

**PROPUESTA METODOLOGICA PARA EL PROCESO DE RECONOCIMIENTO,
MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS SEGÚN
SECCIÓN 34 DE LA NIIF PARA PYMES, EN EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL
MUNICIPIO DE ULLOA, VALLE DE CAUCA**

**CRISTIAN DAVID GONZALEZ CORREA
JOHAN ESNEYDER GAVIRIA ARANGO**



**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE DEL CAUCA
2017**

**PROPUESTA METODOLOGICA PARA EL PROCESO DE RECONOCIMIENTO,
MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS SEGÚN
SECCIÓN 34 DE LA NIIF PARA PYMES, EN EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL
MUNICIPIO DE ULLOA, VALLE DE CAUCA**

**CRISTIAN DAVID GONZALEZ CORREA
JOHAN ESNEYDER GAVIRIA ARANGO**

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO

**ASESOR
WHILSON ALBERTO GARCÍA LEÓN
ECONOMISTA INDUSTRIAL Y ESPECIALISTA EN FINANZAS**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE DEL CAUCA
2017**

ACTA DE APROBACIÓN

NOTA DE ACEPTACIÓN

Firma del presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Cartago Valle del Cauca, 1 Junio 2017

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a Dios quien nos guía y protege a diario, quien nos ha fortalecido en los momentos más difíciles, y a quien le pedimos que nos bendiga como personas, hijos, hermanos y futuros contadores públicos.

Lo dedico a mis padres que me dieron la vida, educación, apoyo y amor, quienes me dieron una crianza admirable y que a pesar de las dificultades y de mis fallas, siempre han estado a mi lado.

A mis hermanos quienes me han brindado su apoyo y afecto y a todas aquellas personas que de alguna u otro manera han hecho parte de este proceso de formación profesional como contador público.

Cristian David Gonzalez Correa.

Este trabajo es dedicado a las personas que me apoyaron durante este proceso a mi madre, abuela, padre y hermanos. Son parte fundamental de mi formación personal y profesional.

Otro sincero agradecimiento es dirigido a todos los docentes y amigos que conforman el ambiente universitario de los cuales comprendí que lo más importante es escuchar y entender de las experiencias de cada uno.

Johan Esneyder Gaviria Arango

RECONOCIMIENTOS

Queremos expresar nuestros agradecimientos primero que todo a Dios, quien nos ha brindado la oportunidad de estudiar esta carrera y culminarla con éxito.

En segundo lugar a nuestros padres y familiares, quienes nos han brindado su apoyo durante estos cinco años, ayudándonos en los momentos más difíciles y guiándonos de la manera más adecuada.

Queremos darle nuestros más profundos agradecimientos y gratitud, a aquellos profesores que fueron parte de nuestro proceso de formación profesional, brindándonos sus conocimientos.

Por ultimo queremos darle nuestro reconocimiento a nuestro asesor de trabajo de grado el profesor Whilson Alberto García León, quien nos ha instruido en este proceso, demostrando su compromiso y poniendo a nuestra disposición sus conocimientos.

Cristian David Gonzalez Correa.

Johan Esneyder Gaviria Arango.

CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	16
ABSTRACT	17
INTRODUCCION	18
CAPÍTULO I: EL PROBLEMA Y SUS GENERALIDADES	22
1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	22
1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	24
1.3. SISTEMATIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	26
1.4. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	27
1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	28
1.6. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	29
CAPITULO II: EI MARCO TEORICO	32
2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN.....	32
2.2. BASES TEÓRICAS.....	35
2.2.1. Sector Agrícola en Colombia: su pasado y la actualidad.....	35
2.2.2. Tratamiento contable de los activos biológicos bajo decreto 2649 de 1993.....	38
2.2.3. Paradigmas con relación al tratamiento contable de los activos biológicos.....	40
2.2.4. Los activos biológicos bajo sección 34 de la NIIF para Pymes.....	42

2.2.5. Activo biológico, producto agrícola y subproducto agrícola.	52
2.2.6. Valoración de los activos biológicos.	53
2.3. DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS.....	56
2.4. BASES LEGALES.....	65
2.5. CONTEXTO DE LA INVESTIGACION.....	67
2.5.1. Sector agropecuario en Colombia y su crecimiento.....	67
2.5.2. La actividad porcícola y su importancia en el Agro.	69
2.5.3. La actividad porcícola en el Municipio de Ulloa.	72

CAPITULO III: MARCO METODOLOGICO75

3.1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	75
3.2. MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN.....	76
3.3. POBLACIÓN Y MUESTRA.	76
3.3.1. Población.....	76
3.3.2. Muestra.....	76
3.4. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.	77
3.4.1. Técnicas.....	77
3.4.2 Instrumentos.....	78
3.5. FUENTES DE INFORMACIÓN.....	79

CAPITULO IV: DIAGNOSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL DE LAS EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL MUNICIPIO DE ULLOA VALLE, SIGUIENDO LAS INDICACIONES DE LA SECCIÓN 34 DE LAS NIIF PARA PYMES EN LO REFERENTE AL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS DE LAS ENTIDADES INVOLUCRADAS EN LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA81

4.1. GENERALIDADES.	84
4.2. ASPECTOS PROPIOS DE LA SECCIÓN 34 DE LA NIIF PARA PYMES.	89
4.2.1. Principales aspectos sobre el reconocimiento del activo biológico.	89

4.2.2. Factores a considerar sobre la medición del activo biológico.	91
4.2.3. Elementos considerados en la presentación de los activos biológicos en los estados financieros de las porcícolas.	94
4.2.4. Criterios operativos y técnicos que se manejan en la contabilidad de los activos biológicos en la porcícola.	97

CAPITULO V: CRITERIOS OPERATIVOS Y TÉCNICOS NECESARIOS QUE LES PERMITA RELACIONAR E ILUSTRAR A LAS EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL MUNICIPIO, LA APLICABILIDAD DE LA SECCIÓN 34 DE LAS NIIF PARA PYMES EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS

BIOLÓGICOS.....	105
5.1 CRITERIOS OPERATIVOS ESTABLECIDOS EN LA SECCIÓN 34 NIIF PARA PYMES. 105	
5.2. CRITERIOS TÉCNICOS FIJADOS POR LA SECCIÓN 34 NIIF PARA PYMES EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS.	117
5.2.1. Modelo del valor razonable.	118
5.2.2. Modelo del valor costo.	122

CAPITULO VI: PRESENTACIÓN DE UNA GUÍA METODOLÓGICA CON LOS ELEMENTOS Y COMPONENTES NECESARIOS, QUE EXPLICAN EL PROCESO DEL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS, A PARTIR DE LOS LINEAMIENTOS EXPUESTOS EN LA SECCIÓN 34 DE LAS NIIF PARA PYMES.

127	
6.1. INTRODUCCION.....	128
6.2. OBJETIVOS DE LA GUIA METODOLÓGICA.....	129
6.2.1. Objetivo general:.....	129
6.2.2. Objetivos específicos:.....	129
6.3. JUSTIFICACIÓN.....	129
6.4. CONTENIDO GUÍA METODOLÓGICA.....	131

6.4.1. Componentes.....	131
6.4.1.1. Proceso de reconocimiento.....	131
6.4.1.2. Proceso de medición.....	132
6.4.1.3. Proceso de presentación.	133
6.4.2. Elementos.	134
6.4.2.1. Proceso de reconocimiento.....	135
6.4.2.2. Proceso de medición.....	140
6.4.2.3. Proceso de Presentación.	145
6.5. EJEMPLO PRÁCTICO E ILUSTRATIVO DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS APLICANDO LOS CONCEPTOS ANTERIORMENTE MENCIONADOS.....	151
6.5.1. Paso 1. Reconocimiento.	154
6.5.2. Paso 2. Proceso de medición.	160
6.5.3. Paso 3. Presentación.....	178
6.6. COMENTARIOS GENERALES GUIA METODOLOGICA.....	181
CONCLUSIONES	183
RECOMENDACIONES	187
BIBLIOGRAFIA	188
CIBERGRAFIA	189
ANEXOS	195

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Paralelo del tratamiento de los activos biológicos bajo el decreto 2649 de 1993 y la Sección 34 de la NIIF para Pymes.	50
Tabla 2. Clasificación de activos biológicos según NIIF.	53
Tabla 3. Actividad porcícola en el municipio de Ulloa.	73
Tabla 4. Plan de intervención sector agropecuario municipio de Ulloa.	74
Tabla 5. Situación de las empresas porcícolas del Municipio de Ulloa Valle, frente al reconocimiento de sus activos biológicos.	89
Tabla 6. Costos y gastos relacionales con los activos biológicos de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca.	98
Tabla 7. Criterios para la clasificación de los activos biológicos en el estado de situación financiera, en las empresas porcícolas.	109
Tabla 8. Ubicación de las partidas de los activos biológicos dentro del catálogo de cuentas NIIF para Pymes.	146
Tabla 9. Cuentas auxiliares aplicables a las partidas relacionadas con los activos biológicos.	148
Tabla 10. Formato ejemplo de control de existencia activos porcinos.	152
Tabla 11. Ejemplo activo que son medidos al valor razonable en entidad porcícola.	163

Tabla 12. Valoración de los cerdos en estado precebo en la entidad porcícola de ejemplo.	164
Tabla 13. Valoración de los activos biológicos en fase de engorde en la entidad porcícola de ejemplo.....	167
Tabla 14. Listado de cerdos en fase de cría a valorar al costo menos deterioro del valor.	170
Tabla 15. Existencias de cerdos levantes en entidad porcícola del caso ejemplo. Valorados al costo.	173
Tabla 16. Valoración de los cerdos reproductores al final de año, medidos al costo histórico en la entidad ejemplo.	176

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. <i>Concepto de activo bajo NIIF.</i>	45
Figura 2. <i>Alternativas de valoración de activos biológicos.</i>	47
Figura 3. <i>Medición de los activos biológicos según sección 34.</i>	54
Figura 4. <i>Determinación del valor razonable.</i>	55
Figura 5. <i>Jerarquización de los conceptos integrados en el objeto de estudio.</i>	59
Figura 6. <i>Marco legal.</i>	66
Figura 7. <i>Ventajas del sistema de información contable y financiero como apoyo al proceso de implementación de las NIIF en las empresas porcícolas.</i>	85
Figura 8. <i>Aspectos relevantes del proceso de medición realizado en las empresas porcícolas del Municipio de Ulloa Valle del Cauca.</i>	92
Figura 9. <i>Matriz DOFA: Empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle Frente a la Sección 34 de la NIIF para PYMES.</i>	104
Figura 10. <i>Alcance de la Sección 34, en las empresas porcícolas.</i>	106
Figura 11. <i>Criterios para el reconocimiento de los cerdos en los estados financieros de las empresas Porcícolas.</i>	108
Figura 12. <i>Ejemplo presentación de activos biológicos, en entidades porcícolas.</i>	110
Figura 13. <i>Ejemplo de revelación de información sobre activos biológicos, medidos bajo el modelo del valor razonable.</i>	113

Figura 14. <i>Ejemplo de información a revelar sobre activos biológicos, medidos bajo el método del costo.</i>	115
Figura 15. <i>Modelos de medición para los activos biológicos.</i>	117
Figura 16. <i>Explicación flujo de beneficios (Ingresos) de Activo biológico.</i>	138
Figura 17. <i>Estimaciones del valor o costo del activo para su reconocimiento.</i> ...	140
Figura 18. <i>Esquema para la determinación del valor razonable del activo biológico en una porcícola.</i>	143
Figura 19. <i>Ilustración sobre presentación en los estados financieros de los activos porcícolas a manera opcional.</i>	150
Figura 20. <i>Flujo de ingresos en el tiempo esperados en el ciclo del cerdo.</i>	158
Figura 21. <i>Presentación definitiva de los activos biológicos en el Estado de Situación Financiera.</i>	180

LISTA DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfica 1. Variación porcentual anual por grandes ramas de la economía.	68
Gráfica 2. Costo de producción en porcicultura.	71
Gráfica 3. Proceso de transición hacia los estándares internacionales.	86
Gráfica 4. Porcícolas con criterios y políticas para el proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos bajo NIIF.	88
Gráfica 5. Respuesta asociada a la evaluación de los diferentes aspectos de la sección 34, frente al reconocimiento de los activos biológicos.	91
Gráfica 6. Bases de medición para sus activos biológicos, utilizadas por las empresas porcícolas en el municipio de Ulloa Valle del Cauca.	93
Gráfica 7. Resultados de si tiene o no la presentación de los activos biológicos según NIIF para PYMES.	95
Gráfica 8. Clasificación de los activos biológicos en los estados financieros de las empresas porcícolas, según resultados obtenidos.	96
Gráfica 9. ¿Se asignan nos costos y gastos en cada fase del ciclo productivo de los cerdos en las porcícolas?.....	101

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
Anexo 1. Encuesta: Diagnostico situación porcícolas, en lo referente al tratamiento contable de los activos biológicos según la sección 34 de la NIIF para PYMES.	195
Anexo 2. Resultados obtenidos, previa aplicación de la encuesta realizada.	205
Anexo 3. Imágenes empresas porcícolas, municipio de Ulloa Valle del Cauca que fueron objeto de estudio.	212

RESUMEN

La presente investigación titulada “Propuesta metodológica para el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos según Sección 34 de la NIIF para PYMES, en empresas porcícolas del municipio de Ulloa, Valle de Cauca”. Se trabajó sobre cuatro ejes de interés a saber: en primer lugar la propuesta, luego el desarrollo de los fundamentos teóricos, en tercer lugar el diagnóstico, posterior a esto la definición de los criterios operativos y técnicos y se finaliza con los lineamientos de una guía metodológica para las empresas dedicadas a la actividad porcícola en el marco de este estudio, dando respuesta a la pregunta central de esta investigación. Se plantea como propósito primordial analizar el tratamiento contable bajo Sección 34, de los activos biológicos en las empresas porcícolas objeto de estudio, donde se espera que sus resultados puedan ser un complemento teórico y práctico para aplicar o tomar en cuenta dentro de los procesos de las empresas. Al hablarse de norma internacional de información financiera, se hace referencia a estándares inherentes al tratamiento contable-financiero de los recursos, tendientes a lograr una información más homogénea y apropiada para la toma de decisiones. La investigación es no experimental de carácter descriptivo y analítico, y su diseño es de tipo documental, teniendo como método el análisis y la utilización de varias técnicas que permitirán el desarrollo de las variables; mediante la revisión y consulta, clasificación de la información, lectura evaluativa y análisis de contenido. El resultado primordial de este trabajo investigativo fue el de establecer el manejo contable – financiero de los activos biológicos, bajo Sección 34 mediante sus componentes y variables desarrolladas en su estructura conceptual, plasmándose como tal el tratamiento contable que facilite a los encargados de la información contable de las empresas porcícolas, un manejo eficiente y adecuado de los activos biológicos.

PALABRAS CLAVES: Reconocimiento, medición, presentación, activo biológico, tratamiento contable, actividad porcícola, valor razonable, costo.

ABSTRACT

This investigation is called "methodological proposal that explain the process of recognizance, measurement and presentation of the biological assets according the section 34 of the IFRS for the PYMES, in pork's companies of Ulloa Valle del Cauca, like a tool for the decision making". In this was important to focus in four interesting topics: in the first place the proposal, then theoretical fundamentals, thirdly diagnostic, after this the operational and technical criteria, and finally the methodological guide for the companies engaged in the porcine activity in the framework of this work. Answering the central question of this research. It is proposed as a primary purpose to analyze the accounting treatment under Section 34, of biological assets in the porcine companies integrated in the study. It is expect that the results can be a theoretic and practical complement to apply or take into the count within the processes of the companies. When speaking of international financial reporting standards is refers to standards inherent to the accounting and financial treatment of resource that reach a financial information more homogeneous and appropriate results for decision making , this investigation is not experimental with a descriptive and analytical character and the design is of documentary type having as method the analysis and use of several techniques that will allow the development of the variables, techniques which are; the revision and consultation, classification of information, informative reading and content analysis. The main result of this work was to establish the accounting management according section 34. According the components and variables developed in its conceptual structure. Delineating as such the accounting treatment that facilitates to those in charge of the accounting information an efficient and adequate management of the biological assets of the Ulloa Valle pig companies.

Key words: Recognition, measurement, presentation, biological asset, accounting treatment, porcine activity.

INTRODUCCION

Con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, las organizaciones en Colombia se han visto en la obligación de realizar dicha convergencia a los mencionados estándares, con el fin de tener una información financiera acorde a las exigencias del mercado global y dar cumplimiento a dicha normatividad reglamentada por la ley 1314 de 2009. En el caso de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle, se ven en la obligación de aplicar a sus procesos contable – financieros las NIIF, propiciando de esta manera no solo el cumplimiento de la normatividad vigente en lo referente a las Normas Internacionales de Información Financiera, sino que además tener una base confiable sobre la cual se puedan sustentar la toma de decisiones al interior de dichas organizaciones.

Relacionando lo anterior, la presente investigación hace referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuyo tema central corresponde al tratamiento contable de los activos biológicos bajo la Sección 34, enfocado en el proceso de reconocimiento, medición y presentación de dichos activos en las etapas de su ciclo productivo. La característica principal de esta investigación corresponde a su enfoque hacia los estándares internaciones NIIF, en lo referente a la actividad agropecuaria, eje central de la economía del norte del Valle del Cauca sobre el cual se ubica el municipio de Ulloa.

En busca de lograr un entendimiento de la problemática se hace necesario mencionar sus causas más relevantes. Una de las causas es la que se menciona anteriormente, dado a la obligatoriedad de dichos estándares por mandado de ley. Otra de las causas son las exigencias de mercado que ha traído consigo la globalización, originando la necesidad que las empresas porcícolas de Ulloa, que han sido objeto de esta investigación, estén hablando ese mismo idioma en materia financiera y contable.

En el ámbito profesional y del conocimiento, como contadores públicos el interés radicó en conocer, analizar y llegar finalmente a unas conclusiones entorno al tratamiento contable de determinado activo, en este caso los activos biológicos bajo las normas internacionales, identificando los cambios con respecto a cómo se venía realizando en nuestro contexto. Otro motivo que conllevó a esta investigación, es el poder brindarle a las empresas dedicadas a la actividad porcícola, un material como valor agregado del presente trabajo, que les permita estar a la par de las exigencias del entorno en materia contable – financiera y tener una herramienta que les sirva en su proceso de toma de decisiones.

Este trabajo tiene su fundamento en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en particular la Sección 34 “Actividades especiales”, la cual dentro de los elementos objeto de su alcance se encuentra la agricultura, la cual tiene el propósito de dar los lineamientos en cuanto al tratamiento contable – financiero en relación con la actividad agropecuaria.

El objetivo principal de la investigación es el de proponer una guía metodológica para el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos según la sección 34 de las NIIF para Pymes, en empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle de Cauca, como herramienta financiera para la gestión y toma de decisiones. En pro de lograr este objetivo es necesario conocer las teorías, conceptos y normatividad del caso, de manera que se logre tener un conocimiento global de la problemática y de esta manera lograr la elaboración de la guía. También se hizo necesario realizar un diagnóstico de la situación actual de las empresas porcícolas en lo que compete con la Sección 34, además de fijar los criterios operativos y técnicos que permitan relacionar e ilustrar la aplicabilidad de dicha norma y por último delinear la guía metodológica con los elementos y componentes que expliquen el proceso del reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos a partir de los lineamientos expuestos en la sección 34 de las NIIF para Pymes

En lo referente a la metodología empleada, la presente investigación se llevó a cabo con una serie de técnicas e instrumentos como la observación, descripción, análisis, encuestas, entrevistas y trabajo de campo. Las entrevistas y encuestas realizadas tuvieron como enfoques principales el tratamiento contable de los activos biológicos, el conocimiento del ciclo productivo, las cuales estuvieron dirigidas a los responsables del área contable de las empresas porcícolas y a aquellas personas conocedoras de la producción porcícola al interior de dichas empresas.

Durante el desarrollo del proyecto se evidenciaron una serie de limitaciones, en particular en el trabajo de campo, que limitaron la recopilación de información de manera adecuada, como lo fue la disponibilidad de tiempo de los encargados tanto de lo contable como de lo productivo de dichas empresas.

Para el desarrollo del trabajo de investigación, este se dividió en capítulos los cuales procuran dar respuesta a los objetivos específicos establecidos en el proyecto. A continuación se presenta mirada general de cada uno de estos capítulos:

CAPITULO IV: “*Diagnostico de la situación actual de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle, siguiendo las indicaciones de la Sección 34 de las NIIF para PYMES en lo referente al reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de las entidades involucradas en la actividad agropecuaria.*”. Con este se busca tener conocimiento de situación de las empresas y cuáles son sus necesidades.

CAPITULO V: “*Criterios operativos y técnicos necesarios que les permita relacionar e ilustrar a las empresas porcícolas del municipio, la aplicabilidad de la Sección 34 de las NIIF para PYMES en el tratamiento contable de los*

activos biológicos". En este capítulo se relacionan los parámetros operativos y técnicos a tener en cuenta el desarrollo de la guía metodológica.

CAPITULO VI: ***"Presentación de una guía metodológica con los elementos y componentes necesarios, que explican el proceso del reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos, a partir de los lineamientos expuestos en la sección 34 de las NIIF para Pymes"***. Por último, este contiene todos los procesos, conceptos, fundamentos y parámetros sobre el tratamiento contable – financiero de los activos biológicos bajo la Sección 34.

CAPÍTULO I: EL PROBLEMA Y SUS GENERALIDADES.

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se establecieron para las empresas colombianas la obligatoria observación de un grupo de normas que reúnen parámetros contables los cuales a nivel internacional son catalogados como aceptados para los usuarios de la información financiera. Estos parámetros son estructurados conforme las condiciones de un mercado globalizado y en la norma internacional se precisa observar estos lineamientos para la correcta realización de los procesos que tienen que ver con reconocimiento, medición y presentación de la información contable que se desarrolla al interior de la empresa, lo que asegure que la consolidación de la información se realice sobre bases fiables que se conlleven a que los estados financieros se presenten bajo los estándares internacionales.

Esta situación de transición hacia los estos estándares provocó que las entidades económicas realizarán dentro de sus organizaciones un diagnóstico de las metodologías que contablemente estaban implementando, para así identificar las diferencias entre las concepciones contables que originalmente la empresa utilizaba contra los modelos de medición, reconocimiento y presentación de las partidas de los activos, pasivos, ingresos y gastos que conformaban sus estados financieros.

La Ley 1314 de 2009 manifestó la obligación que tenían las empresas para realizar la conversión a la norma internacional, con esto las empresas debían de identificar dentro de la norma las metodologías a implementar en los procesos de medición, reconocimiento y presentación de la información que conforman los estados financieros para cumplir con los requisitos de este mandato económico.

Por consiguiente, fueron muchos los sectores que comprendieron la obligación de adaptar sus sistemas de contabilidad conforme a la norma internacional, entre ellos el sector agropecuario, fracción importante en la economía colombiana. De este sector se desprenden varias actividades como la ganadería, caficultura, porcicultura, avicultura entre otras. Las cuales dentro de un ámbito socio económico representan una fuente de empleo y desarrollo económico en las regiones. El factor empleo fue uno de los puntos determinantes para que este tipo de empresas adoptaran estas normas internacionales debido a que si la entidad posee más de 11 y menos de 200 personas en planta la hace pertenecer al grupo de empresas que presentan la información de acuerdo a la NIIF para las Pymes.¹

Por otra parte, dentro de la estructura financiera de cualquier empresa agropecuaria existiría un elemento que representaba el interés económico por su ciclo de desarrollo y este era un factor común entre estas entidades del sector agropecuario, es decir; no importa el enfoque que tenga el ente, si ejerce la ganadería, porcicultura o agricultura, siempre iba a conservar un estructura financiera que dependiera del desarrollo o explotación de un activo en particular el cual para este sector en especial se denomina activo biológico.

De acuerdo a lo descrito anteriormente se estableció un problema en este sector primario, y este se ubicaría en la transición que tendrían estas empresas en la forma de medir, reconocer y presentar los diferentes activos y pasivos de acuerdo a las normas internacionales de información financiera deponiendo con ello los métodos empleados originalmente para luego ratificar así la convergencia a estas normas y lograr también mantener una estructura que permitiese actualizar permanente o periódicamente los diferentes valores de los activos biológicos que están dentro del sistema contable y económico de este tipo de empresas.

¹ CONTA Pyme NIIF. Grupos y fechas para aplicar Niif en Colombia. [en línea]. Citado el 21 de octubre de 2016. Disponible en: <http://www.contapyme.com/niif-informacion>.

Partiendo del hecho de que estas empresas ya tenían establecidos unos modelos de valoración empíricos, que dentro de un contexto nacional e internacional no cumplen con los parámetros establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

A medida de que se expone más sobre el tema de la convergencia, se presentaba el principal problema con la instauración de las normas internacionales en el sector agropecuario y fue la forma de cambiar el modelo de medición de los activos biológicos, su reconocimiento y presentación, para empezar a otorgarles el tratamiento de acuerdo a los principios establecidos en la norma para las Pymes, y con esto desprenderse de alguna manera de las antiguas metodologías de valoración, reconocimiento y presentación de los activos biológicos que hacen parte de la estructura de una empresa que opera en el sector agropecuario.

Identificado y caracterizado el problema, surgió la necesidad de establecer el desarrollo de una metodología que permitiera construir un paso a paso que orientara dentro de un contexto de convergencia a la norma internacional a aquellas empresas de la actividad agropecuaria en el proceso de medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos observando las directrices expuestas en la NIIF para pymes en lo concerniente al tratamiento de esta clase de activos.

1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

En párrafos anteriores se describió el proceso que surgió en las empresas agropecuarias en Colombia, donde por medio de la adopción de las normas internacionales de información financiera NIIF, se reglamentó que se observaran y cumplieran los principios, criterios, técnicas y metodologías expuestas en cada sección y en cada norma internacional de contabilidad las cuales hacen parte del compendio de esta directriz. En este orden de ideas, las empresas porcícolas

centro de la investigación de este proyecto, son parte del sector agro en Colombia y no están exoneradas del cumplimiento de la ley que promueve la observancia de las normas internacionales.

Con respecto a lo anterior, fue determinante que en las porcícolas se desarrollaran los estudios e investigaciones pertinentes que permitieran cumplir el objetivo instalado en la Ley 1314 de 2009, que regía la convergencia de los modelos contables que se manejaban anteriormente para dar paso a los estándares internacionales. Y es precisamente en este escenario donde se plantea el problema. Dentro de las empresas porcícolas era de conocimiento que el registro que se realizaba al ciclo contable de los activos relativamente más importantes (los biológicos) en este caso los cerdos, se realizaba bajo bases empíricas o por modelos caducados que no tienen cabida dentro del mercado competitivo que se desarrolla a nivel internacional.

Por lo anterior en este proyecto se propuso el diseño de una metodología que orientara a estas entidades en el proceso de medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos bajo los lineamientos que integra la sección 34 de la NIIF para las Pymes; puesto que para las porcícolas esta es una herramienta que logra en gran medida, que el elemento principal en su estructura económica (los cerdos) esté medido bajo los parámetros aceptados internacionalmente, los cuales son necesarios para estar compitiendo en un mercado que se visualiza ser más exigente.

Descrito el problema que enfrentan las empresas agropecuarias al momento de medir sus activos biológicos con base a las normas internacionales de información financiera (NIIF), se planteó por consiguiente la formulación de una pregunta central que abarcara el objetivo de esta investigación, el cual establecía un problema estructurado que permitiera analizar las alternativas de investigación necesaria para responder a la pregunta problema, tal como se planteó:

¿Es aplicable una guía metodológica que sirva como base en el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos según la sección – 34 de la NIIF para las Pymes, en las empresas porcícolas del municipio de Ulloa valle de cauca, como herramienta para la gestión y toma de decisiones?

1.3. SISTEMATIZACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

Partiendo de la pregunta que se formuló anteriormente, se desprenden varias subpreguntas que tratan de complementar el desarrollo del principal objetivo de estudio, el cual pretende responder mediante un desarrollo investigativo el problema de reconocer, medir y presentar según norma internacional los activos biológicos de una empresa agropecuaria.

Las preguntas que ayudan a esquematizar el objeto problema son:

- ¿Existe la necesidad de implementar y ejecutar distintas formas de reconocimiento, medición y presentación en los activos biológicos de las empresas agropecuarias del municipio de Ulloa?
- ¿Qué impacto trae la aplicación de la norma internacional de agricultura en la estructura financiera de las empresas agropecuarias y específicamente en las porcícolas del norte del valle?
- ¿Le es útil a las empresas porcícolas del municipio de Ulloa, tener en cuenta esta investigación dentro de sus esquemas financieros, como herramienta principal a la hora de tomar decisiones?
- ¿Dentro del marco técnico – operativo de la sección 34 de la NIIF para Pymes, que otra sección de la NIIF para PYMES tiene relación directa que

complemente el reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos?

1.4. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

La presente investigación que se realizó bajo la modalidad de monografía aplicada, contempló el tratamiento contable bajo NIIF para Pymes de los activos biológicos propios de las empresas agrícolas, el trabajo se desarrolló en medio de las siguientes delimitaciones que comprenden el espacio, la población, la temporalidad y de los conceptos que se integran en este trabajo.

- **Limite espacio de la investigación:** La siguiente investigación se realizó en el municipio de Ulloa Valle; ubicado geográficamente en la zona del eje cafetero precisamente al norte del Valle del Cauca, región donde el contexto económico es basado en gran parte de la actividad agropecuaria, en ella sobresale el cultivo de café, plátano y cría de especies menores como la apicultura y ganado porcino; y es este último, sobre el que se desarrolló la presente investigación que pretende brindar a los porcicultores de esta región, una herramienta para la gestión y toma de decisiones.
- **Limite población o universo:** Corresponde al sector agrícola de las NIIF PYMES integrado en el grupo 2 específicamente descrito en la sección 34 actividades especiales, en particular a las dedicadas a la actividad porcícola.
- **Límites temporales de la investigación:** Desde el momento en que el gobierno nacional estableció a través de la Ley 1314 de 2009 y el Decreto 0302 de 2015, la aplicación de las normas internacionales, se instauró la necesidad de conocer por parte de la población objeto de estudio las respectivas NIIF, con el fin de participar en el mercado.

- **Limites conceptuales de la investigación:** La investigación básicamente se fundamentó en el tema de Normas Internacionales de Información Financiera, en especial la sección 34 de la NIIF para pymes que dispone todo lo relevante en materia del tratamiento contable y financiero de la actividad agrícola.

Además de lo mencionado anteriormente, se trabajó en el marco de la sección 4, lo referente a la presentación de estos activos en los estados financieros de una entidad.

En el contexto del sector agropecuario, se referenció lo relacionado a la actividad de la porcicultura, entendida como la cría, reproducción y explotación de los cerdos, aplicando el concepto de las NIIF para PYMES.

También se trató lo referente al reconocimiento tanto al momento inicial como el posterior, además se hace énfasis en los métodos de medición (Valor razonable y Costo) que son los modelos que son aceptados para este tipo de activos, seguido de lo concerniente al reconocimiento de estos tomando como referencia conceptos conocidos como el control, probabilidad de beneficios económicos y de la fiabilidad de las bases de medición que se implementan para los activos

1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.

Objetivo general:

Proponer una guía metodológica que explique el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de acuerdo a los lineamientos expuestos en la sección 34 de la NIIF para Pymes, para las empresas porcícolas del municipio de Ulloa valle de cauca, como herramienta financiera para la toma de decisiones.

