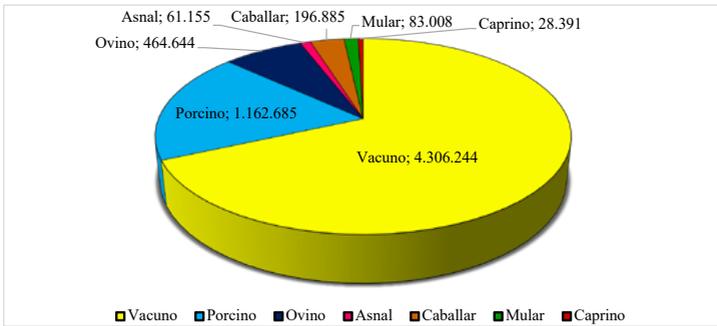
Actividad ganadera ecuatoriana

La ganadería se constituye en una de las dos ramas vinculadas a la actividad agropecuaria, siendo un proceso de carácter primario fundamentado básicamente en la cría, engorde y disfrute de sus productos derivados como leche, cárnicos, lana, pieles, sebo, abonos y demás obtenidos de animales que históricamente han sido domesticados por el hombre, en aras de su supervivencia (García, 2017) y (Casas, 1857). A nivel mundial, ha jugado un papel fundamental, sobre todo en lo que al ámbito alimentario se refiere, es así, que la Organización de las Naciones Unidas para Agricultura y la Alimentación- FAO (2009) señala que el sector pecuario ha contribuido enormemente a variados aspectos, tales como: la economía al generar fuentes de empleo que se traducen en el medio de subsistencia para alrededor de mil millones de habitantes; de otra parte, se tiene la contribución a la nutrición de la población dado a los altos niveles proteicos de sus derivados pudieren ser un medio para contrarrestar la desnutrición.

Reportes emitidos por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2019) indican que, el hato ganadero, nacional se encuentra constituido por diferentes tipos de ganado como son: vacuno, porcino, ovino, asnal, caballar, mular y caprino, que en conjunto suman 6.303.012, tal como se puede visualizar en la figura 1.

Figura 1

Hato Ganadero Ecuador 2019 (Según variedad)



Nota: Elaboración propia con base de datos de Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, (2019).

Es importante destacar que los ejemplares indicados, se encuentran distribuidos en 23 de las 24 provincias del Ecuador destacándose que, pese a que es la región Sierra, la que en conjunto totaliza 3'547.090 cabezas de ganado; es la Provincia de Manabí la que cobija mayor cantidad de semovientes en su territorio, sumando un total de 1'152.525 ejemplares (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2019). En este punto cabe destacar que, la ejecución de la actividad ganadera se ha visto marcada por la constante desigualdad social, la misma que, se ha visto afectada por una serie de limitantes endógenas y exógenas que se demuestran en la tabla 1:

Tabla 1

Limitantes Actividad Ganadera

| Exógenas | Endógenas |
|---|--|
| Limitado acceso a los factores productivos. | Desconocimiento de procesos innovadores y tecnológicos |
| Baja rentabilidad | Barreras educativas Manejo ineficiente de recursos |
| Deficiente apoyo Fiscal | Desconocimiento de procedimientos contables y sus normativas |

Entre las limitantes exógenas existe un restringido acceso a factores productivos, dado a que en Ecuador la tenencia equitativa de extensiones de tierra para el uso agropecuario y la gestión de mantenimiento de los suelos ha sido una tarea complicada para los productores, a la par de la escasez de fuentes hídricas que se constituye en un elemento vital para la actividad (Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuicultura y Pesca, 2016). Asimismo, la baja rentabilidad se constituye en un factor que ahonda la problemática del sector (Basantes et al., 2017); de otra parte, la política fiscal ha sido deficiente pues el acceso a oportunidades crediticias es mínimo, por lo que los ganaderos recurren a la búsqueda de alternativas motivados además por la insuficiente cultura financiera y la aversión a los riesgos (Castillo, 2015).

Las limitantes endógenas como el desconocimiento de los procesos innovadores y tecnológicos, ha derivado en la ausencia de valor agregado a la industria ganadera frente a la competencia mundial, pues tal como lo expresan Ramírez, et al. (2015) las aún existen falencias en las temáticas sobre ciencia y tecnología; a la par del bajo nivel de educación que tienen los productores, lo que influye en la

innovación tecnológica (Torres et al., 2015). El manejo ineficiente de los recursos es una limitante más notorias, haciéndose esencial el soporte en la parte administrativa; por su parte Chávez, et al. (2017) afirman que la correcta aplicación de una planificación estratégica de los recursos, y el entendimiento en todos los procesos se constituye en una ventaja competitiva. En lo que concierne al desconocimiento de procedimientos contables y sus normativas, Tenesaca & Delgado (2017) mencionan que la inexistencia de un manual de control interno tienen un alto impacto reflejado a través de los estados financieros. Por ello, el tratamiento contable y conocimiento de normativas en el sector ganadero se ha vuelto relevante.