Objetivos específicos:

- Diagnosticar la situación actual de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle, en lo que compete a la sección 34 de las NIIF para Pymes propio del reconocimiento, medición y revelación de los activos.
- Fijar los criterios operativos y técnicos necesarios que les permita relacionar e ilustrar a las empresas porcícolas del municipio, la aplicabilidad de la sección 34 de las NIIF para Pymes.
- Delinear la guía metodológica con los elementos y componentes necesarios que explican el proceso del reconocimiento, medición y revelación de los activos biológicos a partir sección 34 de las NIIF para Pymes.

1.6. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

De acuerdo al contexto que origina la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se deja entrever en las organizaciones la necesidad de reconocer, medir y presentar sus activos, pasivos, ingresos y gastos de la manera que enuncia la nueva norma. Sin embargo; muchas empresas no cuentan con las herramientas necesarias para realizar esta conversión de su información financiera y además no alcanzan a percibir la importancia que tiene para el desarrollo de las empresas la adopción y ejecución de la NIIF. Por lo anterior, es importante la realización de esta investigación porque precisamente se dirige a satisfacer las necesidades de organizar bajo los nuevos estándares la información financiera de las empresas del sector agrícola (en particular las porcícolas) y de ayudar a comprender la norma internacional que lo cobija.

La posibilidad que tuvo este proyecto investigativo de desarrollarse plenamente en el sector al cual es dirigido fue satisfactoria, este sector agropecuario (Porcicultura) tiene la cualidad ser un campo de amplia aplicación donde naturalmente se contemplan necesidades de control y de conceptualización de los términos que referencian el proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus más importantes activos que son los porcinos, los cuales son el centro de la investigación que se plantea en este trabajo.

Los aportes que puede proporcionar este proyecto investigativo al darse la importancia necesaria pueden ser muy valiosos para el sector agrícola y más exactamente en las porcícolas donde se centra el trabajo investigativo. Establecer una metodología que ilustre la manera de reconocer, medir y presentar lo que la empresa considera su elemento más importante dentro de su estructura financiera y organizacional es algo que cambiaría rotundamente la concepción que tienen estas empresas con respecto a sus activos biológicos como principales generadores de ingresos y los llevarían a categorizarlos de otra manera más técnica y orientados en la norma internacional.

Además, se podría contemplar que este trabajo tendría la posibilidad de auspiciar un cambio en la cultura que tienen estas empresas porcícolas y orientarlas hacia el camino de las normas internacionales y a un mejor tratamiento de sus activos biológicos.

Siendo concluyentes, este proyecto es importante ya que incursiona en un sector que requiere de nuevas concepciones contables, financieras y de aseguramiento de la información y esto es lo que ofrece la NIIF, dando herramientas para una mejor toma de decisiones en este tipo de empresas.

Finalmente, el presente trabajo permitirá mostrar los conocimientos adquiridos durante proceso de formación como contadores públicos en la Universidad del

Valle, donde se da la importancia a la investigación y el aporte que como estudiantes se le pueda dar a la sociedad y en el ambiente que los compete el administrativo – financiero, brindar las herramientas para una mejor gestión y toma de decisiones dentro de las organizaciones. Así mismo, se pretende con la presente investigación, la construcción de conocimiento y complementar todos los adquiridos en el campo de las normas internacionales.

CAPITULO II: EI MARCO TEORICO.

2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN.

En la búsqueda de información que fuese precedente al estudio investigativo sobre los activos biológicos sobre el cual se basó esta investigación, y en busca de obtener un panorama previo, que permitiese el buen desarrollo del presente trabajo y por ende dar cumplimiento a los objetivos planteados, se obtuvieron algunos escritos y trabajos de investigación, que en su contexto se aproximaban a esta propuesta investigativa:

En primer lugar dentro de los trabajos relacionados, se referencio el trabajo realizado por los señores *Jeysson Fernando Torres Urquijo* y *Carlos Andrés Ayala Mora (2015)*, estudiantes de la Pontificia Universidad Javeriana quienes optando por el título de contadores públicos, establecieron en su trabajo “*la visión sobre los efectos en la toma de decisiones de la implementación de la NIF para PYMES*” el objetivo de evaluar en qué medida puede cambiar la visión de negocio que tienen, hoy en día, los asociados y gerentes de la asociación Amorquin, a partir de la realización del balance inicial bajo NIIF para PYMES, en este planteamiento se establece en uno de los objetivos específicos “ identificar los distintos activos biológicos que cumplen con su definición establecida en la sección 34 de la NIIF para Pymes en la asociación Amorquin. En este se contempla las variables de reconocimiento y medición de los activos biológicos y la aplicación del valor razonable para este tipo de activos.

En la búsqueda de otros antecedentes se trajo a referencia la propuesta realizada en la Universidad de Carabobo (Venezuela) por la estudiante *María Gabriela de Palatis (2015)* quien optando por el título de Magister en ciencias contables, en su trabajo de grado “*La NIC 41 “agricultura” en empresas del sector porcino ubicadas*

en la región centro occidental de Venezuela”, que tenía como objetivo el de analizar la aplicación de la norma mencionada en las empresas del sector porcícola, donde menciona la no inclusión del valor razonable a la contabilidad y por ende la no aplicación de dicha norma en su totalidad, donde tal norma no es aceptada profundamente, caso al cual no somos ajenos en Colombia.

Otro trabajo referenciado, fue la propuesta realizada en la Universidad Nacional de Colombia por la estudiante *Diana Consuelo Agudelo (2014)*, quien en la maestría en contabilidad y finanzas, en su trabajo de grado estableció las *“Implicaciones del uso de criterios de medición según NIIF para activos biológicos en empresas del sector cafetero en Colombia”*, donde plantea la siguiente problemática: Las modificaciones significativas entre la medición de los activos bajo la norma colombiana y las nuevas exigencias de acuerdo a los estándares internacionales, por este motivo el cambio en la valoración de los activos se convierte en un cuestionamiento de interés general, y tomar en cuenta criterios que no han usado la mayoría de los profesionales en el país y que puede presentar complicaciones en su aplicación.

Otro antecedente fue la propuesta de *Rodrigo Valencia Llanos y Carlos Humberto Quique (2013)*, quienes en su trabajo de grado realizado en la Universidad ICESI donde optaron por el título de Magister en Administración de Empresas plantearon: *“valor razonable de los activos biológicos de la industria azucarera - plantaciones de caña de azúcar”*, la cual muestra la aplicación de la Norma Internacional NIC 41, para la valuación de los activos biológicos de los ingenios azucareros al valor razonable menos los costos de venta, y de esta manera orientar hacia la opción más prudente para la medición de tales activos, debido a la necesidad de realizar una medición procedente tanto al inicio como al final del periodo, de conformidad con los estándares internacionales.

Como antecedente frente al tema en cuestión, se tuvo como otra referencia el trabajo realizado por *Lennith Cecilia Olivos Álvarez (2012)*, quien optando por el título de contadora pública desarrolló el trabajo titulado, en su trabajo *“perspectiva para el sector agropecuario colombiano desde la experiencia chilena en normas internacionales de información financiera: activos biológicos”* en la universidad de San Buenaventura. Donde se estableció como objetivo encontrar la experiencia que tuvo Chile en el proceso de convergencia en el proceso de convergencia de las NIIF, y analizar cómo estas podrán tenerse en cuenta al momento de realizar la adopción o convergencia a de estas normas en Colombia, considerando el impacto sobre la valoración de los activos biológicos.

En su trabajo de grado *Leydy Janeth Forero y Viviana Angélica Velázquez (2008)* de la facultad de contaduría pública de la Universidad de la Salle en Bogotá, para optar por el título de contador público contextualizan sobre *“tratamiento de los activos biológicos en Colombia”*, con esta investigación se realizó un análisis comparativo y evaluativo de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 “Agricultura” con las normas que regulan y reglamentan en Colombia según el Decreto 2649 de 1993, en este sentido, el trabajo aporta de manera pertinente ciertos puntos como la diferencia y evaluación de la norma internacional en comparación con nuestro contexto.

Finalmente los señores *Álvaro Mario Marmolejo García y Néstor David Villamizar* en su trabajo de grado donde optaban por el título de contadores públicos de la facultad de ciencias empresariales de la universidad de San Buenaventura en el año (2006), trabajaron en el denominado *“Manual para la adopción de la norma internacional contable número 41, tratamiento contable de los activos biológicos en sus diferentes etapas, en el sector floricultor particularmente en el cultivo de rosas”*, en este trabajo se incursionaba en un tema poco abordado en Colombia, a pesar de ello los investigadores abarcaron el tema de la norma internacional y de la importancia de la adopción de estos estándares, en especial la NIC 41, la cual

hace referencia al tratamiento contable, presentación y revelación de la información relacionada con el sector agrícola. El enfoque principal se le dio a la actividad de la floricultura, describiendo así las diferentes etapas que conforman esta actividad con el objetivo de diseñar el manual de adopción de la norma internacional en la producción de rosas.

Los antecedentes que fueron citados en esta investigación, abarcaban el tema de los activos biológicos en determinados sectores de la agricultura, expresando la necesidad de comprender el tratamiento que se les da bajo el contexto de las normas internacionales de contabilidad, estableciéndose unos antecedentes apropiados, que fueron tenidos en cuenta en el desarrollo de este trabajo.

2.2. BASES TEÓRICAS.

Ahora bien, en cuanto a las bases teóricas sobre las cuales se fundamentó el trabajo investigativo, se presentan las siguientes bases que tuvieron el propósito de evidenciar los elementos teóricos que ayudaron a determinar claramente el problema objeto de estudio y sus diferentes elementos, componentes y variables de la presente investigación, titulada “Propuesta metodológica para el proceso de medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos según la sección 34 de la NIIF para Pymes, en empresas porcícolas del municipio de Ulloa, Valle de Cauca”.

2.2.1. Sector Agrícola en Colombia: su pasado y la actualidad.

Colombia históricamente ha basado su economía en el desarrollo del sector agropecuario o como se le denomina el sector primario, desde los tiempos de la conquista española. En este tiempo el espacio geográfico y económico agrario de la Colombia colonial se dividió en dos:

En primer término una economía terrateniente organizada a partir de la hacienda, donde se ocupaban las tierras más fértiles y accesibles por las personas más influyentes de ese tiempo (gobernadores, generales, religiosos, etc.) y en las rentas de las tierras primaba los terrajes, agregaturas y los colonatos de las inmensas haciendas ganaderas de las tierras bajas, tierras vírgenes que eran entregadas a los campesinos para que las explotaran por algunos años y luego las entregaran habilitadas con pastos.

En segundo término se encontraba una economía campesina subdividida a su vez en distintos sectores de distinto desarrollo técnico que ocupaba en su mayor parte las pobres vertientes andinas, con algunas tierras buenas que fueron resguardos indígenas. En el oriente santandereano y el occidente antioqueño se desarrollaron vigorosas economías campesinas y artesanales, cuya población estuvo compuesta principalmente por emigrantes españoles.²

Durante este tiempo hasta finales del siglo XIX, la ganadería ocupaba una gran extensión de tierras de amplia vegetación y abundantes aguas, luego aparecen los grandes cultivos de caña en el sur occidente del país produciéndose azúcar en trozos morenos (la panela), muchas haciendas instalan establecimientos de tipo fabril que aprovechan este recurso para establecer feudos y emporios industriales. Entre los años 1903 y 1929 se produce el auge de la exportación cafetera, esto multiplica por doce los ingresos de divisas del país, configurando, sin lugar a dudas, la base más importante de la expansión y consolidación del capitalismo a nivel nacional.³

Sin embargo cada zona específica del país consolida su propio desarrollo capitalista a partir de la agricultura, como es el caso de la sabana de Bogotá

² BANCO DE LA REPÚBLICA. Kalmanovitz Salomón. Desarrollo histórico del campo colombiano. [en línea]. [citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/historia/colhoy/colo9.htm>.

³Ibidem.

donde se desarrolla lecherías comerciales, cultivos de cebada, hortalizas y legumbres, por otro lado en el valle del cauca se establece la industria del azúcar, en el Tolima y en zona atlántica el arroz y el algodón son cultivados y en la zona de los llanos se mantiene el ganado como fuente primaria de ingresos por concepto agropecuario.

En la actualidad muchos otros sectores de la economía superan en la participación de los ingresos brutos del país al sector agrícola, como es el caso del sector servicios (17% PIB), Industria manufacturera (20%), Petróleo minas y canteras (30%), Comercio (15%), transporte y comunicaciones (6%). Lo que deja en participación al sector primario o agrícola en menos del 12% del PIB nacional.⁴

Dentro de este 12% un análisis detallado deja entrever la situación del sector agrícola según un reporte de Mejía López presidente de la SAC. El PIB agropecuario creció un 2.9% lo que indica un crecimiento del 0.1 puntos por encima de periodos anteriores como el 2014. El crecimiento se atribuye al buen comportamiento de la producción cafetera con un alza de 11.5% y de renglones pecuarios como porcícola (11,8%) y avicultura de carnes (6%).⁵

De lo anterior se puede apreciar que dentro del sector agropecuario, las empresas porcícolas, las cuales fueron objeto de estudio de la presente investigación, tiene una participación relativamente importante dentro del crecimiento del sector agrícola, algo que fue observado en el desarrollo de los objetivos que se plantearon conseguir en el presente trabajo.

⁴ BANCO DE LA REPÚBLICA. Boletín de indicadores económicos. [En línea]. [Citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: www.banrep.gov.co/economia/pli/bie.pdf.

⁵ SOCIEDAD DE AGRICULTORES DE COLOMBIA. Balance preliminar de 2015 y perspectivas de 2016. [en línea]. [citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en : www.sac.org.co/es/estudios-economicos/balance-sector-agropecuario-colombiano/290-balance-y-perspectivas-del-sector-agropecuario-2012-2013.html

2.2.2. Tratamiento contable de los activos biológicos bajo decreto 2649 de 1993.

En Colombia no se estable una norma en particular que hagan referencia al manejo que se le debe de dar a los activos biológicos. Por ende las empresas pertenecientes a este sector en particular, establecen el tratamiento contable de tales activos bajo los principios o normas de contabilidad del decreto 2649 de 1993. Partiendo de esta norma como fuente principal que determinada los modelos contables y la manera de proceder desde el reconocimiento hasta revelación de los hechos económicos, se establece el manejo que se les ha dado a los activos biológicos.

Inicialmente en lo que se refiere al reconocimiento de los activos, para el caso objeto de la investigación realizada sobre los activos biológicos, se estable que para ser reconocidos como tales debe de cumplir con la definición de activo, debe de ser medible, que sea pertinente y pueda representarse de manera confiable.

En cuanto a la medición, tenemos que en su art. 10 hace acotación a la “valuación o medición” y los diferentes criterios de medición aceptados, como se mencionan a continuación:

Costo histórico: Represente el importe original, en el momento de realización de un hecho económico.

Valor actual: Representa el importe que se consumiría para reponer un activo.

Valor de realización: Representa el importe en que se espera sea convertido un activo en el transcurso normal de los negocios.

Valor presente: Representa el importe actual de las entradas o salidas netas de efectivo.

Con base a esto, el decreto 2649 en su art. 49 establece que los hechos económicos en el momento de su reconocimiento inicial se harían bajo su valor histórico y su posterior medición una vez hechos los ajustes, se debería de valorar utilizando alguno de los otros tres criterios de medición aceptados, teniendo presente al momento de elegir tal criterio el principio de prudencia, de tal manera que en el caso de los activos no se fueren a sobrestimar, y finalmente aquellas utilidades o pérdidas solo se reconocen cuando se enajenan los productos.⁶

Finalmente, en términos de presentación y revelación el decreto 2649 de 1993, establece que estos deben de haber sido correctamente clasificados, descritos y revelados. En el caso estudio relacionado con la actividad porcícola, tales activos deberán ser categorizados como semovientes. En cuanto a la clasificación de los activos biológicos la norma local nos da dos caminos, sea bien como inventarios o como propiedad, planta y equipo. Para que se clasifiquen como inventarios los activos deben de cumplir con su definición, principalmente que sean destinados para la venta. Si no cumplen con las condiciones para ser inventarios, los activos biológicos deberán ser clasificados como propiedad, planta y equipo. En lo referente la revelación que se deba hacer sobre tales activos, se debe informar de manera completa según el decreto, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente al ente en general.

Lo anterior nos permite observar que el tratamiento dado a los activos biológicos en Colombia bajo la normatividad que se venía manejando, no está claramente definido, más bien esta dado de una manera global para todos los activos, algo no muy aconsejable debido a que cada activo tiene condiciones particulares, que

⁶ URIBE MEDINA LUIS RAUL. Enfoque a las normas internacionales de contabilidad en Colombia. Capítulo 3. [En línea]. [citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en :<http://niif.ceta.org.co/Uploads/Comparativo%20NIC-NIIF%20con%20las%20Normas%20Contables%20Colombianas.pdf>

hacen que su tratamiento requiera de un procedimiento especial y deja en manos de la norma internacional la oportunidad de determinar el tratamiento contable – financiero más apropiado para este tipo de activos, que fue lo que se pretendió con el presente trabajo investigativo realizado.

2.2.3. Paradigmas con relación al tratamiento contable de los activos biológicos.

El principal paradigma que surge al momento de tratar un activo biológico, como lo menciona Katia María Parra (2013) es *“Gestionar el desenvolvimiento del ciclo vital de organismos vivos, ya sea con vistas a su venta o a su consumo posterior en la propia explotación, o bien para la obtención de productos agrícolas, constituye el cometido primordial de la actividad agrícola en el plano técnico. Se entiende así que la adecuada interpretación y tratamiento de los efectos económicos que se desprenden de los cambios cualitativos y cuantitativos provocados por la transformación biológica represente, en gran medida, el problema peculiar más relevante que debe afrontarse en el terreno contable dentro de este sector de actividad”*⁷, es el que surge como resulta del propio ciclo que desarrolla cada activo biológico en particular, es decir, un activo biológico se distingue de los demás debido a que es susceptible de presentar cambios a través del tiempo, y cada cambio que realiza puede estar sometido a una valoración o medición diferente a la que inicialmente fue hecha, estos cambios pueden presentarse a través de las siguientes condiciones:

Crecimiento (Aumento en la cantidad o una mejora de la calidad de cierto animal o planta, por ejemplo aumento de peso o crecimiento de un cultivo).

⁷Parra Pérez Katia María. (2013, enero 16). Medición y presentación de activos biológicos en Estados Financieros. [En línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/medicion-presentacion-activos-biologicos-estados-financieros/>

Degradación (disminución en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta, por ejemplo efectos de enfermedades en animales o cultivos).

Procreación (obtención de animales o plantas adicionales).

Obtención de productos agrícolas (entendiéndose como obtención a la separación de los productos de un activo biológico o la cesación de su proceso vital. Por productos se entiende al resultado de tal proceso⁸.

A manera de ejemplo, se toma el cerdo, como activo biológico que fue el centro de la investigación y llevarlo al contexto de estos cambios, que resulta ser el principal paradigma. Con lo referente al crecimiento, la cría de cerdo sufre un proceso de crecimiento a su estado maduro, en este estado experimenta un aumento de peso lo que hace que se realice un cambio en el precio por kilo del porcino.

En lo que respecta a la degradación, un cerdo es susceptible a enfermarse o a adquirir una condición que haga disminuir su valor razonable o de mercado, para lo cual también hace que se cree la necesidad de actualizar de alguna manera el precio o valor del activo biológico. En lo que refiere a la procreación existe un paradigma más, y tiene que ver con la medición que se tiende a realizar al momento que se conoce que un animal hembra (activo biológico) esté gestante, y ahí la Sección 34 de la NIIF para Pymes puede responder a la pregunta de ¿Cómo medir y/o reconocer el valor de las futuras crías de esa hembra?

Para las distintas etapas que se mencionan, existen modelos de medición apropiados a cada uno de estos, que permiten determinar la mejor manera de valorar tales activos, así como las posibles ganancias o pérdidas que se sufran en

⁸Parra Pérez Katia María. (2013, enero 16). Medición y presentación de activos biológicos en Estados Financieros. [En línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/medicion-presentacion-activos-biologicos-estados-financieros/>

los respectivos ciclos del activo biológico. Este es uno de los temas a los que se buscó darles desarrollo en la presente investigación.

Otro de los paradigmas que surgen a raíz del tratamiento contable de los activos biológicos, más precisamente en su presentación a raíz de las normas internacionales, es el de como clasificarlos como inventarios o propiedad, planta y equipo. Como lo referencia Vernon Mesén (2007) *“El concepto de activos biológicos rompe paradigmas y establece nuevos criterios. Es así como a partir de la puesta en vigor de este nuevo concepto, los seres vivientes, deben ser clasificados y presentados en partidas diferentes”*⁹, este nuevo concepto genera cambios y por ende cuestionamientos entre los preparadores de la información financiera, como es el caso de los contadores públicos.

2.2.4. Los activos biológicos bajo sección 34 de la NIIF para Pymes.

A partir de la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera, en cumplimiento de la ley 1314 de 2009, el proceso de convergencia hacia estos estándares internacionales, los cambios en la manera de tratar contable y financieramente los activos de las empresas han traído grandes cambios. En el problema de investigación que fue objeto de estudio, el cual se trata en el presente trabajo, se hizo referencia a los activos biológicos y la necesidad de saber el manejo de estos bajo NIIF, dando conocer el marco teórico que fundamenta el objeto de estudio.

En principio antes de entrar en el contexto de la sección 34, se debe hablar sobre las NIIF para Pymes y el porqué de ellas dentro del entorno global. Las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes nacen con la necesidad de

⁹ MESÉN, V. (2007). Los Activos Biológicos un nuevo concepto, un nuevo criterio contable. TEC Empresarial. Vol. 1. Ed. 3. 10- 16. [en línea]. Disponible en: <http://www.bdigital.unal.edu.co/49124/1/1032410491.2015.pdf>

desarrollar un conjunto único de estándares globales de alta calidad, que sean comprensibles y aplicables mundialmente, promoviendo el uso y aplicación de las mismas, además como un expresa el CTCP *“surge como un producto adaptado de la NIIF completas para entidades que no tiene la obligación de emitir información financiera para el público en general”*¹⁰, con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de las economías globales a los diferentes niveles de desarrollo, que llevasen a todos a una mejor toma de decisiones en cualquier ambiente.

La sección 34 de la NIIF para Pymes, surge debido a la necesidad de un marco que diese los lineamientos para el tratamiento contable y por ende financiero de las actividades especiales en las que se enmarca la actividad agrícola, y de esta manera resolver los diferentes cuestionamientos hechos en materia de los activos biológicos en el medio global, como la de “si una partida es un activo biológico o parte de las existencias”, y qué criterios se deben utilizar para dar respuesta a ello. Finalmente la orientación de la aplicación de la sección 34, se enmarca dentro de las PYMES en tres tipos de actividades especiales (actividades agropecuarias, actividades de extracción y concesión de servicios), estando dentro del enfoque de una de estas los activos biológicos, como elemento fundamental en esta investigación, y como lo explica KPMG Chile, para la consideración de estos activos en la actividad agrícola *“los activos biológicos que se transforman mediante un proceso gestionado de forma activa (actividad agrícola)”*¹¹, con ello se aclara más el panorama de lo que se pretende con esta norma.

Ya en el marco de la sección 34, bajo normas internacionales es aquella que compila y relaciona todo aquello en cuanto a manejo de las actividades

¹⁰ CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Documento de orientación N°5. [En línea].

Disponible en: http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/DOC_CTCP_68QK3_192.pdf

¹¹.KPMG Chile (2008): NIC 41 Activo biológicos y prácticas europeas de aplicación. [En línea] Disponible en: www.kpmg.com/CL/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/2008-12-kpmg-advisory-activo-biologico.pdf

especiales, dentro de las cuales está la actividad agrícola que relaciona dentro de sus elementos a los activos biológicos, como lo expone la fundación IFRS (2013) al definir el objetivo de esta SECCIÓN: “*especificar los requerimientos contables y de información para determinadas actividades especiales: agricultura, actividades de extracción y acuerdos de concesión de servicios.*”¹².

Cabe mencionar que la actividad agrícola dentro de la cual se enmarca los activos biológicos, abarca una diversidad de actividades que tiene características comunes como lo menciona la norma internacional de contabilidad para la agricultura:

Capacidad de cambio: Plantas y animales experimentan transformaciones biológicas.

Gestión del cambio: La gerencia facilita la transformación biológica, brindando las condiciones para que el proceso tenga lugar.

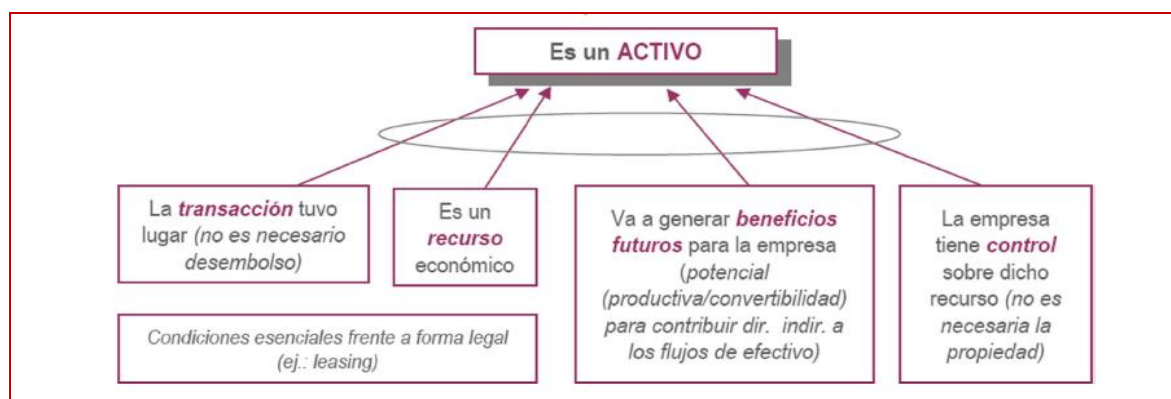
Valoración del cambio: Los cambios cualitativos y cuantitativos, son objeto de valoración y control por parte de la gerencia.

Ahora bien se habla de activo biológico, por ende se hace necesario saber que es un activo bajo normas internacionales, las IFRS y IASB definen activo como:

¹² Fundación IFRS (2013); Modulo 34: Actividades especiales. [En línea] Disponible en:http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/Updated%20Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%202014/34_Specialised_Activities_2013.pdf

“Recurso económico presente controlado por la entidad, como resultado de sucesos pasados. Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos”¹³.

Figura 1. Concepto de activo bajo NIIF.



Fuente: Universidad EAFIT

Teniendo claro ya el concepto de activo bajo normas internacionales, podríamos decir que un activo biológico es un ser vivo o planta que es controlada por la entidad, que se derivó de uno hecho pasados y del cual la empresa espera obtener unos beneficios. Ahora bien, es apropiado dar a conocer aquellos requisitos necesarios para el reconocimiento, como primera instancia en el proceso del tratamiento contable bajo estos estándares, en el caso objeto de la investigación los activos biológicos. Según como lo establece la sección 34, se deberá reconocer un activo biológico cuando:

- La empresa controle el activo como resultado de sucesos pasados.
- Sea probable que se obtengan beneficios económicos futuros derivados del mismo.

¹³ IASB e IFRS (2015); Marco conceptual para la información financiera. [En línea] Disponible en: www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf

- El valor razonable o costo del activo pueda ser valorado de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

Ahora bien como segundo paso en importancia en el proceso del tratamiento contable de los activos biológicos bajo normas internacionales de información financiera, una vez ya reconocidos ellos, nos habla del proceso de medición o valoración. En cuanto al proceso de medición se debe de tener claro como lo menciona la norma que se trae a acotación, que hay tanto una medición inicial como una posterior del activo, así como los diferentes métodos de medición en cuanto a activos biológicos se refiere, que son aceptados bajo los estándares internacionales.

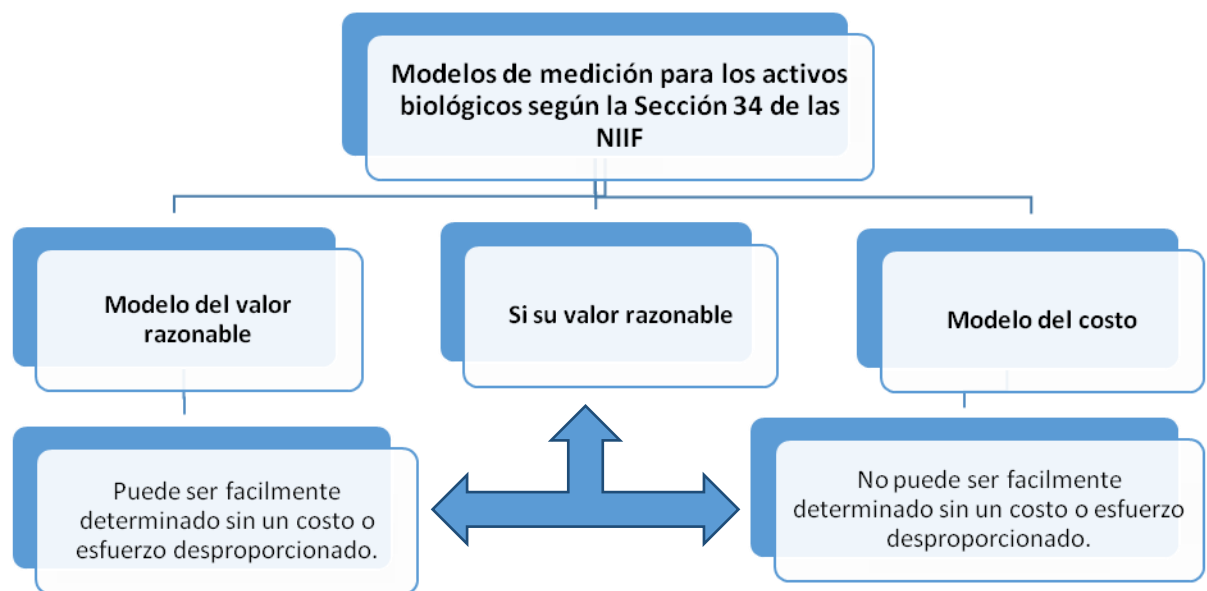
La norma internacional de información financiera, para la actividad agrícola establece que los activos biológicos deben ser valorados, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance. En el proceso de medición inicial, como lo menciona Diana Consuelo Agudelo (2014) en su trabajo de grado es la *“cuantificación de los hechos económicos que son susceptibles de ser reconocidos en la contabilidad y que impactan en la situación financiera y económica de la entidad”*¹⁴, se establece que estos se valoraran al valor razonable menos los costos de venta, excepto que este valor no pueda ser determinado sin costo o esfuerzo desproporcionado. Cabe resaltar como lo menciona la sección 34, los costos de venta incluyen conceptos como comisiones, cargos de las empresas reguladoras, impuestos y gravámenes que recaigan sobre la transferencia, y no incluirán los costos de transporte y aquellos necesarios para llevar el activo al mercado. Como se mencionó anteriormente, si el activo no se puede valorar con sin costo o esfuerzo desproporcionado, la norma en lo referente a la actividad agrícola, establece que los activos biológicos deberán ser valorados según su costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por

¹⁴ AGUDELO GUTIERREZ DIANA CONSUELO. Implicaciones del uso de criterios de medición según NIIF para activos biológicos en empresas del sector cafetero en Colombia. [En línea]. Disponible en: <http://www.bdigital.unal.edu.co/49124/1/1032410491.2015.pdf>

deterioro del valor acumulada. Para ello, la norma establece que la empresa deberá aplicar la sección 13 “Inventarios”, la sección 17 “” y la sección 27 “Deterioro de valor”.

Ya en el momento de su medición posterior, entendida como la “volver a valorar una partida para informarla en los estados financieros”, se establece que los activos biológicos se medirán o valorarán bajo la misma base que en el proceso de medición inicial a no ser que el valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad.

Figura 2. Alternativas de valoración de activos biológicos.



Fuente. Elaboración propia.

Para llegar a determinar el valor razonable de un activo, en este caso los activos biológicos, lo ideal sería la existencia de un mercado activo de tal manera que este brindase la base más adecuada para determinar este valor. La sección 34, establece que en la eventualidad de la no existencia de tal mercado, la empresa

debería utilizar datos que le brinde el entorno para llegar a determinar el valor razonable, tales como:

1. El precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo de que no hay un cambio significativo en las condiciones del mercado.
2. Los precios del mercado de activos similares, ajustado a las diferencias existentes.
3. Las referencias del mercado.

Las circunstancias del mercado pueden llevar a la no existencia de tales precios o referencias. En el caso de que esto se presente, la determinación de valor razonable se hará mediante el cálculo del valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa corriente de mercado, con el fin de determinar el valor del activo biológico en su ubicación y condición actual.

En última instancia se llega al proceso de presentación y revelación de los activos biológicos. En relación a esto los estándares internacionales establecen que en materia de activos biológicos se debe de revelar y presentar, entre otras cosas y como lo expone Ximena Montenegro en su documento lo siguiente:

1. Una descripción de cada clase de activos biológicos.
2. Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada categoría de producto agrícola y de cada categoría de activos biológicos.
3. Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final de cada periodo corriente.

4. Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.
5. Método de amortización utilizado.
6. Las vidas útiles o las tasas de amortización utilizada.
7. El importe en libros bruto y la amortización acumulada (a las que se le agregarán las pérdidas por deterioro de valor), al principio y al final del periodo.
8. La cuantía de los compromisos para el desarrollo o adquisición de los activos¹⁵.

En base a lo expuesto del tratamiento de los activos biológicos, tanto bajo la norma legal reglamentada por el Decreto 2649 de 1993 y lo que consagran las normas internacionales en relación con este tipo de activos, se realiza un paralelo que confronte ambos lados desde sus diferencias y semejanzas, como se plasma a continuación:

¹⁵ MONTENEGRO, XIMENA (2011). Información a revelar sobre las partes relacionadas y actividades especiales. [En línea]. [Consultado el 12 de diciembre de 2016]. Disponible en: https://www.icesi.edu.co/departamentos/finanzas_contabilidad/images/NIIF/pymes/2011/pymes_rev elar.pdf

Tabla 1. Paralelo del tratamiento de los activos biológicos bajo el decreto 2649 de 1993 y la Sección 34 de la NIIF para Pymes.

SECCIÓN 34 Y			
CRITERIO	DECRETO 2649	NORMAS RELACIONADAS	OBSERVACION
Reconocimiento.	Cumpla con la definición de activo, pueda ser medido, pertinente y representado de manera confiable.	Que se tenga el control del activo, que sea probable obtener beneficios y que su valor razonable ser valorado de forma viable.	La norma local habla define activo como un recurso obtenido, mientras que la norma internacional habla de un recurso controlado.
Medición inicial.	Costo histórico.	Valor razonable menos los costos venta, excepto que su determinación implique un costo o esfuerzo desproporcionado.	La norma local establece el costo histórico como único criterio, en tanto la sección 34 deja espacio cuando el valor razonable no sea fiable.
Medición Posterior.	Una vez re expresado el costo histórico, se ajustara al valor actual, al valor de realización o al valor presente.	Deberá realizarse al igual que el reconocimiento inicial.	
Reconocimiento de utilidades o pérdidas.	Solo se reconocen cuando se enajenen los productos.	Se van reconociendo aunque no se haya hecho la venta.	

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 1. Continuación.

CRITERIO	DECRETO 2649	SECCIÓN 34 Y NORMAS RELACIONADAS	OBSERVACION
Clasificación de los activos biológicos.	Establece que los activos biológicos deberán clasificarse como inventarios o como PPYE, dependiendo si son o no destinados para la venta. Dependiendo de esto será corriente o no corriente.	Los activo biológicos son un grupo diferente a los inventario o PPYE, por ende se clasificaran como activos biológicos si cumple con lo que diga la sección 34, y será corriente o no corriente dependiendo de su destinación.	Se evidencia una gran diferencia, mientras localmente se tiene la opción de clasificarlos como inventarios o PPYE, la norma estable un grupo aparte para clasificar este tipo de activos.
Revelación.	Todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente al ente en general.	Requiere una revelación total en lo relacionado con el activo, tanto aquello que sea financieros como lo no financiero.	La norma local lo especifica que se deba revelar en particular con referencia a los activos biológicos.
Valores referentes de mercado.	No hace referencia a que la valoración de los activos se realice bajo tales referentes.	Establece como referencia para la valoración de los activos los que se establezcan en el mercado, más si en este hay mercados activos.	Si bien la norma local toma como referente el valor histórico para la valoración de los activos biológicos, algunos de estos activos su valoración se veía limitada por entes reguladores o normas legales.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 1. Continuación.

CRITERIO	DECRETO 2649	SECCIÓN 34 Y NORMAS RELACIONADAS	OBSERVACION
Valores referentes de mercado.	No hace referencia a que la valoración de los activos se realice bajo tales referentes.	Establece como referencia para la valoración de los activos los que se establezcan en el mercado, más si en este hay mercados activos.	Si bien la norma local toma como referente el valor histórico para la valoración de los activos biológicos, algunos de estos activos su valoración se veía limitada por entes reguladores o normas legales.

Fuente: Elaboración propia.

Lo anteriormente mencionado evidencia a manera general todo aquello que relaciona y pone en contexto aquellos criterios teóricos en el marco de las normas internacionales para el problema investigativo que se trató, en este caso los activos biológicos, y las normas relacionados con los mismos tanto la sección 34 de la NIIF para Pymes, como el marco conceptual de las NIIF, que dan las bases teóricas, en cuanto a los lineamientos del mercado global en materia de información financiera.

2.2.5. Activo biológico, producto agrícola y subproducto agrícola.

Una de las grandes dudas que se ha tenido con las normas internacionales, ha sido la diferenciación entre que es un activo biológico y si aquellos subproductos derivados de los mismos también se deben de tratar bajo los mismos criterios y si hacen parte del mismo activo biológico. A continuación se presente un cuadro que diferencia de manera clara los activos biológicos de sus derivados:

Tabla 2. *Clasificación de activos biológicos según NIIF.*

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Troncos cortados	Madera
Plantas	Algodón	Hilo de algodón, vestidos
	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada
Peces	Pescado cosechado	Pescado procesado
Cosecha en crecimiento	Granos	Pan
Arboles en una plantación	Latex	Hule

Fuente: Educaconta.

Lo anterior, diferencia claramente los activos biológicos de sus derivados, algo importante que ayuda a no confundir conceptos y a incluir elementos que están por fuera del alcance de la sección 34 de la NIIF y por ende de la propuesta de investigación que se trató en el presente trabajo.

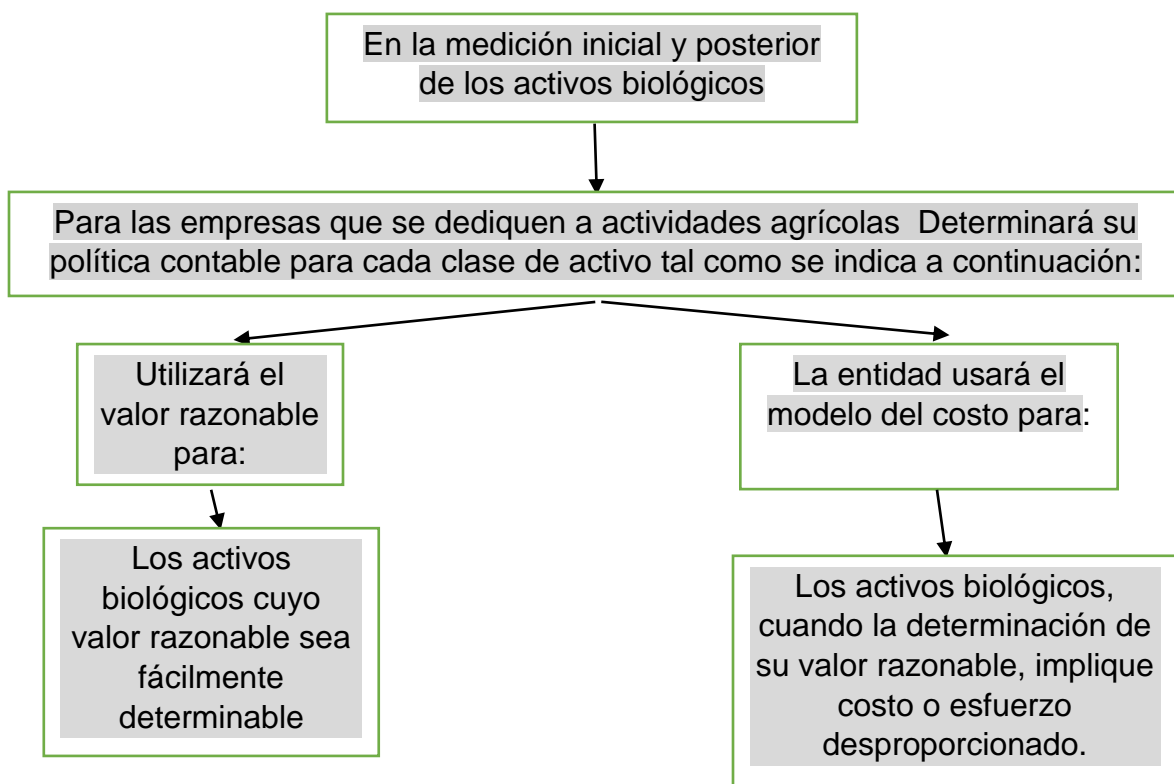
2.2.6. Valoración de los activos biológicos.

En este proceso de convergencia en donde se plantea como uno de los problemas el cambio de concepción de metodologías con referencia al tratamiento contable y financiero de los activos biológicos, es preciso referenciar los métodos establecidos en la norma internacional con respecto a la valoración de los activos biológicos, esto para dar paso a visualizar un poco el desarrollo de los objetivos

específicos establecidos en el presente trabajo de investigación, y que serán abarcados ampliamente más adelante.

Partiendo de que para las empresas porcícolas de Ulloa Valle del Cauca se aplicarán los lineamientos establecidos en la sección 34 de las NIIF para las Pymes, de esta parte se tomará lo concerniente a la valoración o medición de estos activos biológicos, según esta sección se constituye que:

Figura 3. *Medición de los activos biológicos según sección 34.*



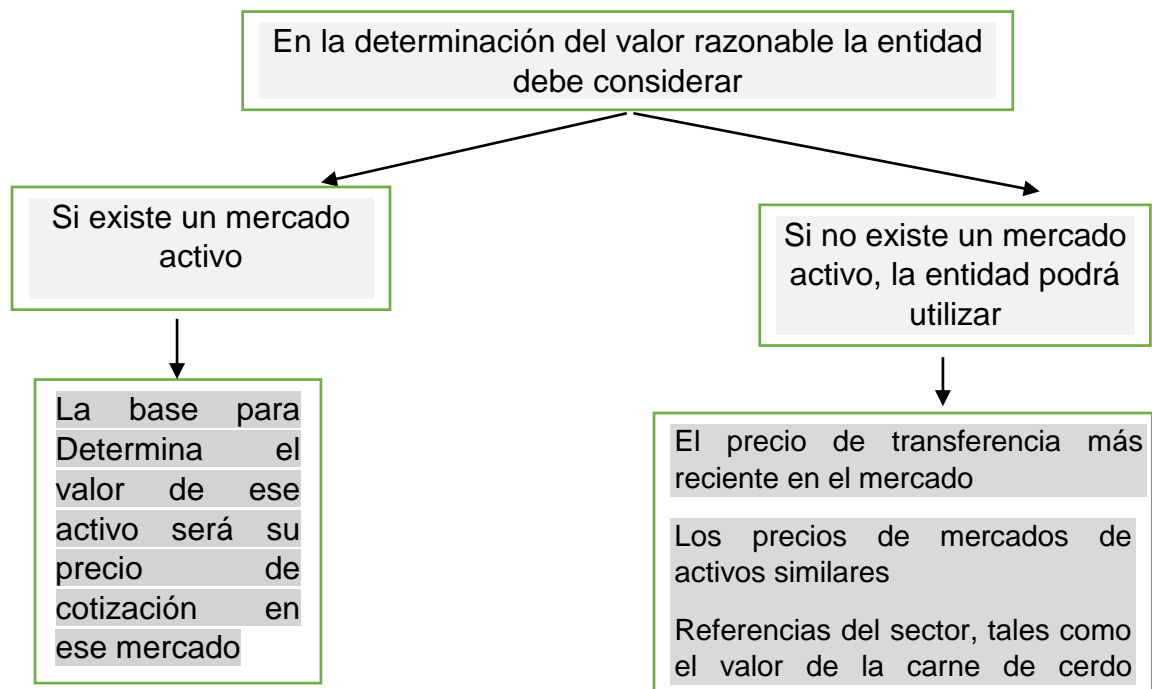
Fuente: Elaboración propio.

Teniendo en cuenta el gráfico anterior, la sección 34 establece que para las empresas que ejerzan una actividad agrícola existen dos maneras para medir o valorar sus activos biológicos, uno es el método del valor razonable y el otro es el modelo del costo.

Modelo del Valor Razonable: En la sección 34 de la NIIF para Pymes menciona lo referente al modelo del valor razonable, “La entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en los resultados”¹⁶.

En la determinación del valor razonable la entidad debe de considerar lo siguiente:

Figura 4. *Determinación del valor razonable.*



Fuente: Elaboración propio.

En algunas ocasiones el valor razonable de los activos pueden ser determinado de manera fácil, aun no contando con un mercado activo para llegar al valor razonable sin embargo, Una entidad considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos esperados procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado da lugar a una medición fiable del valor razonable.

¹⁶ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES (IASB), NIIF para las PYMES, [Documento en línea], [Citado el 8 de diciembre de 2016], disponible en https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF_PYMES.pdf

Modelo del costo: La sección 34 de las NIIF para Pymes establece que los activos biológicos que cuyo valor razonable no sean fácilmente determinables sin costo o esfuerzo desproporcionado, serán medidos en base a su costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulado.

En conclusión una entidad del grupo 2 podrá utilizar el modelo del costo como base de medición inicial o posterior de sus activos biológicos, cuando con base de sus juicios realizados se concluya que no es posible que el valor razonable no sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado¹⁷.

2.3. DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS.

El presente trabajo de investigación envuelve una serie de conceptos que conforman las bases de información que se examinaron para establecer y situar el objeto de estudio. En un orden de importancia relativa se puede mencionar que los elementos más influyentes son: la transición hacia las las normas internacionales de información financiera, Activos biológicos, las entidades porcícolas, procedimiento de reconocimiento, medición y presentación. De estos elementos se consolidó el desarrollo teórico y en ellos se encierra la problemática de la investigación.

En primera instancia la transición hacia las normas internacionales de información financiera, dentro de las organizaciones del país, no ha sido fácil, los modelos contables manejados en las empresas nacionales están pasando por una ciclo de conversión en el que lleva a estas entidades a buscar los mecanismos que permitan lograr que este proceso de transición se lleve al cabo con menor costo, enfrentándose a múltiples desafíos al tiempo los desafíos. Las empresas tienen

¹⁷ ACTUALICESE.COM. Medición de los activos biológicos e inventarios en los cultivos de palma. [Documento en línea]. [Citado el 8 de diciembre de 2016]. Disponible en: <http://cdn.actualicese.com/normatividad/2015/Conceptos/C397-15.pdf>

que acoplar la información financiera en un lenguaje universal que sea entendido por cualquier usuario de la información con el fin de que las inversiones aparezcan como una alternativa de crecimiento financiero.

Con respecto a las entidades porcícolas, Todos los sectores del país fueron afectados por el tema normas internacionales de información financiera, entre ellos el sector agrícola en Colombia. Las empresas porcícolas que conforman la población objeto de estudio, requieren de instrumentos necesarios para lograr establecer los procedimientos necesarios que satisfagan la necesidad de transición a estándares internacionales, por lo cual en estas entidades que conforman un sector de gran importancia para la región se le es imperioso, promover las acciones que permitan que los activos biológicos que representan el elemento de mayor importancia relativa dentro de la estructura financiera, sean tratados con las metodologías expuestas y reconocidas a nivel internacional y en este caso orientado a cumplir con los parámetros propios del grupo al que pertenecen, en el cual la mayoría de estas se ubican en el grupo de la medianas y pequeñas empresas (Pymes). De este concepto de entidades porcícolas, en este trabajo investigativo se reunió información a partir de datos expuestos por las autoridades y gremios que participan en el sector agropecuario y económico del país.

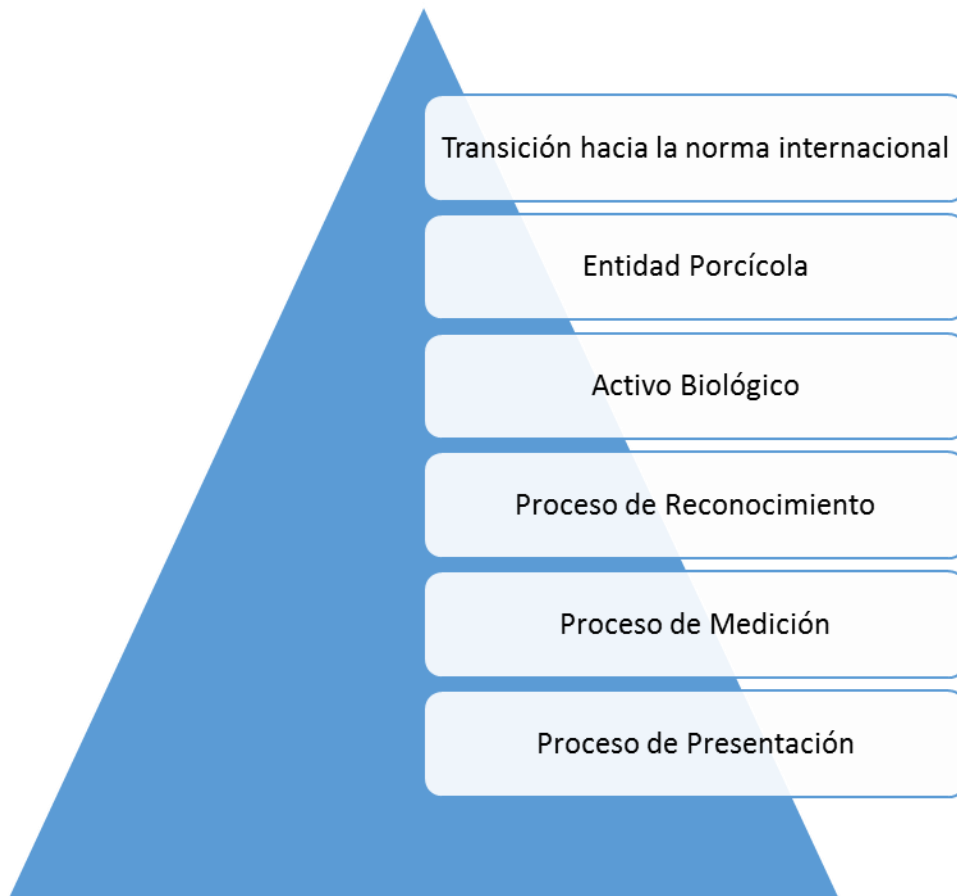
Los Activo biológico, más allá de todas las definiciones que se puedan encontrar asociadas a este tipo de activos, para el sector que se estudia y observa, el activo biológico tiene unas características propias que lo diferencian de los demás activos, como por ejemplo, la capacidad de cambios biológicos que pueden presentar a lo largo de su ciclo natural. Para la entidades porcícolas, los activos biológicos están representados por los cerdos y estos son los que primordialmente necesitan que estas organizaciones, les atribuyan un tratamiento contable y financiero de acuerdo a los estándares internacionales, con el propósito de que los valores asociados a estos activos dentro de la información contable muestren la

realidad económica de estas empresas y que cumplan con los requisitos de información contable aceptados a nivel internacional. La información que se manejó en el proceso investigativo con respecto a los activos biológicos se tomó de la sección 34 de la NIIF para Pymes.

De acuerdo a lo anterior, se hace indispensable referenciar que para el tratamiento de los activos biológicos en las entidades porcícolas que están envueltas en el proceso de transición hacia los estándares internacionales de información financiera, se abarca la información con respecto a los procesos de reconocimiento, medición y presentación de estos activos.

El reconocimiento es un concepto que está inmerso en el tratamiento de los activos biológicos dentro de los estándares internacionales, y este consiste que para poder integrar el activo dentro de la información contable primero hay que observar que de este proceso se desprenden algunos requisitos que el preparador de la información financiera debe de tener en cuenta para cumplir a cabalidad con las exigencias que contempla la norma internacional, estos requisitos se dejarán expuestos en el desarrollo del trabajo investigativo. Lo mismo ocurre con el proceso de medición de los activos biológicos, que es la determinación del valor por el cual se registran los activos que inicialmente fueron reconocidos y en este proceso se exige en la norma que expresamente se utilicen unos métodos aceptados como lo son el valor razonable y el costo histórico, una vez ya realizados satisfactoriamente los procesos de reconocimiento y de medición se finaliza con el de presentación de la información correspondiente al tratamiento de los activos biológicos, que consiste en reflejar en los estados financieros, el valor asignado a los activos biológicos en cada una de sus fases o ciclos naturales.

Figura 5. Jerarquización de los conceptos integrados en el objeto de estudio.



Fuente: Elaboración propia.

En el transcurso del trabajo se contemplan algunos temas que son inherentes al estudio y desarrollo del ejercicio investigativo realizado que se plasmó en el presente trabajo, además se observan analíticamente conceptos establecidos en las normas internacionales de información financiera (NIIF) cuyos principios y doctrinas son respaldadas por la instauración de la ley 1314 de 2009 donde se regula la convergencia con estándares internacionales, teniendo en cuenta que la investigación se centra principalmente en la norma internacional de información financiera sección 34, y encadenando con lo mencionado anteriormente se relacionan los siguientes términos básicos que permiten situar y comprender en una mayor medida, el objeto de estudio de la presente investigación:

Actividad agrícola: De acuerdo a la definición autorizada por la superintendencia de sociedades de Colombia: *“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”*¹⁸.

Activo: Dentro del marco conceptual que ofrece la NIIF para pymes, se establece la definición que un activo es: *“un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”*¹⁹.

Activo biológico: Es todo aquel bien que posee un ente y que cumple con ciertas característica como lo son la de ser explotado o aprovechado para la obtención de un producto agropecuario, entre los activos biológicos tenemos los árboles, vacas, ovejas. En una definición más precisa dada por el IASB un *“activo biológico es un animal vivo o una planta”*²⁰.

Activo biológico consumible: De acuerdo a las definiciones de la NIC 41, los activos biológicos consumibles son *“los que van a ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Son ejemplos de activos biológicos consumibles las cabezas de ganado de las que se obtiene la carne, o las que se obtienen para vender, así como el pescado en las piscifactorías, los*

¹⁸ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES DE COLOMBIA. Agricultura NIC 41. [en línea]. [citado el 25 de mayo de 2016]. Documento disponible en http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/material-pedagogico/Documents/11_NIC_41_Agricultura.pdf

¹⁹CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB. NIIF para las pymes. Norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas empresas, Londres-Reino Unido, IASB FoundationPublicationsDepartment, 2009, p. 19.

²⁰ CONSEJO DEL IASC. Norma internacional de contabilidad N° 41 (NIC 41) [en línea]. [citado el 25 de mayo de 2016]. Disponible en <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC41.pdf>

*cultivos como el maíz o el trigo, y los árboles que se tienen en crecimiento para producir madera*²¹.

Activo controlado: *“Es un recurso sobre el cual se tiene el control, es decir cuando son asumidos tanto los riesgos como las ventajas del bien en el tiempo presente. Tener el control es poder decidir su propósito y usarlo e impedir ser usado por terceros porque se tiene el control o dominio”*²².

Deterioro del valor: El concepto que presenta Martínez Laguna Luis sobre el deterioro define que el deterioro del valor significa *“el registro de una corrección valorativa que tiene relación con la valoración posterior de determinados activos, de cara a su registro en el balance”*²³.

Flujo neto de efectivo: Es un término de contabilidad financiera que se entiende como la diferencia entre los ingresos netos y los gastos realizados en un periodo determinado.

Importe en libros: *“Es el importe por el que un activo se reconoce en el estado de situación financiera, es decir, es el valor por el cual un activo o pasivo está registrado en los libros de contabilidad, en el caso de los activos, el valor por el cual se adquirió aplicando las bases de reconocimiento y medición descontando su amortización o cualquier deterioro de valor acumulada que se haya registrado”*²⁴.

²¹IASB. Norma internacional de contabilidad 41 Agricultura. [en línea]. [citado el 11 de septiembre de 2016]. Documento disponible en <http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/nic/NIC41.pdf>

²² GERENCIE.COM. Como reconocer un activo bajo NIIF parte I. [En línea]. [Citado el 24 de Septiembre]. Disponible en: <http://www.gerencie.com/como-reconocer-un-activo-bajo-niif-parte-i.html>

²³Martínez Laguna Luis. Diccionario Económico. Deterioro. [en línea]. Citado el 12 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/deterioro.html>

Medición: Según IASB y la fundación IFRS, la medición es el: “Proceso de cuantificar, en términos monetarios, información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad. Una medición es el resultado de medir un activo, un pasivo, patrimonio o una partida de ingreso o gasto utilizando una base de medición específica. Una base de medición es una característica de la partida que está siendo medida (por ejemplo, costo histórico, valor razonable o valor de cumplimiento). La aplicación de una base de medición a un activo o un pasivo crea una medida para ese activo o pasivo, así como para cualquier ingreso o gasto relacionado”²⁵.

Mercado activo: es un mercado en el que se dan todas las condiciones siguientes según la NIC 41:

- a. Las partidas negociadas en el mercado son homogéneas.
- b. Normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores.
- c. Los precios están disponibles al público²⁶.

Norma internacional de información financiera para pymes: Son un conjunto de leyes y normas que se dedican a establecer criterios de medición, revelación, presentación y reconocimiento de la información que se presentará en los estados financieros de las entidades que componen determinados sectores económicos, tomando como objeto principal a las empresas pequeñas y medianas privadas y

²⁴IASB. Norma internacional de contabilidad 41 Agricultura. [en línea]. [citado el 11 de septiembre de 2016]. Documento disponible en <http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/nic/NIC41.pdf>

²⁵INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). Marco Conceptual para la información financiera. [en línea], [citado el 25 de mayo de 2016]. Disponible en: http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf

²⁶IASB. Norma internacional de contabilidad 41 Agricultura. [en línea]. [citado el 11 de septiembre de 2016]. Documento disponible en <http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/nic/NIC41.pdf>

sin obligación de rendir cuentas, donde tales criterios se debe contextualizar en un nivel internacional.

PYMES: las pequeñas y mediana empresas son entidades que:

- No tiene obligación pública de rendir cuentas.
- Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos (propietarios no encargados de la gestión del negocio, acreedores, clientes, bancos).

Dentro del contexto de las normas internacionales, pertenecen al denominado grupo 2, y dentro de sus características comprende:

- *Activos totales superiores a 500 SMLMV y hasta 30.000 SMLMV.*
- *Planta de personal entre 11 y 200 empleados.*
- *No son entidades emisoras de valores o de interés público.*
- *No ser subordinadas o sucursal de entidad nacional o extranjera que aplique NIIF plenas.*
- *No ser matriz, asociada o negocio conjunto de entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.*
- *No realizar importaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivas.*
- *Micro empresas con ingresos brutos iguales o superiores a 6.000 SMLMV²⁷.*

Porcicultura: Dentro de las actividades agrícolas la porcicultura se define como: “la rama de la zootecnia que trata de la cría, reproducción, y explotación de los

²⁷ FLOREZ SANCHEZ, EDMUNDO ALBERTO (2014). Grupo 2 aplicará NIIF para las Pymes (IFRS for SME). Revista ACTUALICESE [En línea]. [Consultado el 11 de diciembre de 2016]. Disponible en: <http://actualicese.com/actualidad/2014/01/10/grupo-2-aplicara-niif-para-las-pymes-ifs-for-sme/>

cerdos, desde el cuidado genético, la nutrición, el manejo y la sanidad para producir carne de cerdo de la mejor calidad para el consumo humano”²⁸.

Presentación: Se puede conceptualizar como la representación de los efectos de las transacciones, otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos, cuya presentación deberá de elaborarse bajo bases razonables; en otras palabras es donde se disponen los estados financieros para el conocimiento de todos los terceros interesados en la información financiera del ente económico, verificando siempre que cada partida esté ubicada en la categoría correcta²⁹.

Producto agrícola: Apoyado en la NIC 41 la supersociedades de Colombia define que el “producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad”³⁰.

Reconocimiento: Según IASB y la fundación IFRS, reconocimiento es “el proceso de captar, para su inclusión en el estado de situación financiera o en el estado del rendimiento financiero, de una partida que cumple la definición de un elemento y que satisfaga los siguientes criterios:

a. que sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga, de la entidad.

²⁸ SOLLA S.A. Generalidades del ciclo productivo porcícola. [en línea]. [Citado el 25 de mayo de 2016]. Información disponible en el portal <http://www.solla.com/node/1602>

²⁹ ACTUALÍCESE. Presentación y revelación de estados financieros bajo la NIIF. [en línea]. [citado el 25 de mayo de 2016]. Disponible en <http://actualicese.com/actualidad/2015/02/25/presentacion-y-revelacion-de-estados-financieros-bajo-las-niif/>

³⁰SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES DE COLOMBIA. Agricultura NIC 41. [en línea]. [citado el 25 de mayo de 2016]. Documento disponible en http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/material-pedagogico/Documents/11_NIC_41_Agricultura.pdf

b. que la partida tenga un costo o un valor que pueda ser medido con fiabilidad. El proceso de reconocimiento involucra la representación del elemento en palabras y mediante un importe monetario, y la inclusión de ese importe en los totales del estado correspondiente”³¹.

Transformación biológica: Según la NIC 41:”*comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos de los activos biológicos*”³².

Valor razonable: Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.