Es así que, la ejecución de la actividad en el Ecuador se encuentra marcada por una serie de limitantes que restringen su desarrollo integral, resaltando el desconocimiento de procedimientos contables y sus normativas, lo que impide al ganadero determinar si su negocio está siendo productivo, además que impide acceder fuentes de financiamiento (Hidalgo et al., 2020). Por tal motivo, es necesario realizar un análisis de aspectos contables inherentes al sector ganadero ecuatoriano, enfocándose en la aplicación de la normativa contable que para esta actividad se presenta. En este ámbito se plantea el objetivo que consiste en analizar la NIC 41 y la NIIF Sección 34 a través del reconocimiento de cuentas contables mediante un ejemplo práctico en aplicación de la norma en registros contables del sector ganadero, para lo cual se realiza la recolección de información inherente a la actividad ganadera en el Ecuador y la aplicación de la normativa contable en la ejecución de un ejercicio práctico. La investigación es de tipo analítica- conceptual, para lo cual se realizó un rastreo teórico, mediante revisión de literatura bibliográfica, referente al tema, como también normativas contables referidas, informes estadísticos, artículos publicados en revistas científicas

y otros documentos sobre la temática planteada, con el afán de lograr un mejor entendimiento y comprensión de los aspectos abordados. Entre los principales resultados alcanzados se destaca la identificación de las cuentas contables, datos actualizados inherentes a la producción ganadera en el Ecuador, importancia, áreas de afectación, y la significación de la aplicación de la NIC 41 y NIIF sección 34 sobre el registro contable de los activos biológicos relacionados al sector ganadero, subrayándose el reconocimiento, medición, y métodos contables constituidos en el marco normativo.

Materiales y métodos

Con la intención de resolver objetivos planteadas en esta investigación se procedió a realizar un abordaje de literatura bibliográfica en publicaciones científicas, organismos rectores relacionados a la actividad, como también normativa contable acorde a la actividad agropecuaria y su respectivo análisis enfocado a la actividad ganadera. La investigación es descriptiva documental a través de un abordaje teórico de varias fuentes documentales sobre los aspectos formales que debían contener una revisión y análisis relacionados al campo de estudio.

Actividad ganadera y normativa contable NIC 41 y NIIF sección 34.

La información contable es indispensable en toda actividad que suponga la producción e intercambio de bienes y/o servicios requiere de un control económico es posible precisar que, la misma hace uso de dicho control mediante una de las ramas inherentes a la Contabilidad: la Contabilidad Ganadera, recalcando que ésta guarda ciertas diferentes a

la Contabilidad General. Es así que, Cruzado (2003) afirma que, aunque las diversas actividades del sector agropecuario son realmente atractivas dado a su naturaleza, su manejo contable es quizás uno de las más complejos que afronta el contador público debido a la inmensa diversidad de productos y procedimientos que ésta constriñe.

En relación a lo indicado, Velasteguí (2013) y el Centro de Desarrollo Ganadero (1983) aportan criterios indicando que al hablar de contabilidad ganadera, una de sus principales características es la de informar, pues, ciertamente el ganadero inicia sus actividades con el fin de que éstas representen un retorno de inversión, en razón de lo cual, enfrenta ingresos versus gastos para determinar el resultado de determinado periodo de tiempo, fija precios en función al margen de utilidad deseada, continuidad de operatividad acorde a la rentabilidad obtenida, en fin, brinda las pautas para que el interesado esté seguro o no de las elecciones tomadas. La ciencia contable sin duda alguna influye significativamente en la actividad agrícola. Su importancia, según Velasteguí (2013) radica precisamente en que ésta permite a sus usuarios la respuesta a tres interrogantes que se consideran básicas en el sector. ¿Qué producir? ¿Cómo producir? ¿Cuándo producir? Para la absolución a dichas dudas, los pequeños y grandes empresarios deben contar con información suficiente, correcta y oportuna que le permita conocer el estado actual de los mercados en los que se encuentra o desea encontrarse, sean nacionales o extranjeros, y a su vez proyectarse sobre lo que va a producir y en base a los costos generados.

Por otra parte, y en relación con el párrafo anterior, los mercados se caracterizan por su inestabilidad, siendo sujetos a diversos cambios, los mismos que son impulsados por determinados factores, los cuales, en muchas de las ocasiones, son muy difíciles de controlar. Es aquí cuando una

correcta información contable dota de herramientas a los productores para plantear y ejecutar estrategias que permitan hacer frente a los cambios que puedan presentarse en el entorno en el que desarrollan su actividad.

Habiéndose obtenido los estados financieros, los productores agrícolas están en la posibilidad de realizar un análisis comparativo de diferentes factores como: capital invertido, resultados obtenidos y sus variaciones, sean positivas o negativas, con lo que podrán además determinar el motivo de estas. Se resalta además que la información arrojada, permite cumplir con los diversos organismos de control existentes en el país, citando por ejemplo al Servicio de Rentas Internas, entidad que regula el cumplimiento tributario de los sujetos pasivos; la contabilidad agrícola, facilita el cumplimiento de estas obligaciones, con lo que además se aporta al progreso de la actividad y del país.

Las afirmaciones anteriores, ponen en evidencia la relevancia de la información contable y los diversos usos que pudieren atribuírsele a los resultados alcanzados en un periodo contable; sobre la base de dichas ideas es importante traer a colación que el éxito de la información reflejada en los diferentes estados financieros es precisamente que, dichos resultados puedan ser interpretados por cualquier usuario, inclusive ajeno al ente que los emite. Lo indicado se debe a la globalización reinante en la actualidad, en virtud de lo cual, surgen las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera, también conocidas por sus siglas NIIF, las mismas que son producto de grandes investigaciones llevadas a cabo con el ánimo de estandarizar la información financiera a nivel mundial, asegurando así que, el contenido de los reportes sean de gran utilidad y confiabilidad (Espejo, 2013). Las referidas normas, comprenden un conjunto de herramientas especializadas de acuerdo a cada ámbito de aplicación, constituido por

las Normas Internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera, Interpretaciones CINIIF e Interpretaciones SIC (International Accounting Standards Board, s.f.).

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros como organismo encargado del control y la vigilancia de las compañías legalmente constituidas en el Ecuador mediante resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20, establece la obligatoriedad que tienen las empresas que se encuentran reguladas por la Ley de Mercado de Valores, de adaptar a su contabilidad las Normas Internacionales de Información Financiera a partir del 01 de enero del 2010; por lo que el registro, elaboración y presentación de los estados financieros del período 2009 se deberán ser en apego a estas Normas, dejando de lado así a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (con sus respectivas excepciones), pues tal como lo expresan Pérez et al., (2015) éstas no tuvieron el tratamiento adecuado debido a que su actualización no iba a la par de la normativa internacional lo que dificultaba de alguna manera la comparabilidad y comprensión de los estados financieros con los de otros países.

Con la adopción de las NIIF, es necesario que el sector cambie el enfoque que mantenía sobre las NEC, con el fin de que la información financiera presentada sea más relevante, por ello la interpretación que se da a cada Norma es diferente; estableciendo así en el presente caso el tratamiento de la actividad ganadera, recordando que es una de las actividades más importantes en la sociedad, tal como lo afirman Reyes et al., (2019) fomenta el crecimiento económico del sector donde se ejecuten las actividades encontrándose así de manera segura el sustento alimentario. En lo que a ganadería respecta, existen dos normas dedicadas a esta actividad: la NIC 41 Agricultura y NIIF para Pymes Sección 34 Actividades Especiales, para esto es importante

identificar cuando se considera a una entidad como pequeña y mediana empresa; para una mejor comprensión se presenta la tabla 2.

Tabla 2

Clasificación de las MYPYMES

| Categoría | Número de Trabajadores | Ventas o Ingresos Brutos Anuales |
|------------------|-------------------------------|---|
| Micro empresa | 1 a 9 trabajadores | Mayor o igual a \$300.000,00 |
| Pequeña empresa | 10 a 49 trabajadores | Entre \$300.001,00 y \$1'000.000,00. |
| Mediana empresa | 50 a 199 trabajadores | Entre \$1'000.000,00 y \$5'000.000,00 |

Nota: Elaboración propia con base de datos de Reglamento De Inversiones Del Código Orgánico De La Producción (2018)

Las normas mencionadas anteriormente son poseedoras de información dispuesta para la regulación de aspectos relativos al proceso productivo. Ciertamente, a primera vista resulta un tanto contradictorio que la NIC 41 sea aplicable al ámbito ganadero debido a su denominación *Agricultura*, sin embargo, al revisar el contenido de esta, específicamente en el apartado *Definiciones* es posible encontrarse con dos términos que permitirán una mejor comprensión, siendo éstos:

Actividad agrícola es la gestión por parte de una entidad, de las transformaciones de carácter biológico y cosechas de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales ... un activo biológico es un animal vivo o una planta. (International Accounting Standards Board, 2017)

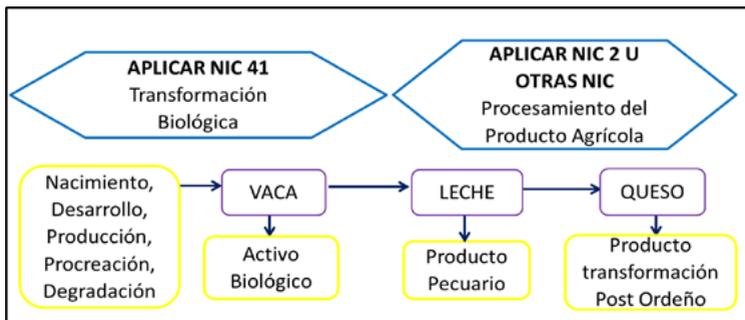
Analizando el contenido referenciado, aflora la expresión activo biológico, la misma que se constituye en el enlace de la NIC 41 con la actividad ganadera, puesto que se expresa que un activo biológico puede equivaler a una planta o animal vivo que, dicho sea, es utilizado con el ánimo de convertirse en derivados de naturaleza agrícola o, en su defecto, puede luego del proceso reproductivo, dar vida a nuevas crías que asimismo toman el nombre de activo biológico, resaltándose que tanto plantas y animales vivos experimentan transformaciones biológicas, que comprenden los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación, lo que se conoce como Capacidad de Cambio.