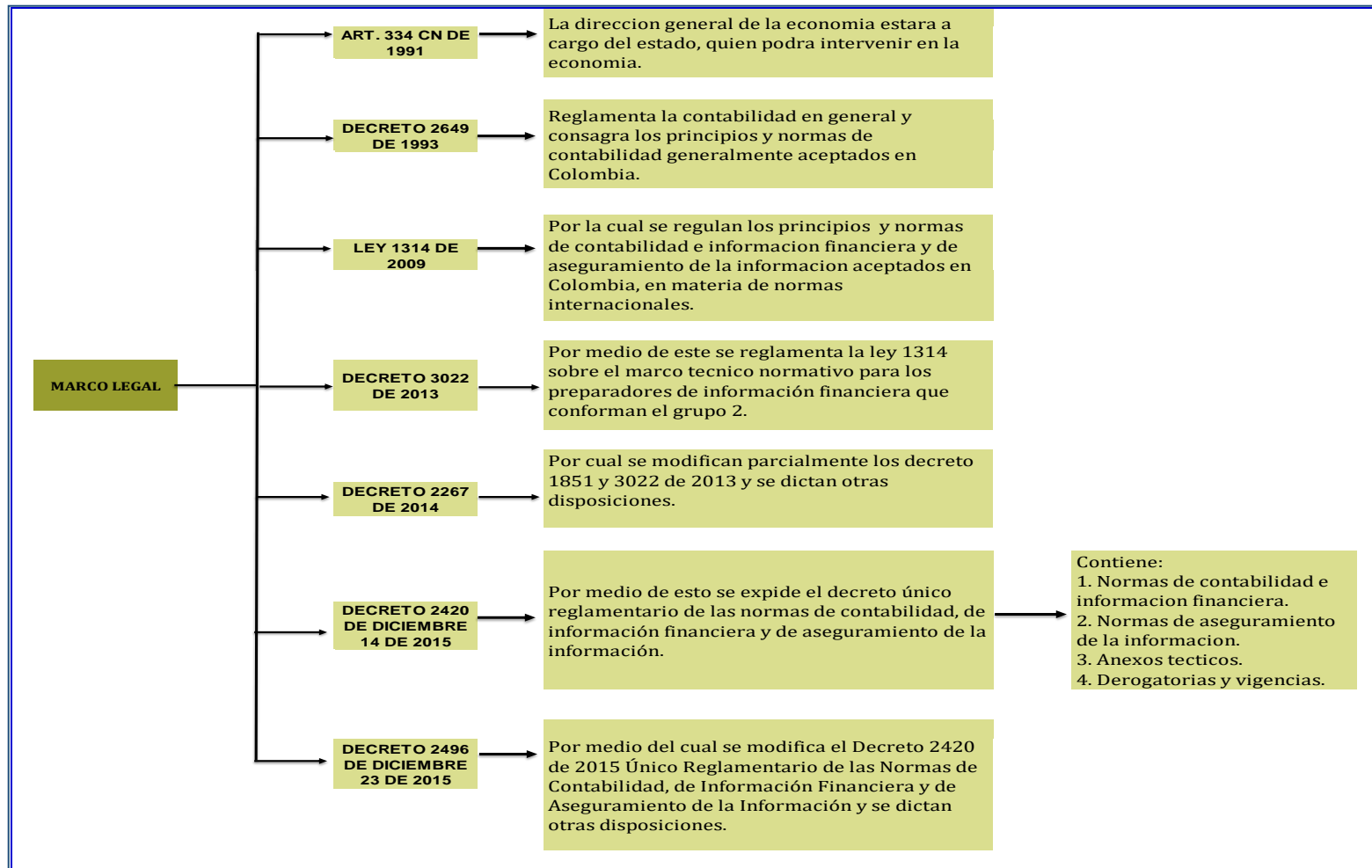
2.4. BASES LEGALES.

Lo siguiente constituye el fundamento jurídico pertinente, partiendo de la constitución nacional hasta las leyes, decretos y otras normativas de nivel regionales que se relacionen al tema de estudio en concreto. Este marco jurídico se hace indispensable para que las empresa objeto de estudio tengan presente la normatividad de la cual rigen y los constantes cambios que esta presenta, donde el cumplimiento de las mismas otorga un orden y buena imagen, orientadas a un mejor proceso de toma de decisiones. En este sentido, se debe de tener en cuenta la siguiente normatividad:

³¹ INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). Marco Conceptual para la información financiera. [en línea], [citado el 25 de mayo de 2016]. Disponible en: http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf

³²IASB. Norma internacional de contabilidad 41 Agricultura. [en línea]. [citado el 11 de septiembre de 2016]. Documento disponible en <http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/nic/NIC41.pdf>

Figura 6. Marco legal.



Fuente: Elaboración propia.

2.5. CONTEXTO DE LA INVESTIGACION.

2.5.1. Sector agropecuario en Colombia y su crecimiento.

“El PIB de la agricultura por encima del indicador nacional, el buen comportamiento de la producción cafetera y de los renglones pecuarios como la porcicultura, muestran un fenómeno alentador para el sector del país, lo que muchos han llamado el fenómeno económico del Agro. Esto junto con la firma de la paz podrían llevar al sector a crecer más de 3,5%.”³³

El anterior fragmento de la publicación del diario La República muestra que el sector agropecuario en Colombia va en un crecimiento sinigual a comparación con los movimientos que se habían presentado en periodos anteriores, comparando con el mismo periodo anterior mostró que. El resultado total del sector, en el 2015, aumentó en 3,3% frente al año anterior.³⁴

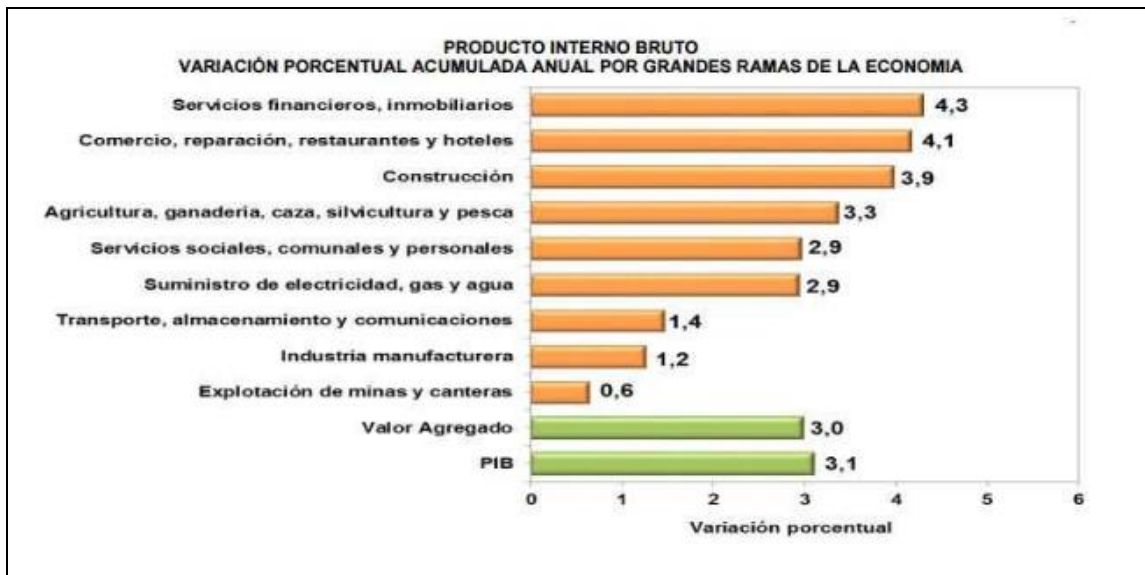
El buen comportamiento del sector agropecuario en los últimos dos años da un alivio a la economía del país, teniendo en cuenta que el país en el último año enfrentó eventos desfavorables para cualquier economía emergente como la de Colombia, un fenómeno del niño sin precedentes amenazó con desacelerar el agro en este país y junto con la disminución de los precios del petróleo crearon especulaciones entre los diferentes participantes de la economía. Sin embargo el agro sobresalió entre los sectores que presentaron un crecimiento sobresaliente y que se tiene presupuestado que siga por el mismo rumbo.

³³ La República.co (2016). El PIB del sector agropecuario llegaría al 3,5%. [en línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: http://www.larepublica.co/el-pib-del-sector-agropecuario-llegar%C3%ADa-35_373551

³⁴ El Tiempo.com (2016). Sector agrario tuvo un crecimiento al final del año y se ubicó en 4,8%. [en línea]. [citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.eltiempo.com/economia/sectores/cifras-del-sector-agrario-en-colombia-en-2015/16533760>

Para Rafael Mejía, presidente de la sociedad de agricultores de Colombia (SAC), Lo importante es que el sector crece, pero se debe dar un empujón adicional para generar una estabilidad ascendente. “Ahora se necesita consolidar la agricultura en 2016, ya la devaluación se calmó, los precios del petróleo tienen a estabilizarse, la inflación de alimentos paró, entonces el abastecimiento se debe incrementar, lo mismo que las exportaciones. Lo único que nos preocupa un poco son las tasas de interés que lógicamente le quitan rentabilidad al agro”.

Gráfica 1. Variación porcentual anual por grandes ramas de la economía.



Fuente: DANE

Las cifras que se exponen lucen favorables, y los expertos en la materia lo ratifican, sin embargo el agro en Colombia no representa actualmente un sector sólido ni de gran participación, con tan solo un 15% en el PIB nacional se enfrenta a algunas condiciones que afectarán de alguna manera el crecimiento de este sector en Colombia.

El diario el Espectador en su portal estableció que “el proceso de paz con las Farc traerán incertidumbres para el sector, los detalles de la negociación serán

importantes para reajustar las políticas públicas y para que nuevos inversionistas tomen decisiones frente a las nuevas reglas del juego. “Seguramente tendremos una política enfocada a la economía campesina y otra seguramente para los llanos orientales...”

Más adelante en la misma publicación expresan que. “El cambio climático jugará un papel fundamental, tendremos épocas de verano y de invierno acentuadas. La única forma de controlar parcialmente los fenómenos naturales será con distritos de riego y drenaje que deberán hacerse mediante concesiones y alianzas público privadas”³⁵.

Otro factor como la devaluación del peso frente al dólar hará que los insumos que se necesiten para la producción agropecuaria suban de precio y por consiguiente se estén llevando unos costo altos que mantendrán los precios susceptibles a que se incrementen.

2.5.2. La actividad porcícola y su importancia en el Agro.

A partir de los datos que arrojó el PIB en el año 2015, la actividad porcícola fue influyente en el producto interno asociado al sector agropecuario, de acuerdo a la información que arroja el DANE y publicada en el diario La República muestra que el impulso de esta rama de la economía (Sector Agropecuario), se dio principalmente por tres productos: “el café, el arroz y la porcicultura, los cuales marcaron el ritmo el año pasado y crecieron por encima de 14%”³⁶.

³⁵ El Espectador.com (2016). 2016: Año para revolucionar el agro. [en línea]. [citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.elespectador.com/noticias/economia/2016-ano-revolucionar-el-agro-articulo-608572>

³⁶ La República.co (2016). PIB agropecuario sube al ritmo de café, arroz y porcicultura. [en línea]. [citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: http://www.larepublica.co/pib-agropecuario-sube-al-ritmo-de-caf%C3%A9-arroz-y-porcicultura_358231.

Con lo anterior se deduce la porcicultura hace parte importante dentro de la economía agropecuaria, los datos del año 2015 lo respalda y sostiene que crece junto con el producto agrícola insignia como es el café, pues de los sectores, el café sigue siendo el que genera más cifras en el campo así lo muestra la federación nacional de cafeteros (federacafé) que publico a comienzos del 2016 que la producción nacional del grano alcanzó 14,1 millones de sacos de 60 kilos aumentando un 17% a comparación del año 2014 cuando se produjeron 12,1 millones de sacos.

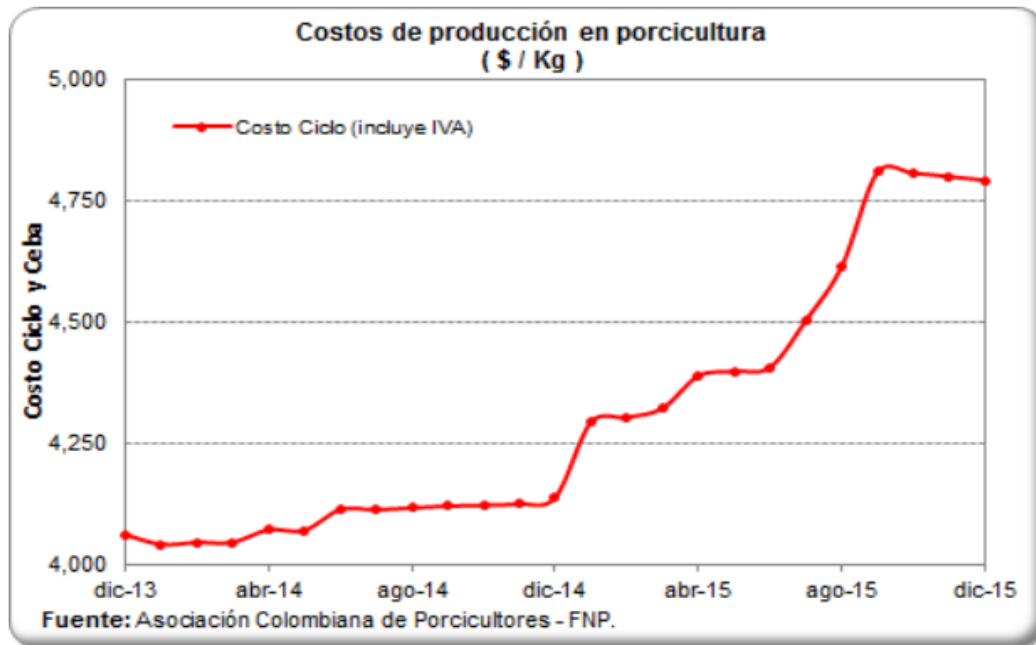
Por su parte, un sector que viene en crecimiento es la porcicultura, el cual generó un aumento de 14,4% en producción, al registrar 315.000 toneladas de carne de cerdo en 2015. Y aunque todavía no logra suplir las importaciones, estas comienzan a reducirse porque cayeron 12%. El año pasado solo se importaron 53.000 toneladas.

El año 2015 dejó para la porcicultura buenos momentos, pues la actividad creció dentro del mercado nacional debido a que las importaciones de cerdo bajaron considerablemente, y uno de los factores que permitió esto fue por consecuencia de la tasa de cambio, en dialogo con Contextoganadero.com el presidente de la asociación colombiana de Porcicultores (Asoporcicultores) Carlos Alberto Maya Calle. Explico el panorama por el cual el sector atraviesa el sector en materia comercial. En el caso de la importaciones que durante 2015 se registró una baja del 12% con respecto al 2014. “Este año (2016) viene disminuyendo, en la actualidad vamos el 8%. La razón principal es la tasa de cambio, pero también cabe señalar el crecimiento de los productores, lo que ha generado la sustitución de las importaciones por la carne colombiana”³⁷.

³⁷ Contexto ganadero (2016). Estas son las preocupaciones del sector porcicultor. [en línea]. [citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.contextoganadero.com/economia/estas-son-las-preocupaciones-del-sector-porcicultor>.

La porcicultura está tomando el mercado de una manera continua, la demanda que están teniendo los productores alienta la inversión en este sector que ha sabido cómo enfrentar la competencia, teniendo un poco de suerte a la vez por los precios de las carnes importadas que han subido por la paridad que tiene el dólar en los últimos tiempos con respecto al peso colombiano, sin embargo las porcícolas deben enfrentar un factor adverso a este fenómeno y son los costos de producción, Maya Calle aseguró que por lo anterior y como consecuencia de la devaluación del peso colombiano frente al dólar, “ los costos para los productores se empezaron a incrementar en el momento en que el dólar pasó la barrera de los \$3000; en otras palabras, subieron porque el 75% de los costos están en el alimento balanceado, el cual se importa...”³⁸ precisó Calle.

Gráfica 2. Costo de producción en porcicultura.



Fuente: Asociación Colombiana de porcicultores.

³⁸ Contexto ganadero (2016). Consumidores empezarán a sentir altos costos de producción porcícola. [en línea]. [consultado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en : <http://contextoganadero.com/economia/consumidores-empezarian-sentir-altos-costos-de-produccion-porcicola>

El anterior gráfico muestra un incremento de los costos de producción en la porcicultura, ubicar esto en el problema que se ha planteado sobre la medición, revelación y presentación de los activos biológicos en la empresas porcícolas de Ulloa valle del cauca es posible, los costos van a estar asociados al levantamiento de los cerdos y es común en las empresas de este tipo, para eso se propondrá la metodología con la sección 34 de la NIIF para Pymes, donde se buscará la manera de que la medición de estos cerdos exprese la realidad económica de la entidad y que descarte una inflación de costos o una desestimación de los mismos en la situación financiera y en los resultados.

2.5.3. La actividad porcícola en el Municipio de Ulloa.

El municipio de Ulloa, ubicado en la parte Nor-oriental del departamento del Valle de Cauca y en el denominado triángulo del café, es un municipio con una alta vocación agrícola y ganadera, en el que sobresalen los cultivos de café, plátano, yuca, árboles frutales y la cría de ganado bovino y porcino³⁹. En lo referente a la actividad porcícola en el municipio de Ulloa, siendo este uno de los ejes principales para la economía de este municipio, se tienen los siguientes datos en base al plan agropecuario municipal presentado para la vigencia 2012 – 2015:

³⁹PAGINA OFICIAL MUNICIPIO DE ULLOA. Información general [En línea]. [Citado el 8 de diciembre de 2016]. Disponible en: http://www.ulloa-valle.gov.co/informacion_general.shtml#economia.

Tabla 3. *Actividad porcícola en el municipio de Ulloa.*



Republica de Colombia
Departamento del Valle del Cauca
Municipio de Ulloa

PORCICULTURA

No. FINCAS	INVENTARIO DE CERDOS	FUENTE DE INFORMACION
Siete (7) granjas tecnificadas, producción de cría y ceba.	13.860	Consenso agropecuario 2011 Información suministrada por los productores pecuarios
Porcicultura tradicional (103 fincas)	2.060	

Fuente. Página oficial municipio de Ulloa (Plan agropecuario Municipal Ulloa).www.ulloa-valle.gov.co/informacion_general.shtml#economia.

La información suministrada en la tabla 3, deja ver la gran cantidad de empresas tecnificadas dedicadas a esta actividad en base a datos suministrados durante el censo agropecuario del año 2011, datos que a razón del creciente aumento de la producción de carne de cerdo durante los últimos en el país, han presentado un crecimiento favorable en este municipio, que aunque no se tengan datos más actuales, mediante consultas realizadas a estas empresas han evidenciado tal favorabilidad en esta actividad durante los últimos años.

También cabe resaltar, en el contexto de la actividad porcícola en el municipio de Ulloa, dentro de la realización del plan agropecuario definido su administración, y en busca de definir esos ejes de desarrollo a los cuales intervenir, debido a la importancia del sector agropecuario y con el fin de propiciar el desarrollo de este sector en el municipio, si hizo acotación a la actividad porcícola como uno de esos ejes de importancia económicos a intervenir. A continuación se relaciona lo mencionado.

Tabla 4. Plan de intervención sector agropecuario municipio de Ulloa.

5.2 SECTOR AGROPECUARIO

POLÍTICA	PROGRAMA	PROYECTOS	TIEMPO	VALOR/ AÑO	METAS
DESARROLLO ECONOMICO	ENCADENAMIENTOS PRODUCTIVOS	1 Promoción de alianzas y asociaciones para la conformación de cadenas productivas.	3 años	\$10.000	1. Conformación de una cadena productiva. 2. Elaboración de dos proyectos productivos 3. Asistencia Técnica Directa a los proyectos
		2. Capacitación para el fortalecimiento de los procesos productivos del municipio de Ulloa Valle de Cauca. Buenas Practicas Ganaderas (BPG), Buenas Practicas Porcicola (BPP), Buenas Prácticas Agrícolas (BPA).	4 años	\$2.000	1. Capacitación a 250 productores en buenas practicas ganaderas, porcicola y agrícolas.
		3. Fomento de la economía cafetera		\$4.958	

Fuente. Página oficial municipio de Ulloa (Plan agropecuario Municipal Ulloa).
www.ulloa-valle.gov.co/informacion_general.shtml#economia.

CAPITULO III: MARCO METODOLOGICO

La investigación realizada, hecha bajo la modalidad de monografía aplicada, estuvo fundamentada en la formulación de una pregunta central y causal, que conjugo variables cualitativas, cuantitativas, explicativas e independientes, de manera que dicha propuesta investigativa condujera a aplicar los diferentes procedimientos de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos, con el propósito que sirvieran de argumento y base para el desarrollo de la respectiva guía metodológica sobre la medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos según la sección 34 de la NIIF para Pymes, en las empresas porcícola de Ulloa Valle del Cauca, que fueron objeto de estudio.

3.1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.

Partiendo de la modalidad de monografía aplicada, que fue el modelo investigativo en el cual se desarrolló este trabajo, se puede enunciar que el tipo de investigación que se realizó, fue de tipo *no experimental* con carácter descriptivo-analítico.

El carácter descriptivo-analítico hace que en la investigación las diferentes variables, fueran sido observadas de manera individual, de manera que se pudiese identificar la correlación con las demás variables que se presentaron para lograr una verdadera comprensión del tema investigado, analizando también mediante métodos cuantitativos los datos propios de las empresas dedicadas a esta actividad, de tal forma que se pudiera evaluar y emitir conclusiones pertinentes.

Con respecto a lo no experimental se pone en contexto que las variables independientes que se presentaron en el trabajo no tienen control y que los hechos que envuelven las variables independientes ya ocurrieron por lo tanto no

pueden ser manipuladas. Tal y como sucede con las normas internacionales de contabilidad que son normas que ya fueron emitidas y cuyos conceptos, criterios y elementos de medición, reconocimiento, presentación y revelación están fundamentados.

3.2. MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN.

A partir del trabajo de investigación que se realizó, surgió la premisa de tomar como base conceptual la norma internacional de información financiera, y por ende se hizo preciso fijar que método investigativo era el más adecuado, llegando a que el método más propio para la realización de esta investigación correspondió al método deductivo y analítico, donde se parte de lo general a lo particular, en este caso el trabajo tomo una ley o norma general (en este caso las Sección 34) que abarca un campo global y se llega a lo particular que es la norma específica, en lo que respecta al objeto estudio en este caso las normas sobre los activos biológicos y demás variables que fueron analizadas mediante el desarrollo de los objetivos de la investigación.

3.3. POBLACIÓN Y MUESTRA.

3.3.1. Población.

La población en la cual se realizó la presente investigación, estuvo conformada por las empresas del sector porcícola del municipio de Ulloa Valle del Cauca – Colombia.

3.3.2. Muestra.

En Ulloa valle del Cauca existen un pequeño grupo de empresas que cumplen con las características para ser consideradas dentro del grupo de las PYMES, grupo el

cual fue el objeto de estudio de esta investigación. Luego de realizar la respectiva consulta ante la cámara de comercio de Cartago, a la cual está adscrita el municipio de Ulloa, se identificaron y se tomaron como muestra 3 empresas que están debidamente constituidas y que cumplían con las características del grupo mencionado, por lo cual formaron parte de la muestra que fue objeto del estudio realizado.

3.4. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.

3.4.1. Técnicas.

Las técnicas que se tuvieron en cuenta en el proceso investigativo fueron las siguientes:

Análisis de documentos: Importante, debido a que esta investigación requirió de documentos que permitieran la extracción de información relevante para el trabajo. Se utilizó esta técnica para analizar las normas en materia del tratamiento contable de los activos biológicos (Sección 34, decreto 2649/1993), información bibliográfica y otros aspectos relacionados con la investigación, como el marco conceptual de la NIIF para PYMES como elemento teórico fundamental para este trabajo.

Entrevistas: Esta técnica se aplicó a los administradores y a los responsables de la preparación de la información contable al interior de estas empresas, orientada a conocer lo referente a los procesos contables y administrativos en cuanto al tratamiento contable de los activos biológicos y el impacto de las NIIF en estas, de manera que se pudiera recopilar información relevante para la investigación.

Observación: Técnica que fue necesaria en el desarrollo del trabajo de campo, ya que mediante la observación se pudo describir los diferentes procesos a los cuales

son sometidos los activos biológicos de las empresas que fueron objeto de estudio.

Encuestas: Se aplicó al personal responsable del área contable de las empresas porcícolas. Esta herramienta estuvo encaminada a conocer el estado del arte de la contabilidad y el manejo de los activos biológicos en estas empresas, de manera que se obtuviera información que pudiese ser medida bajo métodos cuantitativos.

3.4.2 Instrumentos.

Los instrumentos que corroboran la información obtenida por las técnicas de investigación fueron:

Guía de análisis: Instrumento donde se detalló la información obtenida por la técnica de análisis de libros, normas y demás documentos bibliográficas que sustentan la investigación.

Cuestionario: Que sirvió de papel de trabajo y evidencia de las diferentes entrevistas realizadas a los participantes principales de la actividad de las empresas del sector objeto de estudio.

Guía de observación: En esta se detalló la información que se obtuvo del desarrollo de la técnica de observación, se tomaron apuntes de lo más relevante e importante en el tratamiento de los activos biológicos, de manera que esto sirviera de insumos para el desarrollo del trabajo.

Hoja de encuesta: Sirvió de base para incorporar la información que se obtuvo de las personas que hacen parte directa e indirectamente de las empresas objeto de estudio.

Los datos que se obtuvieron de la aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos, fueron sometidos a un procesamiento de la información. Este procesamiento se realizó de una manera que se lograra salvaguardar la información recopilada por medio de las guías de análisis, de observación y de la información cualitativa y cuantitativa resultante de la aplicación de los cuestionarios y hojas de encuestas.

3.5. FUENTES DE INFORMACIÓN.

En la obtención de la información se hizo necesario algunas fuentes que posibilitaran la recolección de la misma. Las fuentes se dividieron en fuentes primarias y secundarias.

- **Fuentes primarias:** Aquí se presentaron algunos elementos necesarios para lograr el desarrollo de la investigación, dentro de las cuales se puede citar:

Libros, Revistas, Periódicos, Diarios, Informes técnicos y de investigación de instituciones públicas o privadas, Normas técnicas emitidas por instituciones competentes, páginas web, entre otros. Todo lo anterior que estaba relacionado con las normas internacionales de información financiera Sección 34, con el fin de que se pudiese solucionar el problema de medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos en las empresas objeto de estudio (porcícolas).

- **Fuentes secundarias:** Se tomaron como otras fuentes, algunos documentos que contenían información primaria que estaba sintetizada y organizada y que debido a su diseño permitían maximizar el acceso a fuentes primarias y a sus contenidos, dentro de los cuales se pueden citar:

Revistas de resúmenes, normas internas, conceptos de entidades relacionadas, decretos y publicaciones que hacían referencia al tema y que contribuyeron a la investigación documental.

CAPITULO IV: DIAGNOSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL DE LAS EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL MUNICIPIO DE ULLOA VALLE, SIGUIENDO LAS INDICACIONES DE LA SECCIÓN 34 DE LAS NIIF PARA PYMES EN LO REFERENTE AL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS DE LAS ENTIDADES INVOLUCRADAS EN LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA.

Con la premisa de desarrollar y dar cumplimiento al objetivo general de esta investigación, enmarcado en diseñar una herramienta tipo guía que oriente a las empresas porcícolas ubicadas en el municipio de Ulloa Valle del Cuaca, en el proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos según lo establecido en las NIIF en su SECCION 34, como elemento de apoyo en sus procesos administrativos, contables y financieros; se partió desde la necesidad de realizar un diagnóstico en lo referente al proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos en base a las directrices establecidas por la sección 34 de la NIIF para PYMES, en las empresas porcícolas en el municipio objeto de estudio, como punto de partida para el desarrollo de la presente investigación.

En el realización del diagnóstico, se tomaron en cuenta técnicas que estuvieron orientadas a obtener un panorama claro de las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio, con el propósito de saber hacia dónde se debía de encaminar la investigación en base a aquellas fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades que arrojará el análisis previo de las diferentes variables involucrados en esta investigación.

Dentro de las técnicas que sirvieron de apoyo en el desarrollo de este trabajo cabe resaltar:

a. Observación: por medio de esta se obtuvo un panorama claro de los diferentes procesos y ciclos a los cuales están sometidos los activos biológicos, en el caso de la presente investigación, los cerdos al interior de las empresas porcícolas objeto de estudio.

b. Entrevistas: Esta permitió conocer el contexto de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca, así como lograr un mayor entendimiento del negocio y del sector, así como de los procesos contables y administrativos aplicados al interior de tales entes económicos en lo referente a los cerdos como activo de mayor importancia para estas empresas.

c. Encuesta: Técnica de mayor relevancia en esta investigación, ya que por medio de esta se confrontó los diferentes elementos y componentes inmersos en los procesos contable – financieros de los activos biológicos de las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio, contra los directrices establecidas en la Sección 34 de la NIIF para PYMES.

La encuesta como principal insumo que se tuvo en cuenta al momento de realizar el diagnóstico, tuvo como objetivo el de *“indagar sobre el estado del arte de la contabilidad y manejo de los activos biológicos en las porcícolas ubicadas en el municipio de Ulloa Valle, así como identificar si se revelan estos en los estados financieros”*, con el propósito de enmarcar el panorama en base a lo indicado en la Sección 34. Esta se diseñó sobre dos ejes fundamentales:

a. Generalidades.

b. Aspectos propios de la norma Sección 34 NIIF para Pymes:

I. Principales aspectos sobre el reconocimiento del activo biológico.

II. Factores a considerar sobre la medición del activo biológico.

- III. Elementos considerados en la presentación de los activos biológicos en los estados financieros de las porcícolas.
- IV. Identificación de los criterios operativos que se manejan en la contabilidad de los activos biológicos en la porcícola.
- V. Identificación de los criterios técnicos que se manejan en la contabilidad de las porcícolas referentes a los activos biológicos.

El número de encuestas en total realizadas fueron tres, aplicadas a las granjas porcícolas:

1. Granja Porcícola Balmoral (Porcícola1).
2. Granja Porcícola Mafosa (Porcícola 2).
3. Granja Porcícola Villa Melisa (Porcícola 3).

Es preciso indicar que las empresas las cuales fueron objeto de este estudio, son aquellas que de acuerdo al análisis realizado y a consulta realizada en la cámara de comercio de la ciudad de Cartago Valle del Cauca, cumplen con los requisitos para pertenecer al grupo 2 de las NIIF, a las cuales se les aplica la NIIF para PYMES, que es el caso de la presente investigación donde se abarco la sección 34 (Actividades especiales), de la norma citada. Las Características para pertenecer a este grupo y las cuales se tuvieron en cuenta al momento de relacionar las empresas son las siguientes:

1. No ser emisoras de valores.
2. No ser entidades de interés público.
3. Empresas con activos totales entre 500 o 30.000 SMLMV o plantas de personal entre 11 y 200 empleados.
4. Microempresas con activos totales excluida la vivienda inferior a 500 SMLMV, plantas de personal inferiores a 10 empleados y con ingresos brutos anuales iguales o superiores a 6.000 SMLMV.

5. No cumplir con los requerimientos del art. 1 del literal c), Del decreto 2784 de 2012.

Cabe resaltar que dentro del contexto de la actividad porcícola en el municipio de Ulloa Valle del Cauca, hay una población de entre 20 y 25 pequeños microempresarios dedicados a la cría y venta de ganado porcino, con un inventario de estos activos biológicos entre 5 y 30 unidades, que hacen de esta actividad una fuente de ingresos para su sustento y proyección dentro del contexto de esta actividad agropecuaria. Estos no fueron tenidos en cuenta dentro del desarrollo de la presente investigación, debido a que no cumplían con los requisitos anteriormente mencionados para pertenecer al grupo de las NIIF para PYMES, pero era de importancia para esta investigación resaltar este grupo de pequeños porcicultores, para tener un mayor entendimiento del por qué la muestra seleccionada para el desarrollo de la investigación.