Por otro lado, se denomina gestión del cambio, la intervención del hombre que facilita las transformaciones biológicas para lograr un mayor rendimiento del activo biológico; como los niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad. La medición del cambio de forma cualitativa: en adecuación genética, densidad, maduración, cobertura grasa, contenido proteínico, y fortaleza de la fibra. Y de forma cuantitativa al número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes

Es importante destacar que tanto la NIC 41 y la NIIF Pymes Sección 34, se aplican a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces, se aplicará NIC 2 Inventarios o las otras Normas Internacionales de Contabilidad, relacionadas con los productos. Por ejemplo, en la industria lechera, la norma no se ocupa de la transformación de leche a queso, aunque sea desarrollada por el mismo ganadero, para lo cual, en aras de una mejor comprensión, se presenta la Figura 2.

Figura 2

Aplicación de la NIC 41

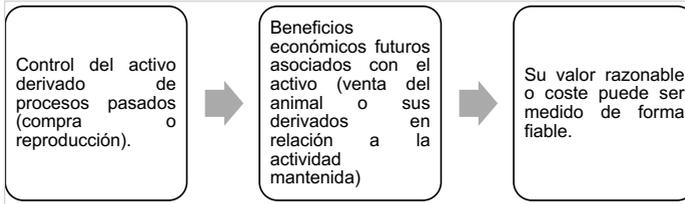


Sobre el reconocimiento de un activo biológico, la norma menciona que, la entidad controla el activo como resultado de sucesos pasados; una forma de mantener el control sobre la propiedad legal del ganado vacuno es, por ejemplo, mediante un marcado con hierro o por otro medio de las reses en el momento de adquisición, el nacimiento o el destete. Los beneficios futuros se evalúan, normalmente, por medición de los atributos físicos significativos.

En el ámbito estudiado, si bien es cierto la denominación activo biológico se asocia con el ganado, es de vital importancia aclarar que no todo el ganado mantenido puede identificarse contablemente bajo la denominación de activo biológico, ya que para ello debe primero identificarse el uso para el que están destinados los animales, pues habiéndose reconocido su fin, se procederá a la aplicación de las Normas respectivas a la par del criterio contable. Es así que, la NIC 41 da las pautas para el reconocimiento de los activos biológicos, para lo cual se debe cumplir con 3 condiciones presentadas en la figura 4:

Figura 4

Reconocimiento Activos Biológicos



Nota: Elaboración propia con base de datos de IASB (s.f.)

Al igual que el ciclo de vida del ganado, las cuentas contables se registran conforme cada etapa que va pasando es así que podemos distinguir las siguientes cuentas:

- *Ganado en estado de preñez*: Es decir cuando la vaca está en la etapa de preñez y que se mantendrá así los 9 meses que comprende dicha fase.
- *Ganado recién nacido o terneros*: En esta cuenta ya se registran los costos que implica desde el nacimiento del ternero hasta que este tenga unos 8 o 9 meses de nacidos.
- *Ganado en crecimiento*: Aquí luego de la etapa de recién nacido, ya se considera a los terneros después de los 8 o 9 meses de nacidos y todos los costos que implique durante esta etapa se deben ir cargando a esa cuenta.
- *Ganado lechero*: Ya dado el nacimiento, la vaca madre se la puede destinar para la producción de leche, dando el respectivo cuidado para mantener la calidad del producto y así mismo los costos que se incurran se cargan a dicha.

A partir de esta etapa se diferencia para que va a ser destinado el ganado, si para reproducción o para la venta. Es así que las cuentas que pueden aparecer son:

- *Ganado reproductor*: Esta cuenta se utiliza para el ganado que está destinado únicamente para la reproducción, es decir que solo se van a utilizar para poder generar más crías.
- *Ganado para la venta*: Esta cuenta se usará para cargar todos los costos que se incurre en el ganado que será destinado para la venta, es decir del cual se espera venderlo para obtener carne y otros derivados.

Para una mejor comprensión del tratamiento que se debe de brindar, se establece a continuación los aspectos más relevantes en la Norma y las diferencias encontradas en la NIC 41 y en la NIIF Sección 34, siendo estos:

Tabla 3

Tratamiento contable de la NIC 41 y NIIF Sección 34

| Aspectos | NIC 41 | NIIF Sección 34 |
|----------------------|--|---|
| Tratamiento contable | Aplicable para la contabilización de: <ul style="list-style-type: none"> • Activos biológicos; • Productos agrícolas en el punto de cosecha y recolección; • Subvenciones estatales | Conmina a la aplicación de la Sección 34 de la NIIF cuando una entidad se dedique a las actividades de tipo agrícola, aplicando NIC 8 en los activos biológicos que mantiene. |

Nota: Elaboración propia con base de datos de International Accounting Standards Board (2017) y Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2015)

En lo que concierne a políticas contables, tal como lo define la Norma Internacional de Contabilidad 08 (2018) son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. Dichas políticas nacen de la carencia de Normas que regulen, transacciones o hechos económicos específicos y la elaboración de ellos es responsabilidad de la entidad, complementando lo enunciado Rubio et al. (2020) afirman que a medida que las empresas empleen políticas contables, más eficiente será el sistema de información contable.

Con este concepto esclarecido, ahora relacionado a la NIC 41, Rodríguez & Ruiz (2016) establecen que es precisa y clara esta norma; sin embargo, en el caso de la Sección 34 NIIF para Pymes (2015) hace mención al establecimiento de políticas contables, que en concordancia con lo mencionado en el párrafo 34.2 de dicha sección, indica que toda entidad que se dedique a la actividad agrícola deberá por cada uno de los activos biológicos crear una política contable para su tratamiento, siendo estas:

- **Modelo del valor razonable.** La entidad usará este método cuando la manera de poder determinar el valor razonable sea fácilmente identificable, sin necesidad alguna de un costo adicional siendo así: valor razonable – costo de venta.

- **Modelo del costo.** En el caso que no se pueda aplicar el primero modelo, se aplicará el modelo del costo al resto de activos biológicos (Reyes et al., 2018).

Tabla 4

Reconocimiento de los hechos económicos entre NIC 41 y NIIF Sección 34

| Aspectos | NIC 41 | NIIF Sección 34 |
|---|--|--|
| Reconocimiento de los hechos económicos | Que su valor razonable o costo puedan ser medidos de forma fiable. | Su valor razonable o su costo pueda ser medido con fiabilidad, sin que esto requiera un costo o esfuerzo desproporcionado. |

Nota: Elaboración propia con base de datos de International Accounting Standards Board (2017) y Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2015)

El reconocimiento de los activos biológicos en NIC 41 y en la NIIF Sección 34 deben de cumplir tres características, de las cuales dos son similares, siendo estas:

- La entidad posee control sobre este, resultante de sucesos pasados;
- Exista la probabilidad de un flujo de beneficios económicos futuros asociados con el activo, y;

Tabla 5

Medición entre NIC 41 y NIIF Sección 34

| Aspctos | NIC 41 | NIIF Sección 34 |
|----------|--|--|
| Medición | La medición inicial y posterior de los activos biológicos se realizará en base a su valor razonable menos su costo de venta. | La medición del activo biológico se efectuará en el momento de su reconocimiento inicial y al momento de cada fecha sobre la que se informe. |

Nota: Elaboración propia con base de datos de International Accounting Standards Board (2017) y Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2015)

En la medición de los activos biológicos cuando se trate de NIC 41 y el valor razonable de dichos activos no pueda ser determinado con fiabilidad, se deberá realizar la medición en base a su costo menos la depreciación y/o cualquier pérdida acumulada resultante del deterioro de su valor. A diferencia de la NIIF Sección 34 donde se tendrá en consideración el valor razonable menos los costos de venta y de existir cambios en el valor razonable del activo, éstos deberán ser reconocidos en los resultados.

Tabla 6

Información a revelar entre NIC 41 y NIIF Sección 34

| Aspctos | NIC 41 | NIIF Sección 34 |
|-----------------------|--|---|
| Información a revelar | La entidad informante deberá revelar el reconocimiento inicial de los activos biológicos y productos agrícolas y sus variaciones del valor razonable menos los costos de venta de los activos biológicos mantenidos. | La revelación de los datos relacionados a los activos biológicos medidos a valor razonable se relaciona a los activos biológicos mantenidos y métodos e hipótesis sobre el valor razonable. |

Nota: Elaboración propia con base de datos de International Accounting Standards Board (2017) y Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2015).

Resultados y discusión

La revelación de información permite a los usuarios de los Estados Financieros conocer de manera cualitativa como se han llevado los movimientos presentados en dichos informes, teniendo así una información completa que permita la

toma de decisiones, es por ello que cuando se aplica NIC 41, la información revelada se dará sobre sus activos biológicos y productos agrícolas; mientras que, en lo que respecta a NIIF Sección 34, la información que se solicita es más detallada diferenciando que en esta se debe indicar los métodos e hipótesis sobre los cuales se determina el valor razonable, considerándose así una diferencia enmarcada en este aspecto con la conciliación de los cambios habidos entre el importe en libros de los diferentes activos biológicos entre el comienzo y final del periodo corriente informado.

Una vez realizado el análisis teórico en aras de una mejor comprensión de lo expuesto se procede a plantear un ejercicio práctico aplicando los contenidos enunciados a lo largo del presente documento, cumpliendo así con el objetivo principal de la presente obra.

Caso práctico

1.- La empresa ganadera ABC en Enero del 20XX adquiere 100 vaquillas y toretes que aún están en proceso de crecimiento. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|--|------|-------|
| 01/20XX | 1 | | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en desarrollo | xx | |
| | Banco | | xx |
| | P/R adquisición de 100 vaquillas en proceso de crecimiento | | |

En este caso se debe reconocer como activo biológico, porque es un animal vivo, además que la entidad tendrá control sobre la misma, espera generar beneficios económicos futuros y puede ser medidos razonablemente.