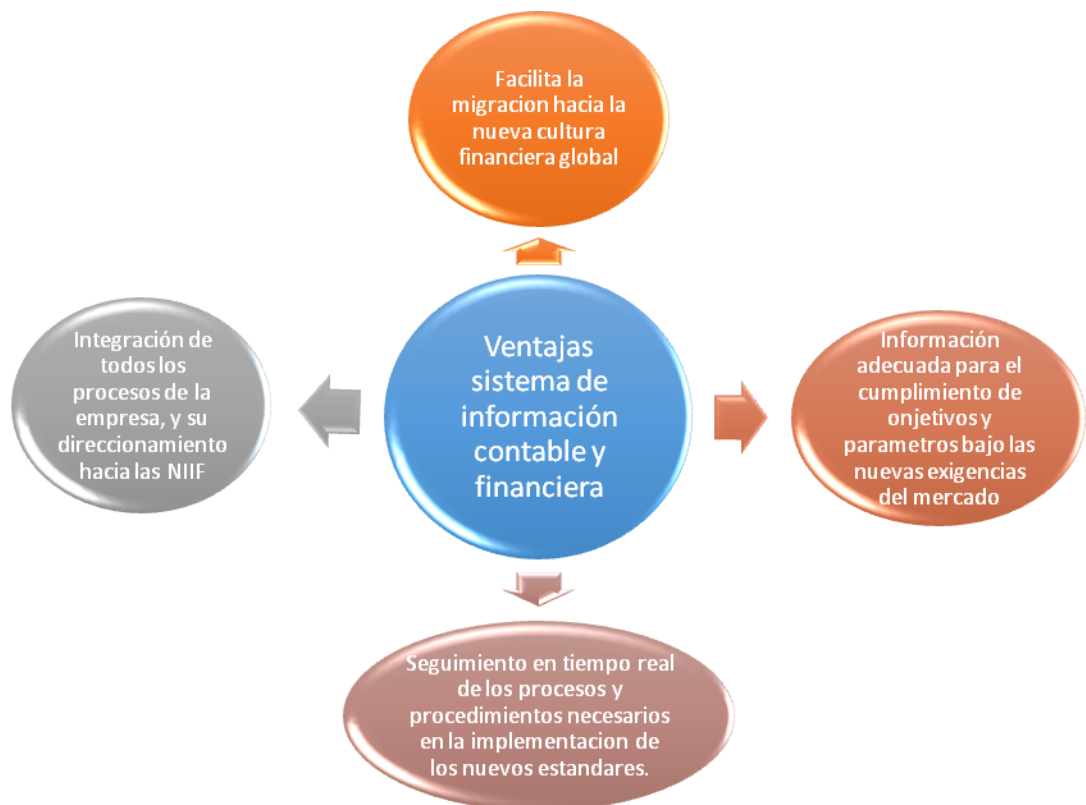
4.1. GENERALIDADES.

Dentro del desarrollo del diagnóstico, se indago sobre aquellos elementos propios del entorno administrativo – financiero de las porcícolas que fueron objeto de estudio, que permiten visualizar las debilidades, oportunidades, fortalezas y amenazas de estas entidades, frente a lo expuesto por las NIIF, y específicamente por la Sección 34 de la misma.

Partiendo de la base de que toda decisión que se toma en una empresa, tendiente a cumplir con todos esos elementos estratégicos que se plantean desde un inicio, se basa en información tanto interna como externa que está ligada al entorno económico y social de las entidades, y más precisamente desde esa área contable- financiera que le compete al contador público, se les consulto a las empresas que fueron objeto de estudio si contaban con un sistema de información contable y financiero ya implementado, respuesta que fue positiva en

las tres empresas encuestados. Esto es algo de resaltar ya que en el ámbito de las normas internacionales, que unas de las variables fundamentales que se trataron en esta investigación, el contar con un sistema como estos permite una transición menos traumática hacia los estándares internacionales. Dentro de las ventajas que tiene estas empresas al contar con un sistema de información contable y financieros como apoyo al proceso de implementación de las NIIF, resaltamos las siguientes:

Figura 7. *Ventajas del sistema de información contable y financiero como apoyo al proceso de implementación de las NIIF en las empresas porcícolas.*

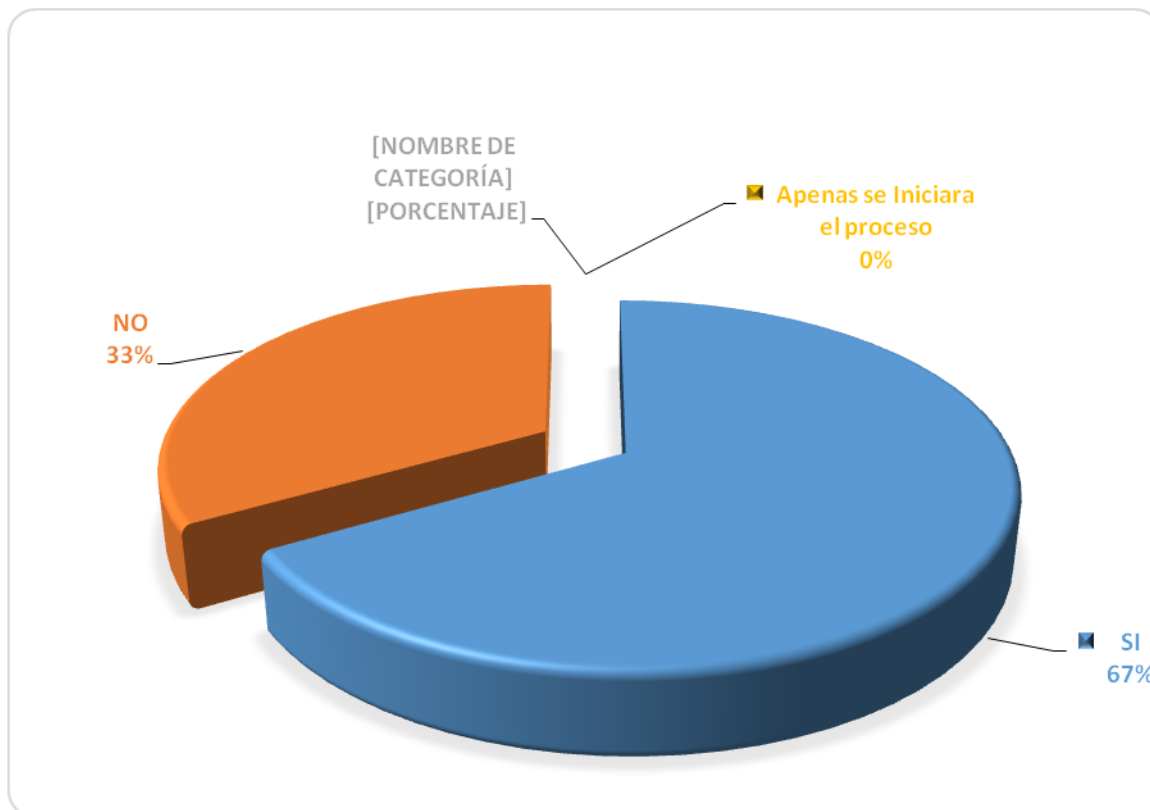


Fuente: Elaboración propia.

Otros de los elementos que se indagaron, durante el desarrollo del presente diagnóstico, fue el de sí las porcícolas ya habían iniciado el proceso de transición

contable y financiero hacia los estándares internacionales, obteniéndose los siguientes resultados:

Gráfica 3. *Proceso de transición hacia los estándares internacionales.*



Fuente: Elaboración Propia.

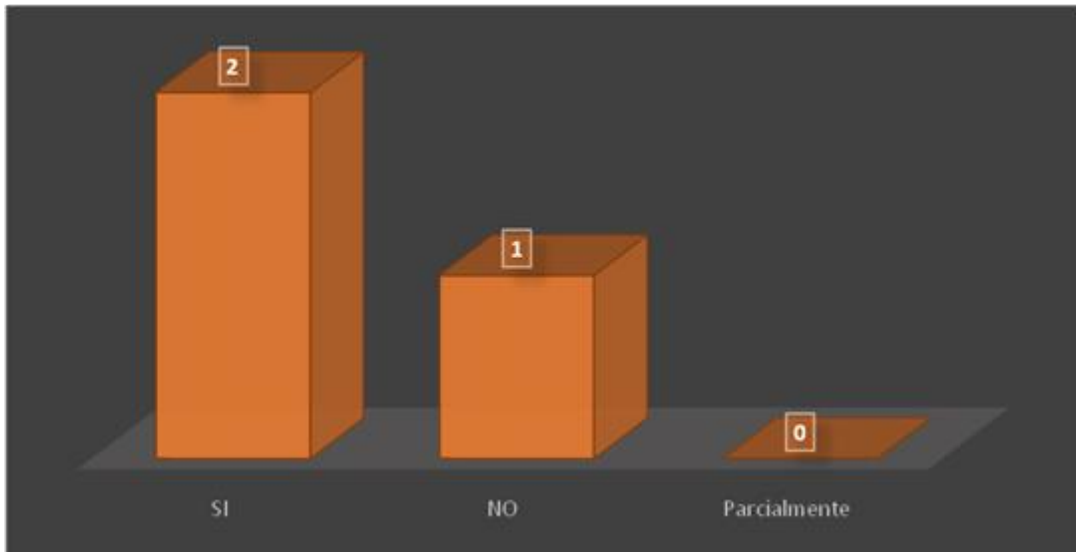
Lo anterior indica que, el 67% de las personas encuestadas ya iniciaron en sus empresas el proceso de transición hacia los estándares internacionales, en tanto que hay un 33% que no ha iniciado este proceso. La implementación de los estándares internacionales es un proceso que permite que el trabajo contable y financiero desarrollado, otorgue un valor agregado a estas empresas y sirva de apoyo en ese proceso de transición hacia dichos parámetros de índole financiero aceptados internacionalmente.

Ahora bien, al momento de consultarles si se habían realizado reuniones por parte de la administración de las porcícolas para discutir los efectos de la implementación de las normas internacionales, se encontró que en dos de las tres porcícolas que fueron encuestadas, se habían realizado éstas para tratar este tema.

Aunque en la tercera porcícola, la parte administrativa no se habían reunido para tratar este tema. En dialogo que se pudo tener con el administrador de esta entidad, se expresó la necesidad y la conciencia que se tiene por parte de la administración hacia el proceso de transición el cual debe de afrontar la empresa hacia las Normas Internacionales de Información Financiera, algo en lo que podrá servir de apoyo el trabajo realizado y la herramienta que se brindara por medio del presente trabajo.

Por último, dentro de los elementos de las generalidades que se trataron durante el proceso de diagnóstico realizado en las empresas porcícolas objeto de esta investigación, se consultó si se contaban con criterios y políticas, en cuento al proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos en base a las normas internacionales, de lo cual se obtuvieron los siguientes resultados:

Gráfica 4. Porcícolas con criterios y políticas para el proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos bajo NIIF.



Fuente: Elaboración propia.

Lo anterior indica que dos de las tres porcícolas encuestas cuentan con elementos basados en las normas internacionales NIIF, lo cual le permite el tratamiento de sus activos biológicos bajo dichos estándares. Aunque dichas empresas cuenten con esta herramienta. Para la porcícola que no cuenta con estas directrices, el resultado, en el corto plazo la persona responsable de la gestión administrativa y contable debe establecer un plan de trabajo que lo lleve a la implementación de los estándares internacionales de información financiera. Una de las pretensiones de este trabajo, es dejarle a los responsables de la implementación de los estándares de información financiera, los elementos y la herramienta contable bajo sección 34 NIIF para PYMES, para realizar esa transición y en particular, en cuanto al tratamiento contable – financieros de sus activos biológicos bajo dichos estándares.

4.2. ASPECTOS PROPIOS DE LA SECCIÓN 34 DE LA NIIF PARA PYMES.

4.2.1. Principales aspectos sobre el reconocimiento del activo biológico.

El reconocimiento del activo biológico en los estados financieros debe partir de la fijación de las respectivas políticas, criterios y procedimientos. El estudio de campo realizado y cuyo objetivo es el establecer un diagnóstico actual de si las porcícolas estaban aplicando la sección 34, deja como resultado una serie de situaciones que se presentan a continuación reflejado en siguiente cuadro, lo que permite observar la información obtenida y el análisis propio de estas evidencias:

Tabla 5. *Situación de las empresas porcícolas del Municipio de Ulloa Valle, frente al reconocimiento de sus activos biológicos.*

EVIDENCIAS	OBSERVACIONES
1. Todas las porcícolas que fueron objeto de este estudio contaban con procedimientos para el reconocimiento de sus activos biológicos bajo el decreto 2649/1993.	Aunque de alguna manera esto es bueno, ya que se observa establecimiento de procedimientos para el reconocimiento de estos activos, estas empresas están apenas en ese proceso de ajuste en base a lo que establece la sección 34 en el proceso de reconocimiento.
2. Aunque cuentan con procedimientos para el reconocimiento de sus activos biológicos bajo la norma local, no tiene una herramienta que facilite este proceso al interior de estas organizaciones.	El no contar con una herramienta que les oriente en el proceso de reconocimiento de sus activos biológicos, hace que el proceso no sea lo más ágil y adecuada. Esto permite que estas empresas tengan una posibilidad de mejora en este aspecto, y que la guía que se desarrolló en este trabajo les de ese valor agregado que necesitan estas empresas.

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados de la encuesta.

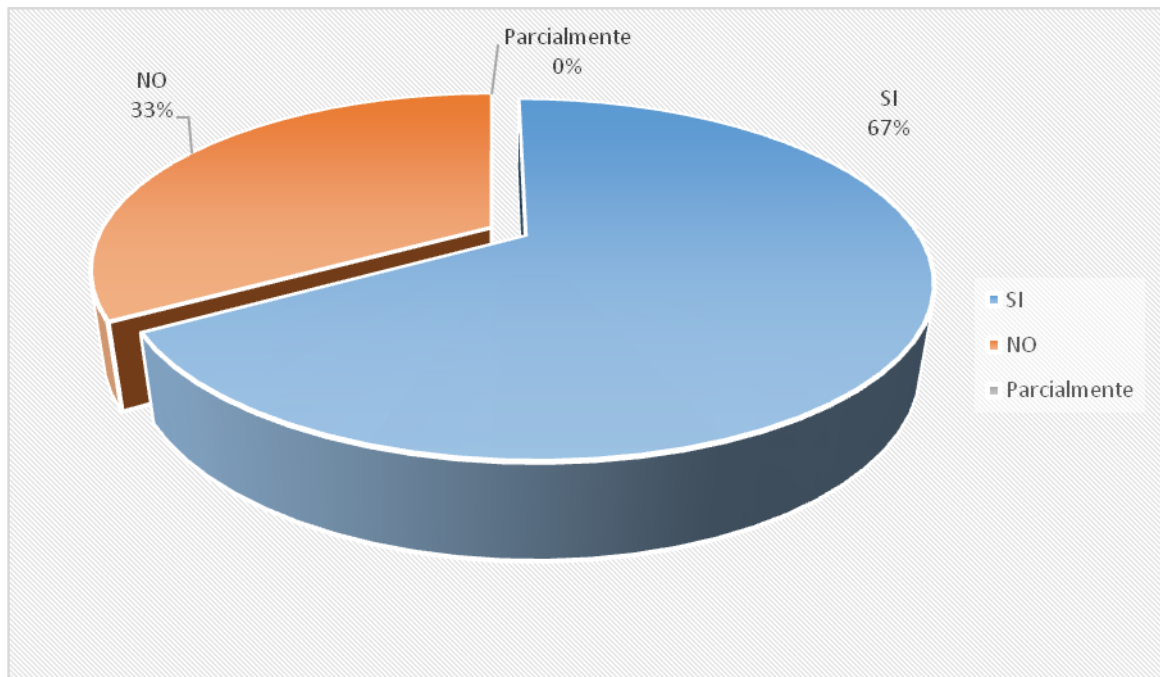
Tabla 5. Continuación.

EVIDENCIAS	OBSERVACIONES
<p>3. Las empresas porcícolas son optimistas y consideran que el cambio en la manera de reconocer sus activos biológicos bajo la normatividad internacional no generara traumatismo en sus procesos contables.</p>	<p>El buen ambiente administrativo, frente a los cambios que generara la transición de la normatividad local a la internacional en materia contable, posibilita el éxito de las empresas porcícolas objeto de estudio en el proceso de transición que deben de vivir.</p>
<p>4. Dos de las tres empresas que fueron objeto de análisis, consideran contar con la capacidad desde lo operativo, contable y administrativo, para llevar a cabo un proceso de reconocimiento de sus activos biológicos acorde a las exigencias de las NIIF.</p>	<p>Si bien el 67% de las empresas encuestadas, cuentan con una capacidad operativa y administrativa para llevar a cabo este proceso de transición de una manera satisfactoria, el presente trabajo puede generar una posibilidad de mejora en los procesos a establecer y una optimización de los recursos.</p> <p>Para el otro 33% la investigación realizada les aportara una buena herramienta fundamentada en la NIIF, para este proceso.</p>

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados de la encuesta.

Otro de los elementos consultados durante este proceso de diagnóstico al interior de las empresas porcícolas, fue el de si habían evaluada los diversos aspectos relacionados con la norma plasmada en la sección 34 frente al reconocimiento de los activos biológicos en sus estados financieros, con respecto a lo cual se obtuvieron los siguientes resultados:

Gráfica 5. Respuesta asociada a la evaluación de los diferentes aspectos de la sección 34, frente al reconocimiento de los activos biológicos.



Fuente: Elaboración Propia.

El 67% de las porcícolas encuestadas, han realizado ya una evaluación de los diferentes elementos y componentes inmersos en la SECCION 34 de la NIIF para PYMES. Esta situación es positiva frente a los procesos que se deben llevar a cabo, ya que esto permite que al interior de estas entidades se tenga un conocimiento de la aplicación de las NIIF para el mejoramiento de la revelación de su información financiera. En tanto que, el 33% no ha realizado esta evaluación, lo cual afecta de alguna manera el proceso de revelación de la información en sus estados financieros.

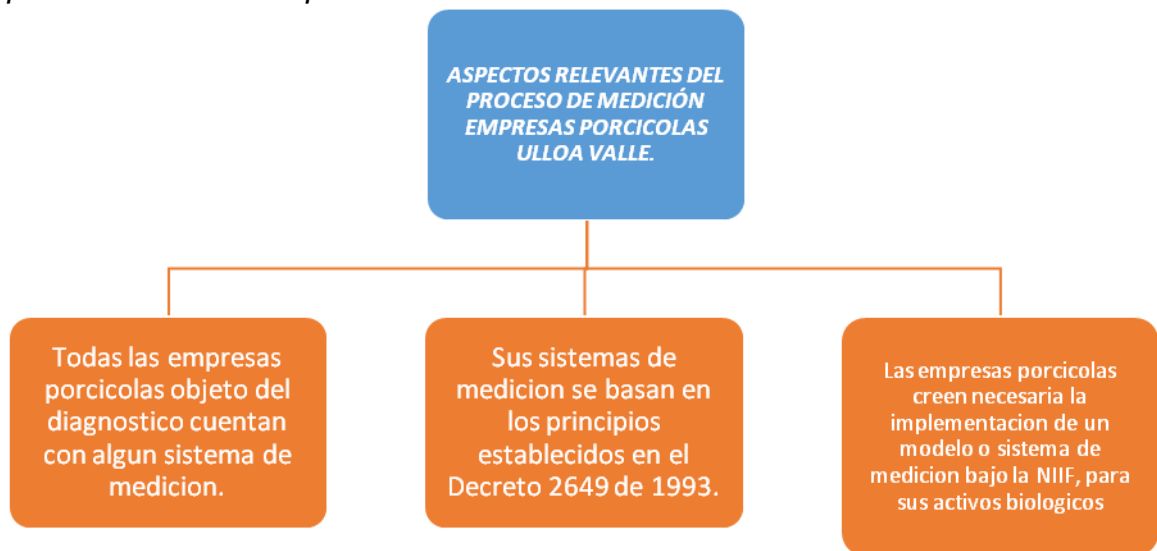
4.2.2. Factores a considerar sobre la medición del activo biológico.

Otra de las variables que fueron objeto de análisis en el diagnóstico realizado, fue lo inherente a la manera en que las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca, realizaban el proceso de medición de sus activos biológicos

teniendo en cuenta el ciclo biológico propio de este tipo de activos y la manera en la que debe de realizarse bajo la sección 34 de las NIIF.

Entre los aspectos más relevantes, que se pudieron obtener mediante el proceso de diagnóstico realizado en las porcícolas, en cuanto a la variable de medición se destaca lo siguiente:

Figura 8. Aspectos relevantes del proceso de medición realizado en las empresas porcícolas del Municipio de Ulloa Valle del Cauca.



Fuente: Elaboración propia.

De lo anteriormente mencionado, es importante destacar que la existencia de sistemas de medición para sus activos biológicos al interior de las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio, es algo de destacar ya que evidencia una organización dentro de sus procesos contables. Ahora bien, aunque tiene sistemas de medición para el proceso de medición de los cerdos, estos están basados bajo la normatividad local y requieren ser ajustados bajo lo establecidos en las normas internacionales, proceso de transición en el cual el presente trabajo les brindara las pautas necesarias, mediante la guía que se realizará fundamentada en los preceptos establecidos en la sección 34 de la NIIF para

PYMES. Es significativo destacar, la conciencia que tiene estas empresas en cuanto a la implementación de los sistemas de medición establecidos por las normas internacionales de información financiera para los activos biológicos, ya que les permitirá que esta conversión hacia los estándares financieros aceptados internacionalmente se lleve de una manera exitosa.

Por otra parte, al momento de indagar en las empresas porcícolas si tenían presente los modelos de medición para los activos biológicos establecidos por la sección 34 de las NIIF, se pudo evidenciar que dos de las tres porcícolas encuestadas tenían presentes tales modelos. Para la otra, mediante esta investigación se le brindará un instrumento que le permitirá familiarizarse con tales modelos y poder implementarlo si así lo creen procedente.

Otro de los elementos consultados mediante este diagnóstico, fue la de que base de medición para sus activos biológicos estaban utilizando las empresas porcícolas objeto de estudio, de lo cual se obtuvo la siguiente información:

Gráfica 6. *Bases de medición para sus activos biológicos, utilizadas por las empresas porcícolas en el municipio de Ulloa Valle del Cauca.*



Fuente: Elaboración propia.

La grafica anterior nos permite decir, que una de tres empresas encuestadas utiliza como base de medición el costo histórico y no valor razonable como si lo realizan las otras dos empresas. Al confrontar los resultados con los parámetros del estándar plasmado en la sección 34 NIIF para PYMES, en la cual se establece que el proceso de medición de los activos biológicos debe hacerse acorde a lo allí señalado, puede decirse que para las porcícolas encuestadas, aún hay un largo camino que recorrer en esta materia, lo cual le implicaría al área financiera iniciar los ajustes correspondientes para revelar y presentar de manera adecuada los valores de los activos biológicos.

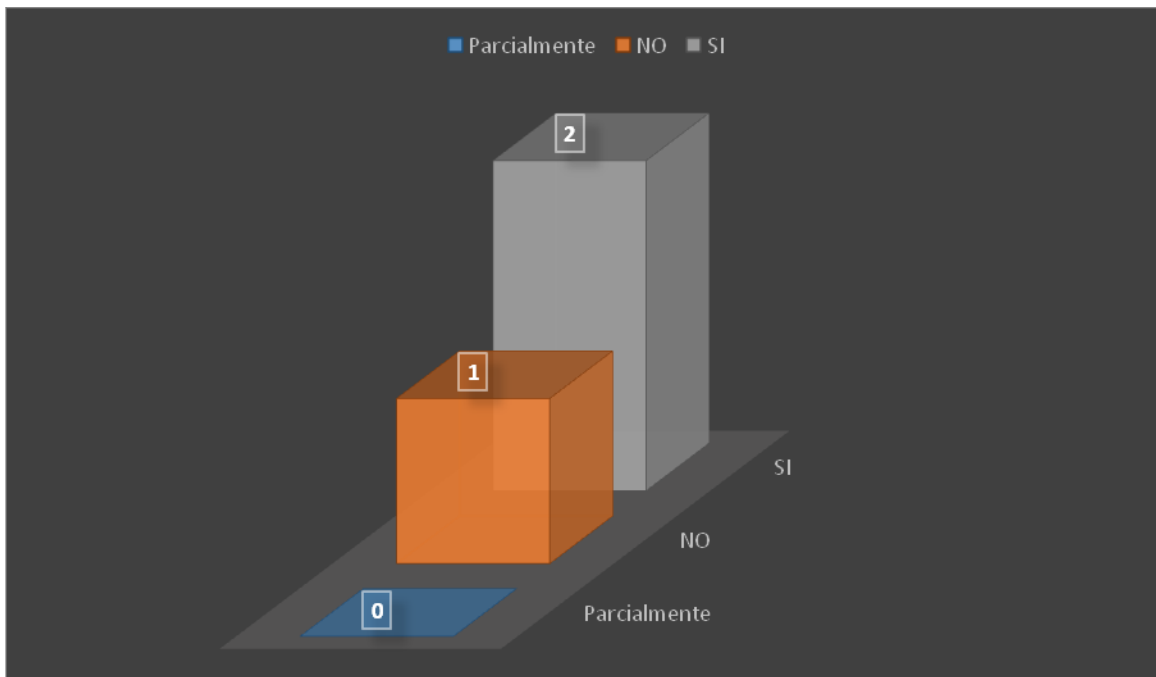
Por último, se les consulto si tenían en cuenta el ciclo natural que sufren los activos biológicos al momento de su medición, mediante modelos acordes a cada uno de las etapas biológicas por las que pasan los cerdos. En esta parte se evidencio una gran oportunidad de mejora para las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca, debido a que no cuentan con procedimientos acordes para la medición de sus activos biológicos en cada una de las etapas del ciclo biológico que sufren a través del tiempo. Las respuestas evidencian que los responsables de la información financiera de este tipo de empresas aún mantienen los esquemas y estructuras anteriores en materia del manejo, revelación y presentación de la información en sus estados financieros y de la necesidad de trascender en esta materia y aplicarse de una vez por todas a los estándares de información financiera fijados a nivel internacional.

4.2.3. Elementos considerados en la presentación de los activos biológicos en los estados financieros de las porcícolas.

En cuanto a este aspecto de la presentación de los activos biológicos en los estados financieros, se planteó la pregunta correspondiente, en el sentido de que tanto difiere este proceder con la forma de presentación de los activos biológicos bajo NIIF para PYMES.

La consulta específica es si tenían conocimiento de las directrices establecidas para la presentación de los activos establecido en las NIIF para PYMES, al momento de realizar la presentación de los activos biológicos en los estados financieros, de lo cual se obtuvieron los siguientes resultados:

Gráfica 7. Resultados de si tiene o no la presentación de los activos biológicos según NIIF para PYMES.



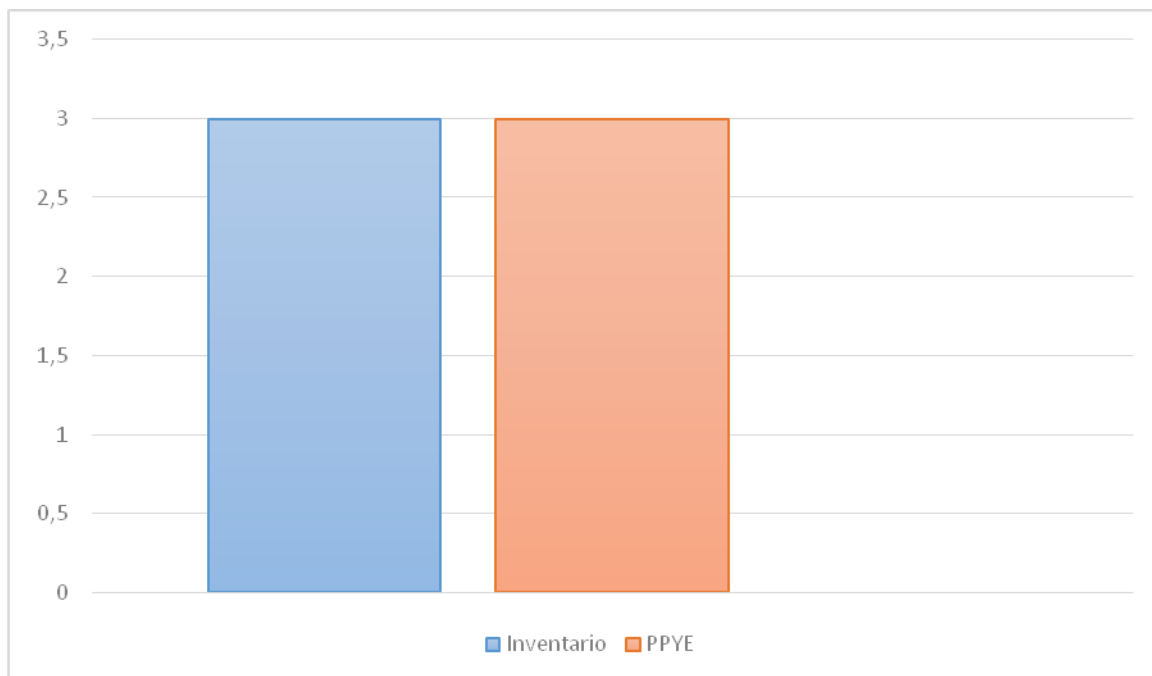
Fuente: Elaboración propia.

Las respuestas obtenidas son claras, se evidenció que el 66,3% de las personas encuestadas y que son responsables de la parte financiera de las porcícolas efectivamente tienen muy presente lo establecido por la NIIF para PYMES en lo relacionado con la presentación de los activos biológicos en los estados financieros, en tanto que, el 33,7% No.

En el proceso de diagnóstico de los activos biológicos en las empresas porcícolas en Ulloa Valle, corresponde al componente de si estas empresas tenían en cuenta la destinación de sus activos biológicos para clasificarlos como corrientes o no

corrientes. Acorde a lo expresado por los encuestados, una de las opiniones manifiestas es que efectivamente se tiene en cuenta la clasificación de dichos activos dentro de los activos.

Gráfica 8. *Clasificación de los activos biológicos en los estados financieros de las empresas porcícolas, según resultados obtenidos.*



Fuente: Elaboración propia.

Esto nos indica que las empresas porcícolas, en correlación con la disponibilidad de sus activos biológicos, los clasifican como inventario si dichos activos están disponibles para la venta, caso contrario, se clasifican como propiedad, planta y equipo si son activos no disponibles para la venta. Éste proceder es acorde a lo establecido tanto por la normatividad local, más no por la internacional que concibe la clasificación de los activos biológicos de una manera aparte de los inventarios y de la propiedad planta y equipo, aunque se deba de considerar claro esta su disponibilidad. Este valor agregado se podrá evidenciar en lo que corresponda a la presentación en la guía que se realizará en esta investigación.

Por ultimo en lo referente a la presentación de los activos biológicos en los estados financieros por parte de las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio, se les consulto si clasificaban de manera separada en sus estados financieros sus activos biológicos según la etapa en la que se encuentran, a lo que respondieron afirmativamente todas ellas. Esto es bueno y acordó dentro de la presentación de estos activos, ya que permite un mejor análisis financiero al tenerlos separados en cada una de sus etapas biológicas.

La guía a desarrollar, les ilustrara de una manera clara la manera en que debería de clasificarse en cada una de sus etapas los cerdos, según lo establecido por la SECCION 34 de la NIIF para PYMES.

4.2.4. Criterios operativos y técnicos que se manejan en la contabilidad de los activos biológicos en la porcícola.

Finalmente en lo que fue este proceso de diagnóstico, habiendo hecho el respectivo análisis de las diferentes variables propias de estas investigación en los puntos anteriores, como lo fueron el reconocimiento, la medición y la presentación de los activos biológicos al interior de las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio en el presente trabajo, de manera que se pudiera conocer de qué manera estaban realizando cada uno de estos diferentes procesos propios del proceso contable inherente al tratamiento contable de los activos biológicos al interior de cada una de ellas, se analizó los diferentes criterios desde lo operativo y lo técnico que se maneja al interior de cada una de ellas con respecto a los procedimientos aplicados en la contabilidad en relación con los activos biológicos.

El primer elementos que se les consulto en lo referente a este punto, fue el de si utilizaban mecanismos que les permitiera vigilar y/o controlar los riesgos como enfermedades, accidentes o robos en lo referente con los activos biológicos, a lo cual se obtuvo una respuesta afirmativa por parte de todos ellos, explicando que

estos procedimientos les permitía reducir riesgos, que de alguna u otra manera influenciaran en la mecánica financiera de cada una de estas entidades, y que de forma directa esto llegara a producir el no poder reconocer, medir y presentar sus activos biológicos de una manera razonable en su información financiera. Estos es algo importante, ya que evidencia el compromiso de estas entidades de implementar procedimientos que conduzcan a la revelación de una información apropiada y de importancia relativa para la toma de decisiones, como la guía se desarrolló en esta investigación.

En lo concerniente a los gastos propios de soportar administrativamente el funcionamiento de estas entidades, así como lo referente a los costos necesarios para la producción de los cerdos (sus activos biológicos), de manera que se pudiera tener un mayor entendimiento de cada una de estas empresas, con el fin de que el trabajo realizado les diese ese valor agregado en cada uno de sus procedimientos contables, financieros y administrativos relacionados con los activos biológicos, y poder direccionar de una manera adecuada las decisiones propias de este tipo de activos. De acuerdo a lo mencionado, se analizó lo siguiente en el diagnóstico realizado:

Tabla 6. *Costos y gastos relacionales con los activos biológicos de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca.*

EVIDENCIAS	OBSERVACIONES
<p>1. Las erogaciones propias de la reducción de riesgos en los activos biológicos se contabiliza en las empresas porcícolas como un costo directo.</p>	<p>Este tipo de erogaciones, deberían de ser asignadas a gastos de tipo administrativo y no en lo relacionado con los costos inherentes a la producción de los activos biológicos en las empresas porcícolas.</p>
<p>2. La adquisición de alimento para los cerdos, se contabiliza como un costo directo en las porcícolas encuestadas.</p>	<p>Estos costos son bien asignados por las empresas porcícolas.</p>

Fuente: Elaboración en base a los resultados obtenidos.

Tabla 6. Continuación.

EVIDENCIAS	OBSERVACIONES
<p>3. Los medicamentos y vitaminas necesarias en la producción porcícola en cada una de las entidades objeto de estudio, se llevan como costos directos.</p>	<p>Estos costos son bien asignados por las empresas porcícolas.</p>
<p>4. Las erogaciones por concepto de salarios, propios del personal que interactúa en el proceso productivo de los activos biológicos, se lleva como costo directo en todas las porcícolas encuestadas.</p>	<p>Estos costos son bien asignados por las empresas porcícolas.</p>
<p>5. Las reparaciones locativas del área de producción en las porcícolas encuestadas, se asignan a un gasto operacional en la parte administrativa.</p>	<p>En el caso de las reparaciones locativas, en lo referente al área de producción en las empresas porcícolas que fueron caso de estudio, están deberían de ser asignadas como costos indirectos de producción, ya que se relaciona con la producción de los activos biológicos en estas entidades.</p>
<p>6. Al momento de dar de baja un activo biológico, esto se lleva como un costo que se distribuye al total de los activos biológicos, en las porcícolas analizadas.</p>	<p>Esta asignación de costos de los activos dados de baja, es muy bien relacionada por parte de las porcícolas, ya que los costos en que se fuesen incurrido para para producción de estos activos, se debe de asignar como un mayor costo de los demás activos biológicos, como bien lo hacen las empresas porcícolas.</p>
<p>7. Los pagos realizados a veterinarios y supervisores de producción son asignados como costos indirectos de producción en las porcícolas.</p>	<p>Estos costos son bien asignados por las empresas porcícolas.</p>
<p>8. Las empresas porcícolas tiene clasificados sus costos de producción que son asignados a sus activos biológicos en cada uno de sus etapas del ciclo biológico.</p>	<p>Esto es algo muy apropiado por parte de las empresas porcícolas, ya que evitan asignar costos indirectos a costos directos o a gastos, que no reflejen la realidad económica de las entidades.</p>

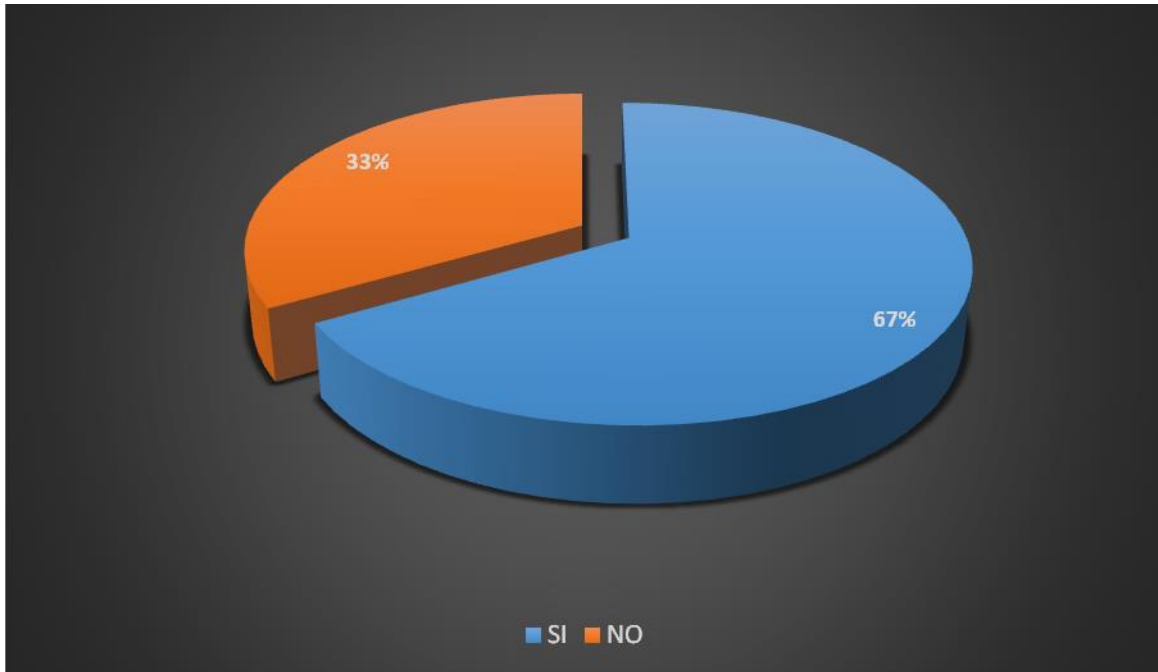
Fuente: Elaboración en base a los resultados obtenidos.

Otros puntos que se tocó en el diagnóstico realizado, fue de bajo que método de medición se reconocía en la contabilidad las crías recién nacidas. A esta pregunta, la respuesta que se dio de manera unánime, fue el del valor razonable o valor mercado. Esto nos indica que en el contexto de la actividad porcícola, están cuentas con referencias del mercado, algo que permitiría un desarrollo satisfactoria del proceso de transición hacia las normas internacionales, ya que uno de los elementos del reconocimiento de los activos biológicos es que estos puedan ser valorados de manera fiable, que al tener precios referentes, se puede hacer de una manera idónea. Además de lo mencionado, permite que en la fase de medición estos se puedan valorar valga la redundancia, de una manera razonable.

Encadenando con lo anterior, se indago en cuál de las fases naturales y propias de la producción porcícola se reconocía en la contabilidad posterior al parto, los activos biológicos. La respuesta de las porcícolas consultadas, fue en la fase de precebo, que es la posterior al destete de los cerdos, entre un peso de entre 20 a 30 kg. Esto nos permite tener una idea de lo que se está realizando en las entidad objeto de estudio, y poder mejorar este aspecto, de manera que las empresas realicen este proceso de incorporación a la contabilidad de los activos biológicos desde el momento del parto y que no tenga que esperarse a que lleguen a la fase de precebo.

Otro de los elementos que se consultó, fue el de si en cada fase de producción delos activos biológicos (cerdos), se asociaban contablemente los costos y gastos a cada ciclo, llevando una actualización permanente del costo de los cerdo a través del tiempo. A esto se obtuvieron los siguientes resultados:

Gráfica 9. ¿Se asignan los costos y gastos en cada fase del ciclo productivo de los cerdos en las porcícolas?



Fuente: Elaboración Propia.

La anterior grafica nos indica, que el 67% de las porcícolas encuestadas tiene dentro de sus procesos y procedimientos contables, el de asignar de manera apropiada los costos y gastos en cada una de la fases por las que pasan los cerdos en el proceso productivo, algo que indica una buena política, ya que se representa de una manera adecuada los activos biológicos con respecto a sus costos y gastos en cada una de sus fases. Aunque el 33% de las entidades encuestadas tienen esta política implementada, en trabajo desarrollado les permitirá y les servirá de apoyo para el diseño de estos procedimientos, de manera que representen de manera adecuada los costos y gastos propios de cada una de las etapas.

Asociando con lo anterior, se pudo observar que las entidades objeto de estudio, tiene separado el tratamiento contable que debe proceder de acuerdo a la etapa productiva por la que pase el activo biológico, algo procedente desde lo contable,

ya que se evidencia un diseño de procedimientos para el manejo contable en cada etapa del ciclo de producción de los cerdos al interior de las empresas porcícolas. Esto permitirá, si así es acogido por la empresa que estos procedimientos se han mejorados si es el caso bajo elementos propias de la normatividad contable internacional.

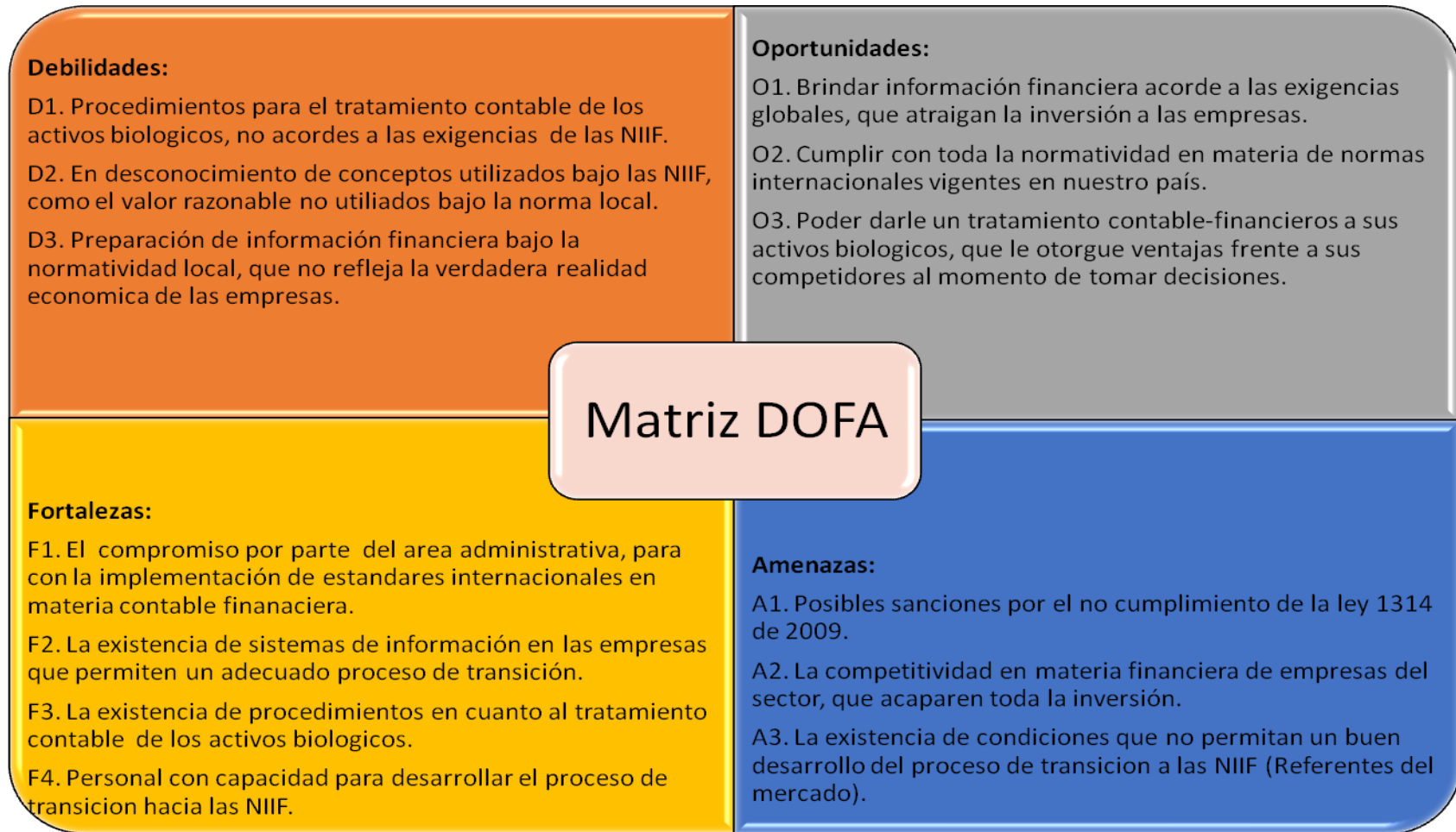
Otros de los puntos que fueron objeto de análisis durante el proceso de diagnóstico, fue el de si las empresas porcícolas reclasifican sus activo biológicos cuando estos pasan del proceso de producción a ser destinados para la venta, a lo que se respondió negativamente por parte de todas las porcícolas que fueron objeto de estudio. Esto es algo que se debe de mejorar en estas entidades, y se espera que por medio de la guía que se dejara a ellas, como resultado del trabajo realizado, les de las pautas necesarias para que se logre mejorar en este aspecto. También se les consulto si realizaban proceso de conciliación contable de un periodo a otro para determinar los cambios de valor que sufren sus activos y realizar los respectivos ajustes a lo que haya lugar, evidenciándose la realización de dichas conciliaciones por parte de las porcícolas, observándose una actualización del valor de los activos biológicos, aunque no se realizado con precios referentes del mercado, algo que mediante la guía a desarrollar se podrá orientar si así lo creen convenientes.

También se indago, si estas entidades realizaban algún tipo de provisión en caso de pérdida de sus activos biológicos a raíz de la naturaleza de estos activos, evidenciándose la no realización de este tipo de provisiones. Por ultimo dentro de las encuestas realizadas, se les pregunto si tomaban en cuenta la vida de las cerdas de cría, con respecto al número de partos, para realizar la respectiva asignación de costos, a lo que se obtuvo una respuesta positiva por parte de las entidades. Es una política adecuada por parte de las empresas porcícolas, debido a que a mayor cantidad de partos, las cerdas pierden valor en el mercado, y está perdida debe de ser asignada a los demás activos biológicos.

En términos generales en este proceso de diagnóstico, son muchos los elementos a resaltar por parte de las empresas porcícolas que hicieron parte de este análisis, hay muchas oportunidades de mejora, que por medio del presente trabajo, si así lo creen conveniente estas entidades, puedan ser mejorados y estar acordes a las nuevas exigencias del mercado global y de la nueva normatividad contable – financiera que rige en nuestro país.

A Continuación se presenta la matriz DOFA que relaciona la información obtenida:

Figura 9. Matriz DOFA: Empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle Frente a la Sección 34 de la NIIF para PYMES.



Fuente: Elaboración propia.

CAPITULO V: CRITERIOS OPERATIVOS Y TÉCNICOS NECESARIOS QUE LES PERMITA RELACIONAR E ILUSTRAR A LAS EMPRESAS PORCÍCOLAS DEL MUNICIPIO, LA APLICABILIDAD DE LA SECCIÓN 34 DE LAS NIIF PARA PYMES EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS.

Una vez realizado el respectivo diagnóstico, sobre cómo se encontraban reconociendo, midiendo y presentado en los estados financieros los activos biológicos, las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle que fueron objeto de este estudio, en este capítulo se pretende visualizar e ilustrar a tales entidades la aplicabilidad de la SECCION 34 de la NIIF para PYMES en sus procesos contable – financieros en cuanto a lo que tiene que ver con los activos biológicos, y por ultimo anteceder el capítulo final en el cual se ampliara más este tema mediante la guía metodológica que se plantea desarrollar que servirá de apoyo a estas empresas.

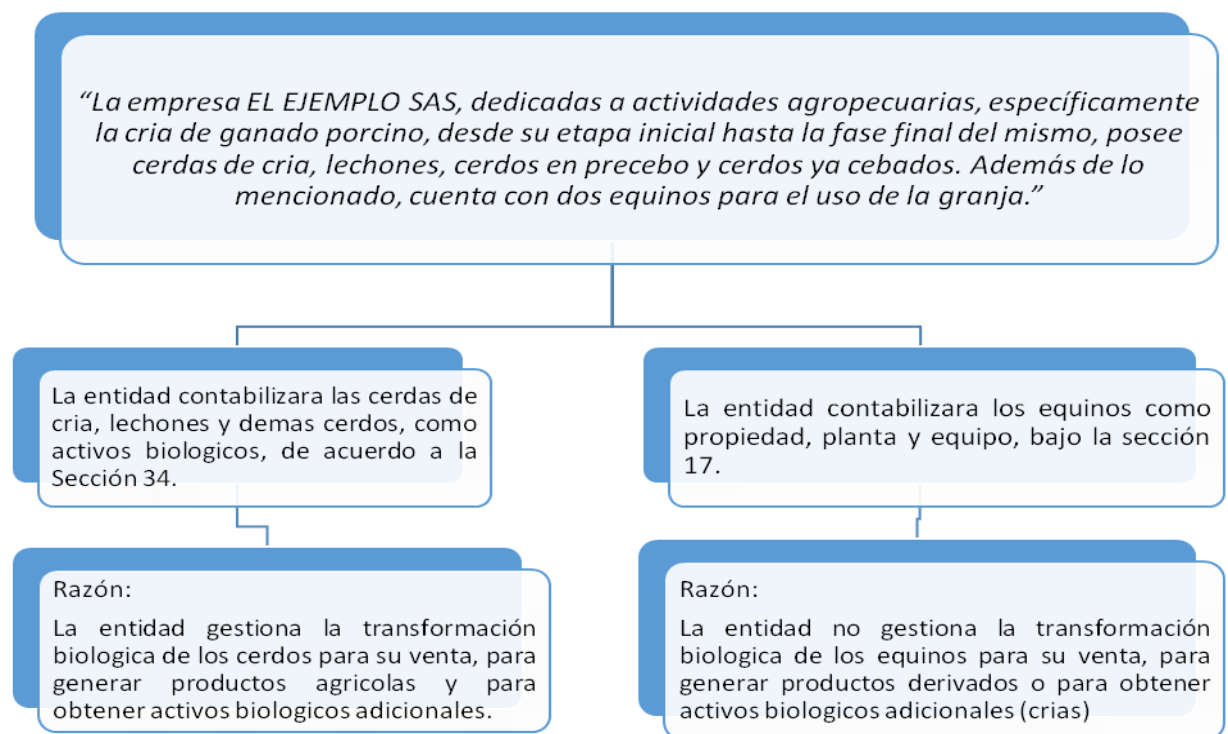
5.1 CRITERIOS OPERATIVOS ESTABLECIDOS EN LA SECCIÓN 34 NIIF PARA PYMES.

En este segmento se abarcar lo concerniente a aquellos criterios operativos establecidos en la sección 34 de la NIIF para Pymes, en lo referente al reconocimiento, medición y la posterior presentación en los estados financieros de los activos biológicos, que brinden a las empresas porcícolas las orientaciones generales sobre la aplicabilidad de la norma en cuestión.

En primer lugar dentro de los criterios operativos, se tiene que la sección 34 será de aplicación a aquellas entidades que se dediquen a tres tipos de actividades especiales: agrícolas, de extracción y concesión de servicios. Para el caso objeto de estudio de esta investigación, las empresas porcícolas clasificarían dentro de

una de las actividades mencionadas, en este caso las agrícolas. Colocando lo mencionado en el contexto de las empresas que fueron objeto de estudio, a continuación se presenta un ejemplo que les permite visualizar el porqué de la aplicabilidad de la SECCION 34 de la NIIF, en las entidades en cuestión:

Figura 10. Alcance de la Sección 34, en las empresas porcícolas.



Fuente: Elaboración propia.

Dentro del alcance de la sección 34, en cuanto a lo que tiene que ver con lo activos biológicos, hay un elemento fundamental, el cuales cumplen las empresas porcícolas en general, que fundamentan la procedencia de la aplicabilidad de la norma en mención, como se indica a continuación:

“Un activo biológico es un animal vivo (cerdo) o planta. Para que los activos biológicos (cerdos) sean contabilizados bajo la Sección 34, debe de haber una

gestión de la transformación biológica del activo (cerdos), sea bien para venta (la entidad vende los cerdos en el mercado), para generar productos agrícolas (cerdos sacrificados) y/o para obtener activos biológicos adicionales (crías de las cerdas reproductoras), es decir, hay una actividad agrícola en las entidades que involucra los cerdos como sus activos biológicos.”

Ya habiendo aclarado el alcance la Sección 34 de la NIIF para Pymes en las entidades dedicadas a la actividad porcícola, es importante traer a acotación que aquellas que use esta sección de las NIIF y que además se dedique a actividades agropecuarias, dentro de sus procesos operativos deberá determinar las políticas contable para cada clase de activo biológico, dependiendo el modelo utilizado para la medición de dichos activos (modelo del valor razonable o el modelo del costo).

Dicho modelo dependerá de la facilidad de la determinación de dicho valor, en base a si hay un costo o esfuerzo desproporcionado para su determinación, esto será ampliado cuando se abarque lo concerniente a los criterios técnicos establecidos por la Sección 34.

Ahora bien, en cuando al reconocimiento como primer variable que se debe de tener en cuenta como punto de partida en el tratamiento contable de los cerdos (activos biológicos), entendiéndolo dentro del contexto de las empresa porcícolas como el “proceso de incorporar los cerdos (activo que debe de cumplir la definición) en los estados financieros de la entidad”, estas deben tener en cuenta dentro de sus procedimientos operativos al momento de realizar dicho reconocimiento los siguientes criterios:

Figura 11. *Criterios para el reconocimiento de los cerdos en los estados financieros de las empresas Porcícolas.*



Fuente: Elaboración propia.

La figura anterior, permite ilustrar aquellos criterios desde lo operativo que deben de tener en cuenta las empresas porcícolas al momento de reconocer sus activos biológicos, recordando que este tendrá lugar si y solo si el activo (cerdo) cumple con los tres criterios. En primer lugar los cerdos deben de ser controlados por la entidad como resultado de sucesos pasados, es decir, que haya tenido lugar un hecho económico en el pasado que le da el control sobre los activos biológicos, en otras palabras puede decidir sobre dicho activo.

En segunda instancia, para proceder al reconocimiento de los cerdos en los estados financieros, debe de haber una probabilidad que de ellos fluyan beneficios económico en el futuro, es decir, que de ellos proceda un flujo de caja, en este caso el de recibir una contraprestación directa por la gestión de tales activos, algo que es en si el objeto social de las empresas dedicadas a la actividad porcícola como es el caso de las que han sido objeto de estudio.

Y por último que el valor de los cerdos pueda ser medido con fiabilidad sea bien al valor razonable o al costo, siempre y cuando esto no implique un costo o esfuerzo desproporcionado, esto sea ampliado más adelante.

En cuanto al proceso de presentación de los cerdos (activos biológicos), entendiendo esto como el proceso de reflejar en los estados financieros de las entidades porcícolas la información financiera de los diferentes elementos que componen la misma, en cuanto a los activos biológicos la Sección 4 “Estado de situación financiera” de las NIIF, exige que las empresas porcícolas presenten en dicho estado de manera separada los activos biológicos registrados al costo menos la amortización acumulada y el deterioro de valor y de los activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.

Ya en lo que tiene que ver si los activos biológicos de las empresas porcícolas se clasifican como corrientes o no corrientes, estas entidades deben de tener en cuenta los siguientes criterios es cada caso:

Tabla 7. Criterios para la clasificación de los activos biológicos en el estado de situación financiera, en las empresas porcícolas.

Criterios clasificación como corrientes.	Criterios clasificación como no corrientes.
La porcícola espera realizar o la intención de vender o consumir sus activos biológicos (cerdos) en su ciclo normal de operación.	La porcícola no espera realizar o no tiene la intención de vender o consumir sus activos biológicos (cerdos) en su ciclo normal de operación.
La empresa porcícola mantenga los cerdos principalmente con fines de negociación (disponibles para la venta).	La empresa porcícola no mantenga los cerdos principalmente con fines de negociación (no disponibles para la venta).
La porcícola espere realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa.	La porcícola no espere realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde fecha sobre la que se informa.

Fuente: Elaboración propia (Basado en los establecido por la Sección 4 de la NIIF para Pymes).

A continuación se presenta un ejemplo de cómo podrían presentar las empresas porcícolas, sus activos biológicos en el estado de situación financiera:

Figura 12. *Ejemplo presentación de activos biológicos, en entidades porcícolas.*

“ La empresas porcícola el PIG LTDA, muestra los siguientes importes de sus activos biológicos al 31 de diciembre de 2016, según cada grupo que componen sus activos biológicos, medidos al valor razonable menos el costo de venta”:

Cantidad	Grupo de activos biológicos	Valor razonable menos costo de venta
100	Cerdas de cría	250,000,000
2	Machos reproductores	8,000,000
950	Lechones	114,000,000
800	Cerdos en precebo	180,000,000
650	Cerdos Cebados	357,500,000

Nota:

1. Las cerdas de cría al igual que los machos reproductores, no serán vendidos o consumidos durante el ciclo normal de las operaciones de la entidad.

2. Los lechones, los cerdos en precebo y los cerdos cebados, se espera ser vendidos o consumidos durante el ciclo normal de las operaciones de la entidad.

Fuente: Elaboración propia.

Figura 12. Continuación.

Estado de situación financiera al 31 de Diciembre de 2016 (Valores expresados en pesos colombianos)			
	Notas	2016	2015
ACTIVOS			
Activos corrientes			
<i>Activos biológicos</i>	3	<i>651,500,000</i>	<i>550,000,000</i>
<i>Total activo corriente</i>		<u><i>651,500,000</i></u>	<u><i>550,000,000</i></u>
Activos no corrientes			
<i>Activos biológicos</i>	3	<i>258,000,000</i>	<i>235,000,000</i>
<i>Total activo no corriente</i>		<u><i>258,000,000</i></u>	<u><i>235,000,000</i></u>
Total activo		<u>909,500,000</u>	<u>785,000,000</u>

Fuente: Elaboración propia.

En última instancia, una vez realizada todo el proceso de reconocimiento, medición y presentación en los estados financieros de los activos biológicos por parte de las empresas porcícolas, dentro de sus procesos, ha de tenerse en cuenta los criterios operativos establecidos en la sección 34 de la NIIF para PYMES, en lo que tiene que ver con que información deberán revelar tales entidades en lo referente a los activos biológicos. Esta sección dispone dos tipos de información a revelar, dependiendo si los activos biológicos (cerdos) de las entidades porcícolas, son medidos bajo el modelo del valor razonable o bajo el modelo del costo.

Si son medidos bajo el modelo del valor razonable, las empresas porcícolas deberán revelar lo siguiente:

1. Una descripción de cada clase de activos biológicos. En este caso las empresas porcícolas deberán detallar como están conformados sus activos biológicos (cerdas de cría, machos reproductores, lechones, cerdos en precebo, cerdos cebados).
2. Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada categoría de activos biológicos de las empresas porcícolas.
3. Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los cerdos (activos biológicos) entre el comienzo y el final del periodo corriente, que la que se deberá incluir lo siguiente:
 - a. La ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta de los cerdos.
 - b. Los incrementos procedentes de compras de activos biológicos (cerdos).
 - c. Los incrementos procedentes de combinaciones de negocios.
 - d. Las diferencias netas de cambio que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa.
 - e. Otros cambios que surjan a partir de los activos biológicos de las empresas porcícolas.

A continuación se presenta un ejemplo de que información de debe revelar de los activos biológicos en las empresas porcícolas según el modelo del valor razonable:

Figura 13. Ejemplo de revelación de información sobre activos biológicos, medidos bajo el modelo del valor razonable.

“La empresa el PIG LTDA, se dedica a la cría de ganado porcino, revela la siguiente información relacionada con sus activos biológicos:

Nota 1. Objeto social.

La empresa el PIG LTDA, está dedicada a la cría de ganado porcino, con el fin de venderlos a los diferentes consumidores de carne de cerdo (frigoríficos y consumidores finales).

Nota 2. Políticas contables.

Los activos biológicos son los cerdos, los cuales serán medidos al valor razonable menos los costos estimados de venta. Los cambios que sufran el valor del importe de los mismos al ser medidos bajo el método del valor razonable se reconocerán en el resultado del periodo en que ocurran dichos cambios.

Nota 3. Activos biológicos de la entidad.

La entidad clasifica los cerdos en las siguientes clases:

- 1. cerdas de cría.*
- 2. machos reproductores.*
- 3. Lechones (cerdos recién nacidos hasta antes de entrar a la fase de precebo).*
- 4. cerdos en precebo (cerdos con un peso entre los 20 y 30 kg).*
- 5. cerdos cebados (Cerdos a partir de los 30 kg hasta los 115 kg).*

Las cerdas de cría al igual que los machos reproductores se medirán al precio de cotización en el mercado según se ha estos de raza pura o F1 (Cruzados), y serán ajustados cuando sea necesario para reflejar las diferencias.

Los lechones serán medidos al costo, según las diferentes erogaciones en que debió incurrir la entidad hasta su nacimiento y antes de que estos entren a la fase de precebo.

Los cerdos en precebo al igual que los cerdos cebados, se medirán al precio de cotización referente del mercado, que estará dado en valor por kg de peso. Estos serán ajustados cuando sea necesario para reflejar las diferencias a que haya lugar.

Fuente: Elaboración propia.

Figura 13. Continuación.

<i>Conciliación de los importes en libros de los cerdos, según la clasificación realizada:</i>					
	Cerdas de cría	Machos reproductore s	Lechone s	Cerdos - Precebo	Cerdos - Cebados
Saldo al 1 de Enero 2016.	10,000	1,000	5,000	30,000	70,000
Incremento por nacimientos.	0	0	7,000	0	0
Reclasificaciones lechones.	0	0	-6,000	6,000	0
Reclasificaciones precebo.	0	0	0	-8,000	8,000
Disminución venta de cerdos.	0	0	0	0	-19,000
Ganancias - Cambios en el valor razonable menos costo de venta.	1,000	500	0	4,000	14,000
Saldo al 31 de Diciembre 2016.	11,000	1,500	6,000	32,000	73,000

Fuente: Elaboración propia.

Ahora bien, si por las circunstancias propias de los activos biológicos de las empresas porcícolas, estos no se pueden medir bajo el modelo del valor razonable, dado que hacerlo implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado, las entidades deberán hacerlo bajo el modelo del costo y deberán revelar lo siguiente según los establecido por la Sección 34 de NIIF para PYMES:

1. Una descripción de cada clase de activos biológicos. En este caso las empresas porcícolas deberán detallar como están conformados sus activos biológicos (cerdas de cría, machos reproductores, lechones, cerdos en precebo, cerdos cebados).
2. Una explicación del por qué las porcícolas no pueden medirse con fiabilidad el valor razonable de sus activos biológicos.

3. El método de amortización utilizado, para llevar acabo la medición de sus activos biológicos.
4. Las vidas útiles o las tasa de amortización utilizadas.
5. El importe en libros bruto de los cerdos y la amortización acumulada de los mismos (a las que se le agregaran las perdidas por deterioro de valor que sufran los cerdos en el tiempo), al principio y al final del periodo.

A continuación se presenta un ejemplo de que información de debe revelar de los activos biológicos en las empresas porcícolas según el modelo del costo:

Figura 14. *Ejemplo de información a revelar sobre activos biológicos, medidos bajo el método del costo.*

“La empresa el PIG LTDA, se dedica a la cría de ganado porcino, revela la siguiente relacionada con sus activos biológicos:

Nota 1. Objeto social.
La empresa el PIG LTDA, está dedicada a la cría de ganado porcino, con el fin de venderlos a los diferentes consumidores de carne de cerdo (frigoríficos y consumidores finales).

Nota 2. Políticas contables.
Los activos biológicos son los cerdos, los cuales serán medidos al valor razonable menos los costos estimados de venta, siempre y cuando realizarlo no implique un costo o esfuerzo desproporcionado. Si no se pueden medir al valor razonable, se medirán al costo menos la amortización y cualquier pérdida por deterioro de valor.