2.- La empresa ganadera ABC en el mes de agosto del 20XX de las vaquillas y toretes que tiene en sus establos realiza la clasificación y destina 50 vaquillas y toretes para la venta y 35 vaquillas para la producción de leche y 10 mulas para el arrastre de carretas que distribuyen alimento para el ganado. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|--|------|-------|
| 08-20XX | 2 | | |
| | Activo biológico | | |
| | Ganado en desarrollo para producción de leche | xx | |
| | Ganado para engorde y venta | xx | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en desarrollo | | xx |
| | P/R clasificación de cabezas de ganado para engorde y venta y ganado para a producción de leche. | | |

En este caso según la norma se aplica NIC 41 y NIIF Sección 34 se debe reconocer como activo biológico, pero solo al ganado que se destinará para la producción de carne y leche, ya que cumple con la condición de animal vivo, además que la entidad tendrá control sobre la misma, espera generar beneficios económicos futuros y puede ser medidos razonablemente. En cuanto a las mulas, ya que se usarán para distribuir alimento para el ganado, sería reconocido como una herramienta o como propiedad planta y equipo, un gasto dependiendo el valor de estas y de la política contable de la entidad.

3- La entidad ganadera ABC en Septiembre del 20XX, siembra pasto para posteriormente alimentar al ganado, para lo cual utiliza las semillas que tenía en bodega. El registro contable quedaría así:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|---|------|-------|
| 09/20XX | 3 | | |
| | Pastizales en crecimiento | xx | |
| | Inventario de semillas | | xx |
| | P/R siembra de pastizales para la alimentación del ganado | | |

Para este caso se debe reconocer como activo biológico el pasto que se siembra ya que a partir de esta etapa cumplirá con la condición de planta viva, además que la entidad tendrá control sobre la misma, generará beneficios económicos futuros y puede ser medido razonablemente.

4.- En Noviembre del 20XX, la entidad procede a alimentar el ganado con el pastizal que sembró meses atrás. El registro contable quedaría así:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|---|------|-------|
| 11/20XX | 4 | | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en desarrollo | xx | |
| | Pastizales en crecimiento | | xx |
| | P/R cargo de los pastizales al activo biológico por la alimentación del ganado. | | |

Para este caso se debe cargar al activo biológico el pasto que se sembró anteriormente, ya que se usó para la alimentación del ganado, y por lo tanto pasa a formar parte del valor del activo biológico.

5.- La empresa ganadera ABC tras la revisión del veterinario de la entidad, informa que 5 vaquillas del establo están en estado de preñez, por lo que se debe realizar el respectivo reconocimiento del mismo. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|---|------|-------|
| 11/20XX | 5 | | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en estado de preñez | xx | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en desarrollo para producción de leche | | xx |
| | P/R reconocimiento de 5 vaquillas en estado de preñez | | |

Otro de los puntos que establece la norma es que la transformación de los activos biológicos como el crecimiento, la degradación, producción o procreación de otros activos biológicos como consecuencia del control que la entidad ejerce sobre los mismos.

6.- La empresa ganadera ABC en Agosto del 20XX tras informe del veterinario da a conocer al departamento de contabilidad el nacimiento de los terneros. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|---|------|-------|
| 01-20XX | 6 | | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado para producción de leche | xx | |
| | Terneros en periodo de lactancia | xx | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado en estado de preñez | | xx |
| | P/R nacimiento de terneros en periodos de lactancia, además que se reconoce el ganado para producción de leche. | | |

En este caso según la norma se aplica NIC 41 y NIIF Sección 34 por la transformación de los activos biológicos como el crecimiento, la degradación, producción o procreación de otros activos biológicos como consecuencia del control que la entidad ejerce sobre los mismos, y en este caso aplica por el nacimiento de los terneros y además del ganado que queda para la producción de leche.

7.- En Diciembre del 20XX se miden los activos biológicos al valor razonable de \$XX y además se conoce que los costos de venta fueron de \$XX por concepto de gastos en certificaciones y transporte del ganado, resultando una ganancia por lo que reconoce este incremento en el valor del activo. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|------------------|------|-------|
| 12/20XX | 7 | | |
| | Activo Biológico | | |

| | | | |
|--|---|----|----|
| | Ganado para producción de leche | xx | |
| | Ganado para engorde y venta | xx | |
| | Ganancia en medición al valor razonable de activo biológico | | xx |
| | P/R ganancia por medición al valor razonable de los activos biológicos. | | |

La norma establece que al medir los activos biológicos a su valor razonable y restando los costos de venta, se debe establecer una ganancia o una pérdida la misma que debe ser reconocida en el periodo que estas aparezcan, es por esto que, en este ejemplo al incrementar el valor se reconoce como ganancia, cabe recalcar esta ganancia no es monetaria.

8.- La empresa ganadera ABC en Junio del 20XX envía a la planta de faenamiento 35 cabezas de ganado que tienen disponible en sus establos. El registro contable sería el siguiente:

| Fecha | Detalle | Debe | Haber |
|---------|--|------|-------|
| 06/20XX | 8 | | |
| | Inventario de productos en proceso - faenamiento | xx | |
| | Activo Biológico | | |
| | Ganado para engorde y venta | | xx |
| | P/R 50 cabezas de ganado que pasa a faenamiento. | | |

Para este caso ya se da de baja el activo biológico ya que la norma aclara que solo se puede considerar hasta el punto de cosecha, recolección o en este caso hasta el cese de los

procesos vitales del mismo, y al pasar a faenamiento ya se deja de considerar como activo biológico, ya que se genera el producto pecuario (carne) y a partir de esto se aplica NIC 2 Inventarios.