La entidad mide las cerdas de cría al igual que los lechones al bajo el modelo del costo, debido a que no existen un precio de referente de mercado para dichos activos, y tratar de estimar su valor al valor razonable implicaría un alto costo para la entidad, así como un costo desproporcionado. Sus demás activos son medidos al valor razonable, y cualquier cambio sufrido en este es reconocido en el periodo al que corresponden.

Nota 3. Activos biológicos de la entidad.
La entidad clasifica los cerdos en las siguientes clases:

1. *cerdas de cría.*
2. *machos reproductores.*
3. *Lechones (cerdos recién nacidos hasta antes de entrar a la fase de precebo).*
4. *cerdos en precebo (cerdos con un peso entre los 20 y 30 kg).*
5. *cerdos cebados (Cerdos a partir de los 30 kg hasta los 115 kg).*

Fuente: Elaboración propia.

Figura 14. Continuación.

Los machos reproductores se medirán al precio de cotización en el mercado según se ha estos de raza pura o F1 (Cruzados), y serán ajustados cuando sea necesario para reflejar las diferencias.

Los lechones serán medidos al costo, según las diferentes erogaciones en que debió incurrir la entidad hasta su nacimiento y antes de que estos entren a la fase de precebo.

Las cerdas serán medidos al costo, según las diferentes erogaciones en que debió incurrir la entidad para ponerlas en condiciones de reproducción, menos la amortización que será calculada en base a la cantidad de partos que se esperan de ellas, menos cualquier pérdida por deterioro de valor.

Los cerdos en precebo al igual que los cerdos cebados, se medirán al precio de cotización referente del mercado, que estará dado en valor por kg de peso. Estos serán ajustados cuando sea necesario para reflejar las diferencias a que haya lugar.

Conciliación de los importes en libros de los cerdos, según la clasificación realizada:

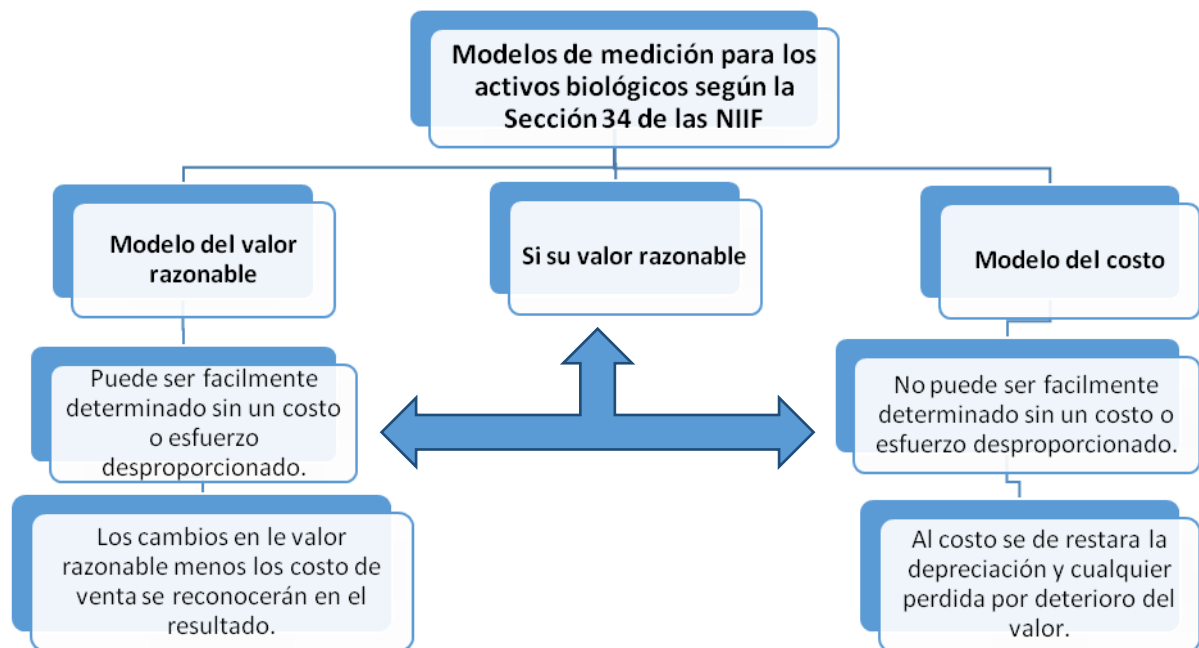
	Machos reproductores	Cerdos - Precebo	Cerdos – Cebados
Valor razonable:			
Saldo al 1 de Enero 2016.	1,000	30,000	70,000
Nacimientos.	0	0	0
Reclasificaciones lechones.	0	6,000	0
Reclasificaciones precebo.	0	-8,000	8,000
Disminución venta de cerdos.	0	0	-19,000
Ganancias - Cambios en el valor	500	4,000	14,000
Razonable menos costo de venta.			
Saldo al 31 de Diciembre 2016.	1,500	32,000	73,000
	Cerdas de cría	Lechones	
Modelo del costo:			
Saldo al 1 de Enero 2016.	10,000	5,000	
Nacimientos.	0	7,000	
Costos incurridos.	0	1,300	
Cerdas compradas	1,800	0	
Amortización - Cerdas de cría	-1,200	0	
Disminución por muerte de Activos biológicos.	-300	-200	
Reclasificación precebo	0	-8,000	
Saldo al 31 de Diciembre 2016.	10,300	5,100	

Fuente: Elaboración propia.

5.2. CRITERIOS TÉCNICOS FIJADOS POR LA SECCIÓN 34 NIIF PARA PYMES EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS.

Ya tratado lo relacionado con los criterios operativos establecidos por la Sección 34 de las NIIF y puesto en el contexto de las entidad dedicadas a la actividad porcícola, se hace necesario que en este apartado se abarque lo relacionado con los criterios técnicos establecidos por la norma en cuestión, aplicada a los activos biológicos de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle, que les permite tener más claridad de la norma, y que puedan visualizar la aplicabilidad de la Sección 34 en sus procesos contable – financieros en lo concerniente a sus activos biológicos. En cuanto a los criterios técnicos establecidos por la Sección 34, se encuentra los dos modelos que deben ser utilizados para la medición de los activos biológicos: el modelo del valor razonable y el modelo del costo. A continuación se presenta la siguiente figura que ilustra ambos modelos, aclarando que ambos serán ampliados más adelante:

Figura 15. Modelos de medición para los activos biológicos.



Fuente: Elaboración propia.

5.2.1. Modelo del valor razonable.

El primer modelo que establece la sección 34 de la NIIF para PYMES para la medición de los activos biológicos, es el modelo de valor razonable menos los costos de venta. En primer lugar es importante traer a referencia el concepto de valor razonable que se trató en capítulos anteriores, dado como el *“El valor por el cual puede ser intercambiado un activo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre”*, es decir, a qué valor está dispuesto a vender su activo la entidad (porcícola) y cuánto está dispuesto a pagar el comprador por ese activo, menos los costos de disposición en que se deban incurrir. La entidad debe tener en cuenta que el valor razonable no es una medida propia de la entidad, sino un reflejo del mercado que rodea a la entidad.

Ya en cuanto a los criterios técnicos establecidos por la norma mencionada, y que deben tener en cuenta las empresas porcícolas al momento de valorar sus activos bajo este modelo, se establece que las empresas porcícolas deberán tanto en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que informe, al valor razonable menos los costos de venta sus activos biológicos, y los cambios que sufran el importe de dichos activos deberán reconocerse en el resultado del periodo en que los cambios tengan lugar.

Los costos de venta a que se hace referencia, son aquellos costos asociados a la venta de los activos biológicos, en este caso de la entidad porcícola. Ejemplo de costos en los que la entidad puede incurrir en el momento de la venta de sus cerdos: comisiones, impuestos, gravámenes y pagos a agencias reguladoras. Según la norma estos no incluyen costo de transporte, impuestos a las ganancias y los costos financieros a que haya lugar. Aunque costos como los de transporte no hagan parte de esos costos de venta, es preciso aclarar que al valor razonable

refleja el precio de mercado menos los costos de transporte y cualquier otro para llevar el activo al mercado.

Es importante también tener en cuenta que la entidad porcícola no puede elegir qué modelo de medición a utilizar entre el modelo del costo o el modelo del valor razonable para tratar sus activos biológicos. Se debe de utilizar el modelo del valor razonable, siempre y cuando este no implique que la porcícola deba incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados, si esto llega a dar el modelo que deberá utilizar será el modelo del costo (costo menos amortización y deterioro de valor, si hay lugar a ello).

En primer lugar, para la determinación del valor razonable de los activos biológicos (cerdos) de las empresas porcícolas, deben de tener en cuenta si existe un mercado activo para dichos activos en la ubicación y las condiciones actuales en que estos se encuentren. Si hay acceso a varios mercados que den precios de referencia para los cerdos en sus diferentes etapas, la entidad debe de escoger el mercado referente en el que espere operar. Ejemplos de mercados activos para el caso de las empresas porcícolas, podemos traer a acotación las bolsas agrarias, asociaciones de porcuicultores, entre otros. A continuación se presenta un ejemplo de la medición de los activos biológicos al valor razonable menos los costos de venta bajo las condiciones enunciadas:

Caso práctico 1.

“la empresa el PIG LTDA, dedicada a la cría de ganado porcino para la industria de carne de la región, tiene al 31 de diciembre de 2016 1.000 cerdos cebados con un peso de 120 kg cada uno. El precio de cotización a la fecha, según la bolsa agraria es de 5.500 pesos/kg. Los costos de transporte hacia el frigorífico de la región, están dados a \$ 500.000 por viaje, y en cada viaje se transportan 50

unidades. A la entidad le cobran un 5% de comisión por la venta de los cerdos a los frigoríficos. Solución al caso práctico:

- *Precio de los cerdos: 1.000 cerdos x (120 kg de peso casa uno) x 5.500 precio de cotización por kg de peso = \$ 660.000.000 precio de cotización de los cerdos en el mercado.*
- *Costos de transporte: 500.000 (valor viaje) x 20 (viajes a realizar) = \$ 10.000.000 costos de transporte de los cerdos al mercado.*
- *Valor razonable: 660.000.000 (precio de cotización) – 10.000.000 (costos de transporte) = \$ 650.000.000*
- *Costos de venta: 660.000.000 (precio de cotización) x 5% (comisión) = \$ 33.000.000 costo de venta.*
- *Valor razonable menos los costos de venta: 650.000.000 (valor razonable) – 33.000.000 (costos de venta) = \$ 617.000.000 (valor por el cual deben de ser contabilizados los cerdos)”*

Si no existen mercados activos, que permitan la determinación del valor razonable de los activos biológicos de las empresas porcícolas, pueden tener en cuenta las siguientes alternativas:

1. El precio de la transacción más reciente en el mercado, siempre que las circunstancias económicas no hayan tenido cambios significativos.
2. Los precios de mercado para activos biológicos similares a los porcinos, ajustado para reflejar las diferencias que tengan lugar.
3. Las referencias del sector (el valor de los cerdos expresados en kilogramos de carne).

A continuación se presenta un ejemplo, bajo las condiciones enunciadas:

Caso práctico 2.

“la empresa el PIG LTDA, dedicada a la cría de ganado porcino para la industria de carne de la región, tiene al 31 de diciembre de 2016 1.000 cerdos cebados con un peso de 120 kg cada uno. No existe un mercado activo disponible para la venta de los cerdos.

El 31 de octubre de 2016, se vendieron cerdos con las mismas condiciones a un valor de \$ 500.000 cada uno. Los costos de transporte hacia el frigorífico de la región, están dados a \$ 500.000 por viaje, y en cada viaje se transportan 50 unidades. A la entidad le cobran un 5% de comisión por la venta de los cerdos a los frigoríficos. No hubo cambios significativos en las circunstancias económicas entre los periodos mencionados. Solución:

- *El valor razonable se determinara como el precio esperado menos los costos de transporte:*
- *Precio de mercado: 500.000 (valor unidad cerdo al 31 de octubre) x 1.000 (cantidad cerdos) = \$ 500.000.000 precio estimado.*
- *Costos de transporte: 500.000 (valor viaje) x 20 (viajes a realizar) = \$ 10.000.000 costos de transporte de los cerdos al mercado.*
- *Valor razonable: 500.000.000 – 10.000.000 = 490.000.000 valor razonable.*
- *Costos de venta: 500.000.000 (precio de esperado) x 5% (comisión) = \$ 25.000.000 costo de venta*
- *Valor razonable menos los costos de venta: 490.000.000 (valor razonable) – 25.000.000 (costos de venta) = \$ 465.000.000 (valor por el cual deben de ser contabilizados los cerdos)”*

En el caso en que para la determinación del valor razonable de los cerdos existan mercados activos y los criterios mencionados anteriormente, y que ambos en conjunto generen diferentes conclusiones acerca de la determinación de dicho valor, todas estas se deben tener en cuenta para la determinación más fiable del valor razonable.

Finalmente, en el caso en el que no haya precios o valores determinados por el mercado para los activos biológicos de la empresa porcícola en las condiciones actuales, no significa el valor razonable no pueda ser fácilmente determinado sin un costo o esfuerzo determinado. En este caso la entidad puede considerar si el valor presente de los flujos de efectivo esperados de sus activos biológicos (cerdos), descontado a una tasa corriente determinada por el mercado, puede dar lugar a una medición fiable del valor razonable. Esto debe basarse en datos del mercado en lo posible. Un ejemplo de medición de los activos biológicos, en el caso de las porcícolas los cerdos, para las condiciones dadas tenemos que:

Caso práctico 3.

“La empresa porcícola el PIG LTDA, dispone de mercados activos para la medición de sus cerdos cebados, pero no cuenta con referentes del mercado para poder medir los lechones. En este caso la entidad deberá proyectar las entradas de efectivo procedentes de la venta de un cerdo cebado, menos las erogaciones de efectivo necesarias para criar el lechón hasta alcanzar el peso de un cerdo ya cebado (listo para su comercialización), y descontado los flujos de efectivo al valor del día actual utilizando una tasa de descuento”.

5.2.2. Modelo del valor costo.

El segundo modelo que establece la sección 34 de la NIIF para PYMES para la medición de los activos biológicos, y que deben tener en cuenta las empresas

porcícolas, es el modelo costo. En primer lugar es importante traer a referencia el concepto de costo, dado como el *“La suma de erogaciones en que se incurre para la adquisición de un bien o servicio, con la intención de generar beneficios económicos futuros”*, es decir, en el caso de las porcícolas las salidas de efectivo en que debe de incurrir para la producción y/o compra de sus activos biológicos.

Es importante tener en cuenta, que las entidades porcícolas dentro de sus criterios técnicos a establecer en lo referente a la medición de sus activos biológicos, no pueden elegir libremente entre el modelo del costo y el modelo del valor razonable para medir sus activos. El modelo del costo se utilizara, cuando medir tales activos al valor razonable implique que la entidad tenga que incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados. Que las empresas porcícolas puedan medir sus activos biológicos (cerdos) al valor razonable, depende de muchos factores tanto propias del activo en sí (condiciones físicas de los cerdos) como de circunstancias externas (condiciones del entorno).

Entre los elementos que pueden componer el costo de los activos biológicos de las empresas porcícolas, puede comprender lo siguiente:

1. Precios de adquisición de los cerdos, comisiones, honorario, impuestos llevados como un mayor valor del costo.
2. Costos en que incurra la entidad, que estén directamente relacionados con tener los cerdos en el lugar y en las condiciones de operar (costo de entrega, alimentación, vacunación).

En términos generales el costo de los activos biológicos de las empresas porcícolas es el precio en efectivo en la fecha en que se reconocen, y si el pago se aplaza más allá de los términos normales, será el valor presente de todos los pagos futuros (párrafo 17.13 de la NIIF para Pymes). Ahora bien, una vez que la

entidad determine el costo de sus activos biológicos deberá restarle la amortización y cualquier pérdida por deterioro de valor.

En lo referente a la amortización de los activos biológicos, esta se debe hacer a partir del momento en que estos estén en las condiciones necesarias para su utilización por parte de la entidad. Para la realización de la amortización la entidad debe de estimar la vida útil, el valor residual y el método de amortización más adecuado para este tipo de activos. En cuanto al método de amortización a utilizar, la entidad debe de tener en cuenta criterios como por ejemplo, en que tiempo espera consumir los beneficios económicos derivados del activo biológico. El método de amortización a utilizar está muy relacionado con la vida útil del activo biológico, la cual las porcícolas podrán determinar cómo el periodo que este estará disponible para el uso por parte de la entidad, como por ejemplo en el caso de las cerdas de cría, el número de partos que se espera obtener de ellas durante su vida (Unidades de producción). Ya en lo que tiene que ver con el valor residual de los activos biológicos de estas entidades, este está dado como el importe que ellas esperan obtener al disponer del activo deducido los costos para tal fin, cuando el activo ya haya cumplido con su vida útil.

En los términos del deterioro del valor, el cual tiene lugar cuando el importe en libros es inferior al importe recuperable. El importe recuperable es el mayor valor dado al comparar el valor razonable menos los costos de venta y el valor de uso las empresas porcícolas deben de tener en cuenta, aquellos patrones que indique tal deterioro. Algunos indicios a tener en cuenta al momento de determinar el deterioro de valor se resaltan los siguientes:

1. El valor de los cerdos en el mercado ha disminuido significativamente.
2. Han tenido lugar cambio en el entorno económico, legal, entre otros, que afectan directamente a las porcícolas.

3. Se han presentado deterioros físicos en los activos biológicos.

Ya habiendo tratado los elementos y los criterios técnicos que debe de tener presente las empresas porcícolas, en cuanto al modelo del costo al momento de medir los activos biológicos, a continuación se presenta un ejemplo que relaciona las condiciones mencionadas anteriormente:

Caso práctico 4.

“La empresa el PIG LTDA, dedicada a la cría de ganado porcino, de sea determinar el valor de sus cerdas de cría. Medirlas al valor razonable menos los costos de venta implicaría incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados. La entidad espera que las cerdas de cría den un total de 10 parto durante su vida (se espera un total de 2 partos por año), y después de esto serán vendidas para carne a los frigoríficos de la región.

El 1 de enero de 2016 la entidad compro 50 cerdas de cría a un precio de \$ 2.500.000 cada una. Al 31 de diciembre de 2016 las cerdas tuvieron dos partos en el transcurso del periodo mencionado. Además la entidad vendió 5 cerdas de cría una vez finalizada su vida productiva a un valor de \$ 1.000.000. Solución al caso expuesto:

- *Costo compra de cerdas de cría: 50 cerdas x 2.500.000 (Valor Unitario) = \$ 125.000.000*
- *Vida productiva: 10 partos estimados.*
- *Valor residual: 1.000.000 (Valor de venta esperado, al terminar la vida productiva de las cerdas).*
 - *Método de amortización: Método de unidades de producción (basado en la cantidad de partos esperados).*

- *Valor amortización: $((2.500.000 - 1.000.000) / 10) \times 50 = \$ 7.500.000$ (valor de la depreciación por cada parto de todas las cerdas de cría adquiridas).*
- *Valor por el cual deben de ser reconocidas las cerdas de cría al 31 de diciembre de 2016, teniendo en cuenta que tuvieron dos partos durante el año: Costo menos amortización acumulada menos cualquier pérdida por deterioro de valor: $125.000.000 - (7.500.000 \times 2) = 110.000.000$ **valoración de las cerdas de cría bajo el modelo del costo al 31 de diciembre de 2016”***

**CAPITULO VI: PRESENTACIÓN DE UNA GUÍA METODOLÓGICA
CON LOS ELEMENTOS Y COMPONENTES NECESARIOS, QUE
EXPLICAN EL PROCESO DEL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y
PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS, A PARTIR DE
LOS LINEAMIENTOS EXPUESTOS EN LA SECCIÓN 34 DE LAS
NIIF PARA PYMES.**

A continuación se presenta la guía metodológica, que reúne los elementos expuestos en los capítulos anteriores, y de acuerdo a los parámetros establecidos en la Sección 34 de las NIIF para PYMES, que permitirá a las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio, si así lo consideran conveniente, realizar el tratamiento contable de sus activos biológicos en base a lo establecido por las normas internacionales de información financiera.

6.1. INTRODUCCION.

La necesidad que tienen las empresas porcícola del municipio de Ulloa Valle del Cauca, se concentra en gran parte en adoptar los estándares internacionales de contabilidad, para dar cumplimiento al nuevo ordenamiento contable y financiero Colombiano definido a partir de la expedición de la Ley 1314 de 2009, a partir de esos nuevos requerimientos se hace necesario establecer una guía metodológica que ilustre al área contable el debido proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de acuerdo a las directrices expuestas en la sección 34 de la NIIF para las pymes.

Los activos biológicos son el alma de la estructura operativa de las porcícolas y bajo esta premisa se precisa observar el cumplimiento de los diversos aspectos, elementos, criterios y políticas que la presente guía deja para que el responsable de la información exprese de manera activa la respectiva información financiera de los activos en los estados financieros en entes económicos como las porcícolas, la guía se establece como un material de soporte para la interpretación de los planteamientos establecidos en la norma internacional de contabilidad para las pymes, y específicamente a entender lo que expresa la sección 34 sobre el tratamiento de los activos biológicos y su reflejo en el activo de la empresa.

El propósito para la realización de la guía metodológica es dejarla como una herramienta útil en términos de la observancia de los componentes y elementos propios de la revelación financiera correspondiente a los activos biológicos, de tal manera que le proporcione a los encargados de la elaboración de la información contable, definir el tratamiento de los activos biológicos acorde a los estándares internacionales de contabilidad dirigida a las pymes. Lo que se busca en el uso de la guía es facilitar la consolidación de la información de una manera ordenada que arroje unos estados contables fiables, oportunos y útiles para la toma de decisiones, respecto a los activos biológicos.

6.2. OBJETIVOS DE LA GUIA METODOLÓGICA

6.2.1. Objetivo general:

Proporcionar los lineamientos de procedimientos a las porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca, mediante una guía metodológica, en la cual se ilustre el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de acuerdo a los criterios expuestos en la sección 34 de la NIIF para las pymes, como una herramienta para la gestión y toma de decisiones.

6.2.2. Objetivos específicos:

1. Suministrar los componentes normativos y de procedimientos necesarios a la entidad porcícola, para que realice el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de acuerdo a lo expuesto en la sección 34 de la NIIF para pymes.
2. Dejar a consideración del responsable del área contable, los elementos que integran el proceso de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de acuerdo a los lineamientos de la sección 34 de la NIIF para pymes.
3. Explicar mediante un ejemplo práctico el paso a paso de los procesos de reconocimiento, medición y presentación de los activos biológicos de una entidad porcícola observando las directrices de la sección 34 de la NIIF para Pymes.

6.3. JUSTIFICACIÓN.

Es imperioso para las entidades comerciales de Colombia presentar la información contable de acuerdo a las normas internacionales de información financiera NIIF, entre estas tenemos a las porcícolas, quienes están principalmente ubicadas en el sector de la mediana y pequeña empresa en Colombia. Las entidades

empresariales urgen de establecer un adecuado proceso de convergencia hacia los estándares internacionales, con lo cual se busca reducir los posibles inconvenientes o discrepancias respecto a la aplicabilidad de la norma al pasar del sistema anterior a los recién adoptados estándares internacionales.

Es común los impases que se puedan presentar por la transición en el manejo de un sistema conocido a un esquema totalmente diferente, debido a que la norma internacional plantea unas directrices o metodologías que difieren a las que tradicionalmente se han utilizado en Colombia. Por ejemplo, el valor o medición de un activo de acuerdo a la norma internacional es un proceso que particularmente se tiene que realizar partiendo de unos criterios ya desarrollados y que son aceptados en el contexto del mercado internacional. Y es a partir de ese problema de la transición de la metodología contable donde la guía surge como una solución de procedimiento para la información contable en las porcícolas.

Se plantea el desarrollo de esta guía, como una solución a la alternativa de establecer en las porcícolas, una adecuada herramienta que ayude en la valoración más viable - como se expresó anteriormente – para el tratamiento contable de los activos biológicos (cerdos en sus diferentes etapas productivas), si bien ya las empresas porcícolas tienen sus metodologías para realizar las valoraciones necesarias a sus activos biológicos, es necesario observar esta herramienta para estar al tanto de los modelos de medición o valoración que internacionalmente son aceptados para esta clase de activos.

Por otra parte, en el ejercicio de consolidar la información financiera la entidad porcícola debe de reconocer a los activos biológicos dentro de la contabilidad y este proceso en la norma internacional requiere de la observación de ciertos requisitos fundamentales que se deben de realizar para que el animal se registre fielmente dentro de los activos biológicos, por otro lado, este instrumento le va a

ilustrar a la empresa sobre la manera adecuada de cómo se presentan los activos biológicos dentro de los estados financieros.

La guía metodológica que se presenta, se deja a consideración de los responsables de la elaboración de la información contable y financiera, estos son los que determinan la aplicación de este material para incorporarlo como una de las políticas de tratamiento contable de los activos biológicos (cerdos) dentro de la porcícola. Debido a que por ser esta clase de activos el elemento de mayor importancia relativa en el estado de situación financiera de la entidad porcícola depende de estos responsables la apropiada utilización de esta herramienta para la gestión y toma de decisiones.

6.4. CONTENIDO GUÍA METODOLÓGICA

6.4.1. Componentes.

6.4.1.1. Proceso de reconocimiento.

El reconocimiento es el proceso de incorporar en los estados financieros las partidas que cumplen con las condiciones de ser catalogados como un activo, pasivo ingreso o gasto, y para este que este proceso se lleve a cabo de acuerdo a los requerimientos de información que internacionalmente son aceptados se debe de seguir las indicaciones de la NIIF para pymes en el caso de las porcícola.

La norma internacional plantea tres condiciones para que el activo biológico sea reconocido dentro de la contabilidad de la entidad agrícola. En la situación de la porcícola se refiere a los pasos o condiciones para que el cerdo se incluya como un activo biológico.

La NIIF para pymes en su sección 34 (Actividades especiales) establece los requisitos que se deben de tener en cuenta para reconocer los activos biológicos, en esta norma se expresa que:

“Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando y solo cuando:

- a. La entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados.
- b. Sean probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo.
- c. El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.”⁴⁰

6.4.1.2. Proceso de medición.

Este proceso se determina por los lineamientos expuestos en la NIIF para pymes en su sección 34, donde enuncia que las entidades las cuales se dediquen a actividades agrícolas, como es el caso de la porcícola, deben de determinar su política contable con respecto a cada clase de activos biológicos como se indica a continuación:

- a. La entidad utilizará el modelo del valor razonable, para los activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado.
- b. La entidad usará el modelo del costo, para todos los demás activos.⁴¹

⁴⁰CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB). La norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las pymes). Londres. 2009. P- 211

⁴¹ Ibid., p. 211

De acuerdo a lo anterior, la entidad porcícola tiene 2 métodos para proporcionarle un valor a sus cerdos en determinada fase, para apreciar estos métodos es preciso ver en el desarrollo de la guía los elementos del proceso de medición, allí se apreciará como es aplicable el método del valor razonable y el modelo del costo en la determinación del valor de los activos biológicos de la porcícola.

6.4.1.3. Proceso de presentación.

Este proceso no está contemplado expresamente en la sección 34 de la NIIF para pymes, sin embargo, realizando un análisis del compendio de secciones que comprende esta norma internacional se llega a la conclusión de que la presentación en los estados financieros de los activos biológicos se puede realizar partiendo de lo enunciado en las secciones que integran conceptos concernientes con la presentación de la información financiera relacionada con estos activos en los estados financieros.

En la sección 4 de la NIIF para pymes que trata sobre los conceptos que integran el estado de situación financiera, en ella se establece la información a presentar en un estado de situación financiera o el bien conocido balance general donde se presentan los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica.

En el numeral 4,2 de esta sección se observa una lista de las partidas que muestran los importes que se incluyen en el estado de situación financiera, en el inciso (h) de esa sección aparecen los activos biológicos registrados al costo menos la amortización acumulada y el deterioro del valor, seguidamente a este punto el inciso (i) expone que los activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en el resultado⁴² se deben de presentar en el balance.

⁴²Ibíd., p. 31

Teniendo en cuenta que el activo biológico se debe de presentar en el balance o estado de situación financiera, la partida del activo debe de estar clasificada dentro de este estado financiero como activo corriente o no corriente, la NIIF para pymes establece los requisitos para que el activo sea catalogado como corriente cuando:

- a. Espera realizarlo o tiene la intención para venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación.
- b. Mantiene el activo principalmente con fines de negociación.
- c. Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa.
- d. Se trate de efectivo o un equivalente al efectivo. Salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde la fecha sobre la que se informa.⁴³

Si el activo biológico que para la porcícola está representado por los cerdos, no cumple con las anteriores condiciones se clasificará y presentará en los estados financieros como activo biológico no corriente.

6.4.2. Elementos.

En este apartado se identifican los elementos que integran los procesos de medición, reconocimiento y presentación de los activos biológicos de la entidad porcícolas teniendo en cuenta lo desplegado en la NIIF para pymes en la sección 34 especial para este tipo de activos. Los elementos que se identifican están asociados al reconocimiento, medición y presentación. A continuación, se ha de

⁴³Ibíd., p. 32

explicar los contenidos operacionales y de procedimientos de cada uno de ellos atendiendo los criterios fijados en la norma respectiva.

6.4.2.1. Proceso de reconocimiento.

Para que se lleve a cabo el proceso de reconocimiento es necesario observar los elementos que lo integran, algunos de estos son:

- ✓ Control del activo biológico resultado de hechos y sucesos pasados.

- ✓ Probabilidad de que fluyan beneficios económicos⁴⁴ futuros asociados con el activo biológico.

- ✓ Medición fiable del valor razonable o del costo del activo, sin recurrir a un esfuerzo desproporcionado.

Control del activo biológico resultado de sucesos pasados:

El control es un elemento que se incluye en el proceso de reconocimiento de los activos biológicos, para que exista control hay que observar las definiciones establecidas en la norma internacional sobre este concepto. Teniendo en cuenta que el concepto control es general, se puede observar lo que menciona la norma internacional 41 sobre este asunto en los siguientes aspectos:

1. En la actividad agrícola, el control puede ponerse en evidencia mediante por ejemplo, la propiedad legal del ganado vacuno y el marcado con hierro o por

⁴⁴ Los beneficios económicos para la entidad porcícola se constituyen en los ingresos esperados a obtener por la enajenación de los cerdos en su calidad de inventarios disponibles para la venta

otro medio de las reses en el momento de la adquisición, el nacimiento o el destete⁴⁵.

2. El control significa que la entidad realice procedimientos los cuales garanticen la permanencia de los activos biológicos bajo el poder de la empresa, además de tener la entidad certeza de que los beneficios futuros generados por la venta o por la formación de nuevas crías, serán para la entidad y que no son susceptibles de ser reclamadas por otras personas o agentes.

Una vez que la entidad porcícola se asegure de tener control legal sobre sus activos biológicos, podrá registrarlos en la contabilidad teniendo en cuenta los métodos de medición que se presentan en el apartado de elementos de medición de los activos.

Respecto al tema anterior, en la norma internacional se establece que para el reconocimiento del activo biológico, es indispensable que la entidad económica (la porcícola como tal), identifique la probabilidad de que surjan beneficios económicos por la explotación del activo biológico en un futuro determinado, la porcícola realizará en su debido momento, una evaluación de los probables ingresos futuros en base a una evidencia que le permita concluir que la partida del activo sea reconocida dentro del final del periodo que se informa en los estados financieros. Estas evaluaciones entonces, se realizan para partidas individualmente significativas; al igual para los grupos de gran población de elementos no significativos.