Conclusiones

El análisis de las diferentes fuentes bibliográficas ha permitido afirmar la importancia de la actividad ganadera, de manera especial en lo que concierne al crecimiento socioeconómico y aporte a la soberanía alimentaria del país. De la misma manera se ha podido descubrir una serie de limitantes que han impedido el crecimiento y consolidación de la actividad haciendo énfasis en el deficiente manejo gerencial, entre ellos los aspectos contables, lo que ha impedido el desarrollo productivo del sector ganadero ecuatoriano.

De otra parte, la aplicación de la NIC 41 y NIIF Sección 34 en el ejercicio práctico propuesto permiten visualizar el tratamiento contable que se le da a las cuentas de uso ganadero, haciendo hincapié en la importancia de este manejo pues esto, permite a los productores ganaderos conocer de manera pormenorizada cada uno de los procesos productivos de manera que el resultado obtenido al final del período sea información fiable que les facilite la toma de decisiones.

Finalmente se hace un llamado urgente a las diferentes autoridades para que se elaboren y apliquen políticas que impulsen el desarrollo integral del sector ganadero y de cada uno de sus protagonistas, puesto que si bien es cierto el sector se constituye en uno de los pilares fundamentales para el sustento alimentario de la población ecuatoriana no se debe dejar de lado a los productores ganaderos, quienes a través de su esfuerzo generan plazas de trabajo, dinamizando así la economía del país.

Referencias Bibliográficas

- Alvarado, R. (2017). *Estudio de Mercado “Sector de la leche en el Ecuador*. Superintendencia de control de poder del mercado. <https://www.scpm.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2019/03/VP-ESTUDIO-DE-LA-LECHE.pdf>
- Basantes, E., Huilcapi, S., Astudillo, D., & Ochoa, P. (2017). Cálculo de costos de producción y precio de venta del litro de leche de vaca en el Ecuador. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*. <https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/produccion-leche-ecuador.html>
- Casas, N. (1857). *Diccionario manual de agricultura y ganadería* (Vol. 2). (N. Press, Ed.) Madrid, España. <https://books.google.com.ec/books?id=HwGP1zR-PIuAC&pg=PP9&dq=ganaderia+DICCIONARIO&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwjczNrjq-c3pAhWIct8KHfjXBdQQ6AEIJzAA#v=onepage&q=ganaderia%20DICCIONARIO&f=false>
- Castillo, M. (2015). *Análisis de la Productividad y Competitividad de la Ganadería de Carne en el Litoral Ecuatoriano (Resultados de Consultoría para RIMISP - Parte I)*. http://www.rimisp.org/wp-content/files_mf/1437665697GanaderiaCarne_DocResultados_Final_editado.pdf
- Centro de Desarrollo Ganadero. (1983). *Administración y Planificación de empresas ganaderas*. (R. Soikes, Ed.) San Salvador, El Salvador. https://books.google.com.ec/books?id=JjVkAAAAIAAJ&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false

- Chávez, G., Delgado, D., & Yance, C. (2017). Los sistemas de información y la gestión del proceso administrativo de las empresas agropecuarias del Ecuador. *Observatorio Economía Lationamericana*, 1-18. <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/ec/2017/empresas-agropecuarias-ecuador.html>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2015). *Norma NIIF para las PYMES*. https://www.nicniif.org/home/descargar-documento/2426-norma-internacional-de-informacion-financiera-para-pymes_2016.html
- Contero, R. (2008). La calidad de la leche: un desafío en el Ecuador. *La Granja. Revista de Ciencias de la Vida*, 7(1), 25-28. <https://www.redalyc.org/pdf/4760/476047391006.pdf>
- Cruzado, F. (2003). *Contabilidad Agropecuaria*. Cajamarca: Asociación Obispo Martínez Compañón.
- Espejo, B. (2013). *Contabilidad General I* (Cuarta edición ed.). Loja: Ediloja Cia. Ltda.
- Franco-Crespo, C., Morales, L., Lascano, N., & Cuesta, G. (2019). Dinámica de los pequeños productores de leche en la Sierra Centro de Ecuador. *La Granja: Revista de ciencias de la vida*, 30(2), 103-120. doi:<http://doi.org/10.17163/lgr.n30.2019.09>
- García, S. (2017). Las empresas agropecuarias y la administración financiera. *Revista Mexicana de Agonegocios*, 40, 583-594. <https://www.redalyc.org/pdf/141/14152127007.pdf>
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censo. (2019). *Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua-ESPAC*. Técnico, Quito. https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_agropecuarias/espac/espac-2019/Presentacion%20de%20los%20principales%20resultados%20ESPAC%202019.pdf

- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2019). *INEC*. <https://www.ecuadorencifras.gob.ec/estadisticas-agropecuarias-2/>
- International Accounting Standards Board. (2017). *Norma Internacional de Contabilidad nº 41. Agricultura*. <http://www.icac.meh.es/Documentos/Contabilidad/2.Internacional/020.NIIF-UE/020.NIC%20Vigente/410.NIC%2041%20Agricultura.pdf>
- International Accounting Standards Board. (2018). *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%208%20-%20Pol%C3%ADticas%20Contables,%20Cambios%20en%20las%20Estimaciones%20Contables%20y%20Errores.pdf>
- International Accounting Standards Board. (s.f.). *NIC NIIF*. Consultado el 30 de 05 de 2020. <https://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (s.f.). *Sistema de Información Pública Agropecuaria*. Consultado el 30 de 05 de 2020. <http://sipa.agricultura.gob.ec/index.php/sipa-estadisticas/estadisticas-economicas>
- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (s.f.). *Sistema de Información Pública Agropecuaria*. Consultado el 15 de 05 de 2020. <http://sipa.agricultura.gob.ec/index.php/comercio-exterior>
- Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuicultura y Pesca. (2016). *La política agropecuaria ecuatoriana: hacia el desarrollo territorial rural sostenible: 2015-2025. I Parte*. Quito: Ediciones MAGAP.
- Organización de las Naciones Unidas para Agricultura y la Alimentación-FAO. (2009). *La larga sombra del ganado. Problemas ambientales y opciones*. (H. Steinfeld, P. Gerber, T. Wassenaar, V. Castel, M. Rosales, & C. De Haan, Edits.) Roma, Italia. <http://www.fao.org/3/a-a0701s.pdf>

- Pérez, C., Méndez, V., Fernández, C., Alvarado, M., & Méndez, P. (2015). Comunidad Andina de Naciones (CAN), Perú, Colombia, Bolivia y Ecuador: proceso de convergencia y adopción de las NIIF. *Revista Economía y Política*, 21(21), 49-63. doi:<https://doi.org/10.25097/rep.n21.2015.05>
- Ramírez, I., Ruilova, B., & Garzón, J. (2015). *Innovación tecnológica en el sector agropecuario*. Machala, El Oro, Ecuador: Universidad Técnica de Machala. <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/6848/1/84%20INNOVACION%20TECNOLOGICA%20EN%20EL%20SECTOR%20AGROPECUARIO.pdf>
- REGLAMENTO DE INVERSIONES DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN. (2018, 20 de Diciembre). *Decreto Ejecutivo 757*, 48. Ecuador. <https://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/2019/05/Literal-3.-Reglamento-del-Codigo-Organico-de-la-Produccion-Comercio-e-Inversiones-COPCI.pdf>
- Reyes, M., Narváez, C., Andrade, R., & Erazo, J. (2019). Valoración contable de activos biológicos bajo NIIF en la empresa camaronera Biotónico S.A. *Visionario Digital*, III(2.1.), 476-496. <https://cienciadigital.org/revistacienciadigital2/index.php/VisionarioDigital/article/view/585>
- Reyes, N., Chaparro, F., & Oyola, C. (2018). Dificultades en la medición de los activos biológicos en Colombia. *Contabilidad y Negocios*, 13(26). doi:<https://doi.org/10.18800/contabilidad.201802.002>
- Rodríguez, D., & Ruiz, J. (2016). Comparación del tratamiento contable y financiero de la NIC 41 agricultura - NIIF para pymes, sección 34: actividades especiales y el decreto 2649 de 1993. *In Vestigium Ire*, 10(1), 180-197. <https://core.ac.uk/download/pdf/151723137.pdf>

- Rubio-Rodríguez, G. A., Hernández Aros, L., Bermeo Pazmiño, K. V., & Meneses Varón, N. T. (2020). Análisis de las normas internacionales de información financiera y su relación con la responsabilidad social empresarial. *Revista Economía y Política*(31). doi:<https://doi.org/10.25097/rep.n31.2020.08>
- Tenesaca, M., & Delgado, A. (2017). Proceso contable - tributario para la asociación agrícola Jaguito del cantón Naranjal y su impacto en los Estados Financieros. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 10. <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/ec/2017/asociacion-agricola-jaguito.html>
- Torres, Y., García, A., Rivas, J., Perea, J., Angón, E., & De Pablos-Hedero, C. (2015). Caracterización socioeconómica y productiva de las granjas de doble propósito orientadas a la producción de leche en una región tropical de Ecuador. Caso de la provincia de Manabí. *Revista Científica*, XXV(4), 330-357. <https://www.redalyc.org/pdf/959/95941173009.pdf>
- Velasteguí, W. (2013, 08 de Mayo). *SlideShare*. <https://es.slideshare.net/wilsonvelas/contabilidad-agropecuaria-wilson>

Universidad Técnica de Machala
Dirección de Investigación, Desarrollo e Innovación
Editorial UTMACH
<https://investigacion.utmachala.edu.ec/portal/>
Primera edición digital 2022
PDF



Dirección de
Investigación
Desarrollo e Innovación
UTMACH

2022

ISBN: 978-9942-24-159-7



9 789942 241597