El alcance de la norma dice, que, al referirse a evidencia, ésta le ha de permitir llegar a concluir que el activo sea reconocido en los estados financieros como tal, se denota que el responsable de la preparación de la información debe de recurrir

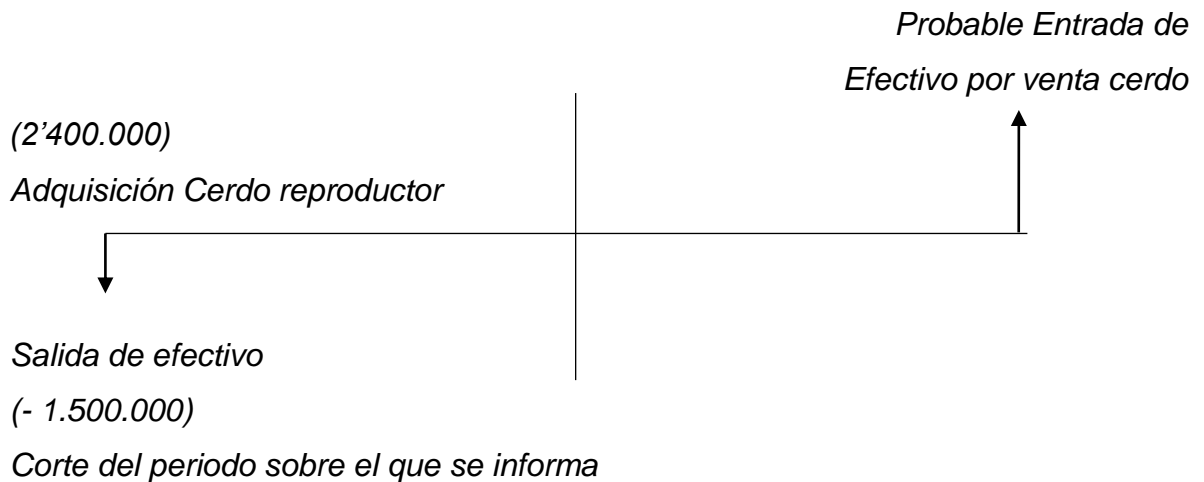
⁴⁵NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. Norma internacional de contabilidad 41 (NIC 41). [En línea]. Documento disponible en <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic41.pdf>. Citado el 21 de febrero de 2017.

a herramientas financieras que sirvan de soporte en el cálculo de la probabilidad de beneficios económicos (Ingresos) que la entidad porcícola espera obtener asociados estos al aprovechamiento del activo biológico como tal.

Para ilustrar lo expresado en los párrafos anteriores se parte de un ejemplo clásico: La empresa porcícola compra un cerdo reproductor de 15 semanas de vida con un peso de 90 Kilogramos, y que consta en el certificado de venta, como un macho de alta selección genética, con un costo inicial de \$1'500.000. La empresa tiene una oferta de un posible comprador que expresa adquirir el activo si este llega a los 150 Kg, a lo que esperan que el activo biológico en 3 meses y medio, logre ese peso objetivo. Ahora bien, a ese peso; el precio de venta probable a obtener por experiencia pasadas en transacciones de este tipo, lo ubica en los \$2'400.000.

En este ejemplo, el responsable de la contabilidad o quien se encarga de la preparación de la información financiera, debe determinar los beneficios económicos que llegarán o saldrán de la entidad, para esto puede realizar una evaluación como la siguiente:

Figura 16. Explicación flujo de beneficios (Ingresos) de Activo biológico.



Fuente: Elaboración propia.

En el transcurso del proceso de levante pasa un tiempo, esto es, el tiempo que permanece el activo en las cocheras antes de ser vendido (enajenado), también se realizan salidas de efectivo relacionadas con la manutención del activo, el tratamiento de estas salidas de efectivo se examinan en el método del valor razonable donde se considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado, da lugar a una medición fiable del valor razonable.

En conclusión, el activo biológico puede ser reconocido en el periodo sobre el que se informa debido a que se espera un beneficio asociado a la explotación del activo que está respaldado por la promesa de compra de un posible interesado y que además las experiencias pasadas de la empresa hacen que el valor en la venta de este tipo de activo (cerdo) se especule en una cifra promedio determinada.

Medición fiable del valor razonable o del costo del activo, sin esfuerzo o costo desproporcionado.

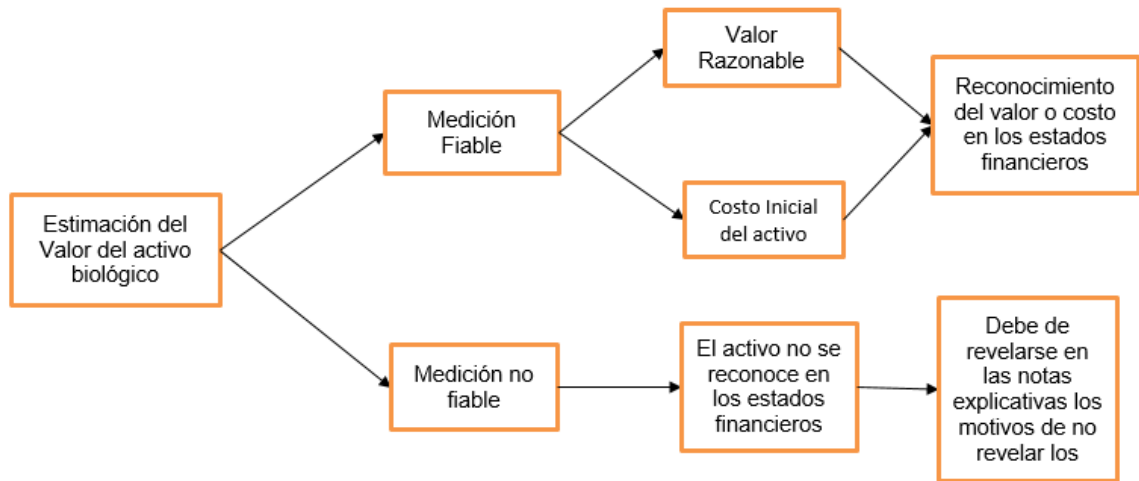
El último requisito para que los activos biológicos sean reconocidos dentro de los estados financieros de un periodo determinado, consiste en que el valor o costo con el que se van a registrar los activos biológicos se pueda medir de forma fiable, para los rigores de la norma, se entiende por fiable, el valor que proviene de una estimación entendible y conocida, la cual se le asigna a un activo biológico, además de que este valor o costo parta de bases que sean razonables en el mercado donde se desarrolla la actividad de la entidad porcícola. Cuando la entidad realice una estimación que no sea razonable no se podrá reconocer el activo biológico dentro de los estados financieros.

Sin embargo, cuando no sea posible reconocer al activo biológico en los estados financieros, el encargado de la elaboración contable y financiera podrá explicar en las notas de los estados financieros la razón por la cual no se reconoció el activo y tiene la opción de detallar por medio de cuadros explicativos las estimaciones que se establecieron para este activo y que no son conocidas o catalogadas como una medición fiable pero que su conocimiento sea de relativa importancia para los usuarios de los estados financieros, a partir de la cual se realizará la respectiva evaluación de la situación financiera⁴⁶ de la entidad (Porcícola).

Cuando en el momento de establecer el valor o costo del activo, la entidad porcícola llegase a invertir una cantidad de dinero o tiempo para llegar a un dato sobre el valor del activo, la entidad debe de realizar un análisis del costo beneficio de la mencionada situación, es decir, si la porcícola determina que le cuesta mucho esfuerzo obtener el valor o costo fiable del activo biológico, es aconsejable que omita el reconocimiento del activo y para esto es necesario que se recurra a las notas explicativas que muestren la impracticabilidad de realizar la medición razonable del activo por los altos costos en que podría estar incurriendo.

⁴⁶CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), Op. Cit., p, 21.

Figura 17. *Estimaciones del valor o costo del activo para su reconocimiento.*



Fuente: Elaboración propia a partir de los elementos para estimar el valor o costo del activo según sección 34 NIIF para Pymes.

La medición que se basa en el valor razonable o del costo del activo biológico, se explicará más adelante en la sección de los elementos de medición de los activos biológicos que se presenta en los siguientes apartados de esta guía metodológica.

A continuación, dentro de los elementos ya mencionados, se hace una sustentación del alcance del proceso de medición como un elemento de los componentes ya referenciados.

6.4.2.2. Proceso de medición.

En el capítulo de los componentes del proceso de medición se referenciaba sobre que la norma NIIF para pymes establecía en su sección 34, que la entidad la cual se dedique a actividades agrícolas debe determinar en sus políticas contables si:

- La entidad utilizará el método del valor razonable, para los activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado.
- La entidad usará el método del costo, para todos los demás activos.

Modelo del Valor Razonable:

Definido los dos caminos, se hace una descripción de los procedimientos que deben llevarse a cabo para esto, se inicia entonces con los factores inherentes al método del valor razonable y como se ha de proceder a su medición, identificando los factores o variables a considerar por el contador y reflejarlo en los estados financieros.

Método del valor razonable para los activos biológicos cuyo valor razonable es fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

Lo primero que se determina aquí es el alcance del término valor razonable, que para la NIIF 13, lo considera como un concepto muy importante, el cual se refiere al “precio que se puede obtener de la venta de un activo o el precio que se paga por transferir un pasivo, estas transacciones se realizarán en un mercado determinado en un momento específico⁴⁷.”

Con respecto a lo anterior, las empresas porcícolas y el responsable de la información financiera determinarán el valor de los activos biológicos de acuerdo al método del valor razonable en las siguientes circunstancias:

- a) En el momento del reconocimiento inicial del activo biológico, ya sea por la adquisición de un nuevo porcino o por la apertura inicial de la partida en la

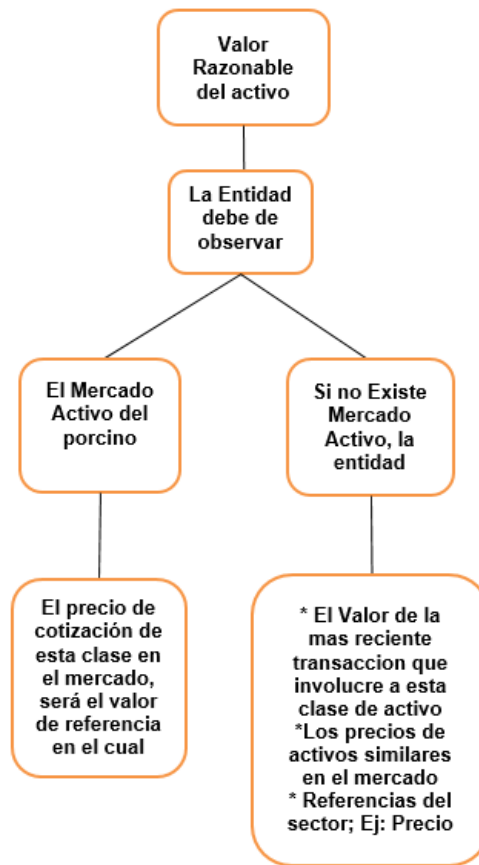
⁴⁷COMUNIDAD CONTABLE. ¿Sabe usted que es el valor razonable? [En línea]: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Opinion/sabe-usted-que-es-el-valor-razonable.asp>. Citado el 23 de febrero de 2017.

contabilidad, esto es, la entidad medirá al porcino a su valor razonable menos los costos de venta que se reconocerán en el estado de resultados en cada fecha sobre la que se informe.

b) En la determinación del valor razonable para cada uno de los activos biológicos dependiendo del estado o etapa del porcino la entidad debe observar:

- Si existe un mercado activo para un determinado porcino en su ubicación y condiciones actuales, el precio de cotización en el mercado será el valor de referencia para la determinación del valor razonable del porcino y este es el valor por el cual se registrará en los estados financieros, si existen varios mercados donde se comercialice el porcino, se determinará el valor del mercado en el cual designe operar la entidad. Se entiende por mercado activo donde los bienes intercambiados sean de las mismas características, y estos bienes pueden ser intercambiados en todo momento por compradores y vendedores que están dispuestos a realizar transacciones y por último los precios que cotizan en estos mercados son conocidos o de fácil acceso al público por las transacciones regularmente producidas.
- Si en el momento que la entidad no identifique un mercado activo para vender o comprar los porcinos, debe referenciar como valor razonable, la transacción más reciente que se haya realizado en cualquier mercado que esté a su alcance, suponiendo que no han pasado en ese tiempo; circunstancias significativas en la economía.
- Otro medio de establecer un precio razonable cuando no se cuenta con un mercado activo, son las referencias del sector porcícola, tales como los precios del kilo de carne de cerdo promedio ofrecidas en las centrales mayorista del país o los establecidos por otros medios o publicaciones de las asociaciones de porcicultores, cooperativas o agremiaciones afines que realicen estudios prudentes sobre el mercado de la carne en pie o en canal para el sector.

Figura 18. Esquema para la determinación del valor razonable del activo biológico en una porcícola.



Fuente: Elaboración propia a partir de los conceptos expresados al interior de la norma.

De los mercados activos y de las demás opciones para establecer el valor razonable de los activos biológicos, se pueden identificar diferencias en los valores que arrojen estos medios, la entidad debe determinar las diferencias que se presentan entre los datos que la porcícola piensa adoptar para medir sus activos biológicos, las diferencia que resulten pueden ser producto de la condiciones de un mercado con respecto a otro, por tendencias económicas o por la cercanía a fronteras con otros países donde se evidencie contrabando lo que hace que los precios de referencia pueden no ser fiables dentro del contexto económico

nacional, para esto los precios de referencia que la porcícola debe de observar son los que se establecen en los mercados donde la empresa tiene convenios de compraventa e historial comercial.

En algunos casos el valor razonable del activo biológico puede ser fácil de estimar sin necesidad de un mercado activo, esto se hace con base en la consideración del valor presente de los flujos de efectivo netos esperados, procedentes del activo descontados a una tasa corriente de mercado (se evalúa en el mercado cual es la tasa que recoja las expectativas del propietario y en especial aquella que represente el mínimo riesgo) lo que da lugar a una medición fiable del valor razonable.

Modelo del costo:

Este modelo de medición se aplicará en la entidad porcícola una vez que el encargado de la preparación de la información financiera establezca que el valor razonable del activo biológico no puede ser determinado con facilidad y al contrario se evidencia que para llegar a este valor la entidad realizará un esfuerzo desproporcionado que afecta el costo beneficio en la obtención del valor del activo, cuando esto suceda, la entidad medirá los activos biológicos a su costo menos cualquier deterioro de valor del porcino.

Se tiene en cuenta que el costo para los activos biológicos, es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado para adquirir el activo.

Para establecer si hubo un deterioro de valor del activo la entidad porcícola debe considerar las siguientes circunstancias.

- Se tiene evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo, por factores como la enfermedad y demás condiciones fisiológicas que afectan el valor del activo.

- En el mercado donde se comercializa el activo, los precios de referencia están siendo afectados negativamente por factores externos como la devaluación del peso, altos índices de importación de carne porcina y el contrabando de esta carne lo que crea una incertidumbre en el mercado del activo biológico
- Condiciones adversas dentro de la entidad con respecto a su entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que está operando.

6.4.2.3. Proceso de Presentación.

Los activos biológicos de las empresas que se dedican a las actividades agrícolas como las porcícolas, tienen una presentación aparte dentro de las NIIF diferente a los demás activos. Los activos porcícolas normalmente presentan cambios biológicos en las etapas de desarrollo que conforman su ciclo. Y debido a esto se hace preciso atender la manera de presentar estos ciclos en los estados financieros de la empresa.

En primer lugar, para la presentación de las partidas de los activos biológicos, se tiene en cuenta que esta partida pertenece al estado de situación financiera y se ubica en la clase de los activos (recursos), por lo tanto la cuenta podrá ser designada de acuerdo al plan de cuenta orientado a la norma internacional para pymes por lo cual se visualiza un listado de cuentas y en ella se denotará la correspondiente a la que la entidad puede adoptar para los activos biológicos.

Tabla 8. Ubicación de las partidas de los activos biológicos dentro del catálogo de cuentas NIIF para Pymes.

1	ACTIVO
11	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO
12	ACTIVOS FINANCIEROS
13	CUENTAS COMERCIALES POR COBRAR Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR
14	INVENTARIOS
15	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
16	ACTIVOS INTANGIBLES Y PLUSVALIA (CRÉDITO MERCANTIL)
17	ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES
18	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
19	OTROS ACTIVOS
1912	ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS
191205	Inversiones financieras
191206	Otros Pasivos 
1965	ACTIVOS BIOLÓGICOS
196505	Valorados al costo
196510	Al valor Razonable menos costos de venta
196515	Amortización Acumulada (Cr)
196590	Deterioro (Cr)
196599	Otros
1970	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA
197005	Inversiones Financieras
197010	Deudores Comerciales y otras cuentas por cobrar
197015	Propiedad, Planta y Equipo
197020	Activos Intangibles
197090	Otros Activos
197099	Deterioro (Cr)

Fuente: Colegio profesional de contadores públicos.⁴⁸

En el catálogo anterior, se puede observar que las partidas relacionadas con el activo biológico se subdividen de la cuenta de otros activos, así mismo, se puede apreciar que en dicha estructura se cumple con lo enunciado en la sección 4 de la

⁴⁸ COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DE COLOMBIA. PUC-Plan de cuentas NIIF-IFRS. [Documento de descarga en línea]. Disponible en: www.cpcpcolombia.org/documentos/PUC-Plan-de-cuentas-niif-ifs.xls, Citado el 26 de febrero de 2017.

NIIF para Pymes donde establece en el apartado 4,2 que la información a presentar en el estado de situación financiera, como mínimo incluirá partidas que presenten los importes de;

- ✓ Activos biológicos registrados al costo menos la amortización acumulada y el deterioro del valor.

- ✓ Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.

Ahora bien, además de las partidas que se exhiben en el anterior catálogo de cuentas, se deben de consolidar las cuentas auxiliares de los activos biológicos para que la empresa tenga el respectivo registro y conocimiento al final de un periodo sobre el que se informe de las partidas relacionadas sobre el valor de los porcinos en su fase de cría, precebo, levante, engorde y de los cerdos en su fase de finalización o cebado.

Por consiguiente se estructura en esta guía el respectivo grupo de cuentas auxiliares, sin embargo el responsable de la preparación de la información financiera tendrá la decisión final de adoptar el orden previsto, pero en todo caso, obedecerá a las políticas propias definidas para el debido tratamiento de la cuenta en sus estados financieros y que responde a la propia dinámica económica, financiera y operativa de las porcícolas y a las necesidades propias de la revelación de la información en sus estados financieros.

A manera de ilustración y hacer más visible el componente de presentación, en la siguiente tabla se hace una propuesta en detalle de la desagregación de la cuenta a revelarse en los estados financieros bajo el estándar internacional y adoptado para su uso y aplicación en Colombia.

Tabla 9. Cuentas auxiliares aplicables a las partidas relacionadas con los activos biológicos.

1965	ACTIVOS BIOLÓGICOS
196505	Activos biológicos valorados al Costo
19650505	Porcino en fase de precebo
19650510	Porcino en fase de levante
19650515	Porcino en fase de engorde
196510	Activos biológicos al Valor Razonable menos costos de venta
19651005	Porcino en fase de precebo
19651010	Porcino en fase de levante
19651015	Porcino en fase de engorde
196590	Deterioro (Cr)
19659005	Deterioro porcino en fase precebo
19659010	Deterioro porcino en fase levante
19659015	Deterioro porcino en fase engorde
196599	Otros

Fuente: Elaboración propia a partir de la lectura de los procedimientos técnicos de la norma.

En el anterior catálogo de cuentas, no se considera dentro de estas partidas la correspondiente a la del porcino en su estado final o cebado, debido a que cuando la entidad porcícola determine que el activo biológico ya está en su condición física de estar disponible para la venta debe entonces de realizar un cruce entre la cuenta de los porcinos de engorde y la cuenta correspondiente de los inventarios listos para ser comercializados, en ese momento la porcícola (entidad) aplicará la sección 13 u otras secciones afines en la NIIF para pymes, según naturaleza alcance y propósito de la misma.

Para mejorar la ilustración de la presentación de los activos biológicos dentro de los estados financieros y atendiendo a los postulados ya señalados en el desarrollo de esta propuesta, se ha integrado en un todo un modelo de estado de situación financiera, en el cual se detalla los diversos elementos contables y financieros que integran en este estado financiero. Como se puede apreciar, en la estructura propuesta el activo biológico que para el caso de estudio corresponde a los porcinos, se exponen acorde a su importancia relativa, para esta clase de activos. Es bueno acotar en este espacio, que, bajo la estructura del denominado balance general, y acorde a los principios de contabilidad generalmente aceptados y que normatiza los diversos aspectos contables, en el activo existía la cuenta “semoviente” donde se cargaba los valores correspondientes a los animales en este caso activos biológicos sin ninguna otra consideración operativa y procedimental al respecto.

Esta manera de presentar los activos biológicos de la entidad porcícola se base de la concepción de la importancia relativa y de la naturaleza de la entidad. Para el usuario de la información financiera de la empresa, es prioritario además del activo disponible (Caja (Efectivo) o Bancos) y demás partidas que exhiban liquidez, también observan el comportamiento y desarrollo de los activos más importantes dentro del esquema organizacional de la porcícola y estos merecen una presentación en los estados financieros en donde se le permita al usuario observar el comportamiento de estos activos en las diferentes fases biológicas antes de convertirse en inventarios disponibles para la venta.

Esto con base a que la correcta presentación de estas partidas permita una adecuada toma de decisiones para los que participan de las actividades financieras de la porcícola.

Figura 19. Ilustración sobre presentación en los estados financieros de los activos porcícolas a manera opcional.

PORCÍCOLA EJEMPLO LTDA				
Estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre de 20x6 (Cifras expresadas miles de pesos colombianos)				
	Notas	20x6	20x5	Variación
ACTIVOS				
Activos corrientes				
Efectivo y bancos	[4]	\$ 50.401	\$ 33.500	\$ 16.901
Inventarios				-
Activos biológicos disponible para venta	[5]	40.400	44.800	- 4.400
Activos biológicos Al valor razonable		29.600	21.310	8.290
Porcinos en fase de precebo	[6]	9.800	5.800	4.000
Porcinos en fase de Levante	[6]	7.500	6.460	1.040
Porcinos en fase engorde	[6]	12.300	9.050	3.250
Activos biológicos Medidos al Costo				-
Porcinos en fase de precebo	[7]	-	0	-
Porcinos en fase de Levante	[7]	-	0	-
Porcinos en fase engorde	[7]	-	0	-
Deterioro de Activos biológicos	[8]	- 2.300	-1020	1.280
Total Activos biológicos	[6]	31.900	20.290	11.610
Deudores comerciales por cobrar	[9]	13.400	12700	700
Total Activo Corriente		\$ 136.101	\$ 111.290	\$ 24.811

Fuente: Elaboración Propia a partir de los criterios y procedimientos planteados en la norma.

6.5. EJEMPLO PRÁCTICO E ILUSTRATIVO DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS APLICANDO LOS CONCEPTOS ANTERIORMENTE MENCIONADOS.

Caso Ejemplo

Para el cierre del periodo del año 201x, La entidad porcícola el gran cochino Ltda, necesita presentar los estados financieros aplicando las normas internacionales de información financiera para las pymes, para esto el contador de la empresa deberá organizar la información con respecto a los movimientos que afectaron a los activos biológicos durante el periodo, con el fin de establecer el reconocimiento, medición y posterior presentación de las partidas relacionadas con los porcinos bajo los lineamientos de la Sección 34 de las NIIF para pymes.

La información que obtuvo el contador al final del periodo en el cual se incorporará en los estados financieros son las siguientes.

- a. La entidad posee 70 porcinos en estado de cría, con unos pocos días de vida, algunos lechones ya están destetados y el peso promedio de los animales es de 7,1 Kg. Además 10 de ellos están aún en gestación.
- b. La entidad tiene control sobre 89 Porcinos en fase de precebo, 59 de ellos alcanzan un peso de 30 Kg y los restantes tienen un peso promedio de 28 kg.
- c. Dentro de los registros se cuenta con 54 porcinos de levante, de estos el 51% de ellos oscilan en un peso de 45 kg, el 22% con pesos promedio de 57 Kg, 12% con pesos de 60Kg y por último el restante 27% pesan 60 Kg.

d. En fase de engorde la entidad posee 120 Animales, la mayoría pesan más de 85 Kg.

e. La porcícola cuenta con 6 Hembras las cuales la mitad son puras, estas costaron al momento de adquirirlas unos \$10.400.000 en total. Las restantes son hembras cruzadas que en total le costaron a la entidad \$ 2.951.000. además, cuenta con 2 machos Puros que costaron 3.500.000 y 2.600.000 esos machos alcanzan unos pesos de 110 y 145 kg respectivamente, y tiene un macho cruzado cuyo costo histórico es de \$ 2.400.000. En total esos fueron los cerdos que a 31 de diciembre de 200x controla la porcícola para que cumplan con la reproducción y cría de los lechones, y la entidad no tiene la intención de vender a ninguno.

f. La entidad tiene cebados a 20 porcinos listos para ser catalogados como inventario listo para la venta.

Tabla 10. Formato ejemplo de control de existencia activos porcinos.

<u>Control del Existencia de los activos biológicos</u>						
Fase biológica	Kg	Cantidad	Precio Por Kg	Total Kilogramos	Total, Valor (Precio Kg X Total Kg)	
Estado de cría (Pre iniciación)		70	N/A	0		
Fase de Iniciación	30	59	\$ 9.000	1170	\$	4.500.000
Fase de Iniciación	28	30	\$ 9.000	840	\$	990.000

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 10. Continuación.

<u>Control del Existencia de los activos biológicos</u>						
Fase levante	de	45	28	\$ 5.550	1260	\$ 3.496.500
Fase levante	de	57	12	\$ 5.550	684	\$ 2.214.450
Fase levante	de	60	14	\$ 5.550	840	\$ 1.332.000
Fase Engorde	de	80	14	\$ 5.550	1120	\$ 3.940.500
Fase Engorde	de	94	49	\$ 6.430	4606	\$ 20.768.900
Fase Engorde	de	108	57	\$ 6.430	\$ 6156	\$ 5.401.120
Hembras Puras		NA	6	NA	NA	\$ 8.400.000
Machos Puros		NA	3	NA	NA	\$ 6.400.000
Total			332		5951	\$ 52.083.470

Fuente: Elaboración propia.

La empresa tiene las siguientes políticas para los activos biológicos:

- Los lechones destetados no son vendidos. Y tampoco son medidos al valor razonable sino al costo menos cualquier deterioro del valor.
- Para determinar el valor razonable de los activos biológicos, la entidad toma como referencia los precios que utiliza la asociación de porcicultores de Colombia, observando así mismo precios de la porcícola líder de Colombia y de

Frigorífico de Guadalupe con el fin de establecer la medición más fiable y que se acomode a los requerimientos del mercado regional.

- Para determinar el costo de los activos la entidad observa el estado de costo preparado por el contador.
- Los cerdos ya no se categorizan como activos biológicos al alcanzar un peso de 83 Kg, cuando sucede esto son registrados en las partidas relacionadas con el inventario.
- La enfermedad que adquiera el cerdo se refleja como un deterioro del valor del activo, y hará que se afecte en un 10% su valor razonable a la fecha.

En un informe detallado el contador de la entidad porcícola el GRAN COCHINO LTDA, deja estimado el paso a paso que se tiene en cuenta para poder incorporar los cerdos en los estados financieros de la empresa, a continuación, se muestra las anotaciones que deja el contador en su informe.

6.5.1. Paso 1. Reconocimiento.

Control sobre sus activos biológicos:

Revelación sobre el control de los activos biológicos:

Para asegurar que los activos biológicos que posee la entidad a la fecha 31-12-201X pueden ser considerados como controlados por la entidad, se solicitó formalmente los documentos que certifican la propiedad de los cerdos estos títulos fueron requeridos a los responsables de los pagos correspondientes a las adquisiciones de los animales, así mismo se inspeccionaron las facturas de venta que comprobaran que los porcinos reproductores fueron adquiridos en medio de una contraprestación comercial entre dos partes dispuestas a negociar, seguidamente se obtuvo un informe de la parte jurídica donde se ratifica que a la entidad no se le viene adelantando ningún proceso de tipo comercial o penal la cual sitúe en riesgo de perder el control o permanencia de los activos biológicos dentro de las actividades ordinarias de la entidad.

Por lo anterior, se concluye que relativamente se puede afirmar que los activos biológicos que posee la entidad a la fecha están bajo el control de la entidad porcícola EL GRAN COCHINO LTDA.

Lo anterior deja entre dicho que, para considerar los activos biológicos bajo el control de la entidad, es preciso realizar las indagaciones correspondientes con el fin de recolectar información relacionada con los pagos y demás comprobantes que certifiquen la procedencia y permanencia de los porcinos dentro de las instalaciones y por ende en la contabilidad de la entidad.

Probabilidad de que fluyan beneficios económicos:

En el informe que desarrolla el contador de la entidad deja expresado lo concerniente a la determinación de los beneficios económicos (Ingresos) que espera probablemente obtener la porcícola por la enajenación o posesión de los activos biológicos durante un periodo de tiempo contemplado. En el ejemplo que se viene desarrollando se observa lo siguiente.

Partiendo de las existencias que ha 31 de diciembre del año 201X posee la empresa, se realiza una evaluación sobre la factibilidad de que se generen beneficios económicos futuros de estos activos biológicos para la entidad. Por consiguiente, a cada grupo de porcinos se le realiza un flujo de efectivo asociados a sus fases y periodos sobre los que se esperan generen probables beneficios. Se entiende por beneficio como los ingresos esperados a obtener por la enajenación del activo biológico por su venta en la fase que son biológicamente apto para la venta y sacrificio

- En este orden de ideas el contador presenta una descripción de cada fase y de la relación de los flujos esperados de cada uno y del tiempo en que se tardará para estar aptos para la venta.

Fase de cría



En esta etapa los porcinos están en su estado inicial de desarrollo, los beneficios que se esperan de estos activos se pueden identificar dentro de una línea de flujos de ingresos asociados a estos lechones. Es entendido dentro de la organización que el periodo de desarrollo de los porcinos consta de en promedio de unos 154 días a partir de que la hembra reproductora cría a sus lechones, por lo tanto los beneficio que se esperan de estas crías se medirá por el tiempo en que se van a tardar para ser catalogados como disponibles para la venta lo cual ocurre en el transcurso de esos días promedio. Partiendo de las políticas de la empresa estos cerdos pueden o no ser objeto de venta en un tiempo inmediato haciendo así que los ingresos esperados se anticipen o se prolonguen en el tiempo.

Fase de precebo o Iniciación.



Dentro del flujo de beneficios que se esperan obtener para la entidad, los cerdos que pertenecen en esta fase están más cerca de generar ingresos para la entidad a comparación de los lechones, además del ciclo normal de desarrollo de los cerdos (de 0 a 154 días), estos activos están más saludables y una vez destetados son susceptibles de ser enajenados en el momento que cualquier interesando aparezca, lo que hace que los ingresos sean más probables de aparecer en un tiempo determinado.

Sin embargo, en el transcurso normal de desarrollo de los porcinos, en 4 meses alcanzaría el lapso de tiempo para ser comercializados.

Fase de Levante.



Los cerdos que se ubican en esta fase, son los que están en el transcurso de pasar al estado de ceba o engorde, la entidad estima que estos cerdos producirán beneficios a más tardar pasados 50 días cuando el animal alcance su estado final y pueda ser comercializado. Es fiable que se obtengan los beneficios debido a que el activo está en una fase muy desarrollada por lo tanto su reconocimiento en los estados financieros es inmediato observando conjuntamente para esto los criterios de medición y presentación en los estados financieros.

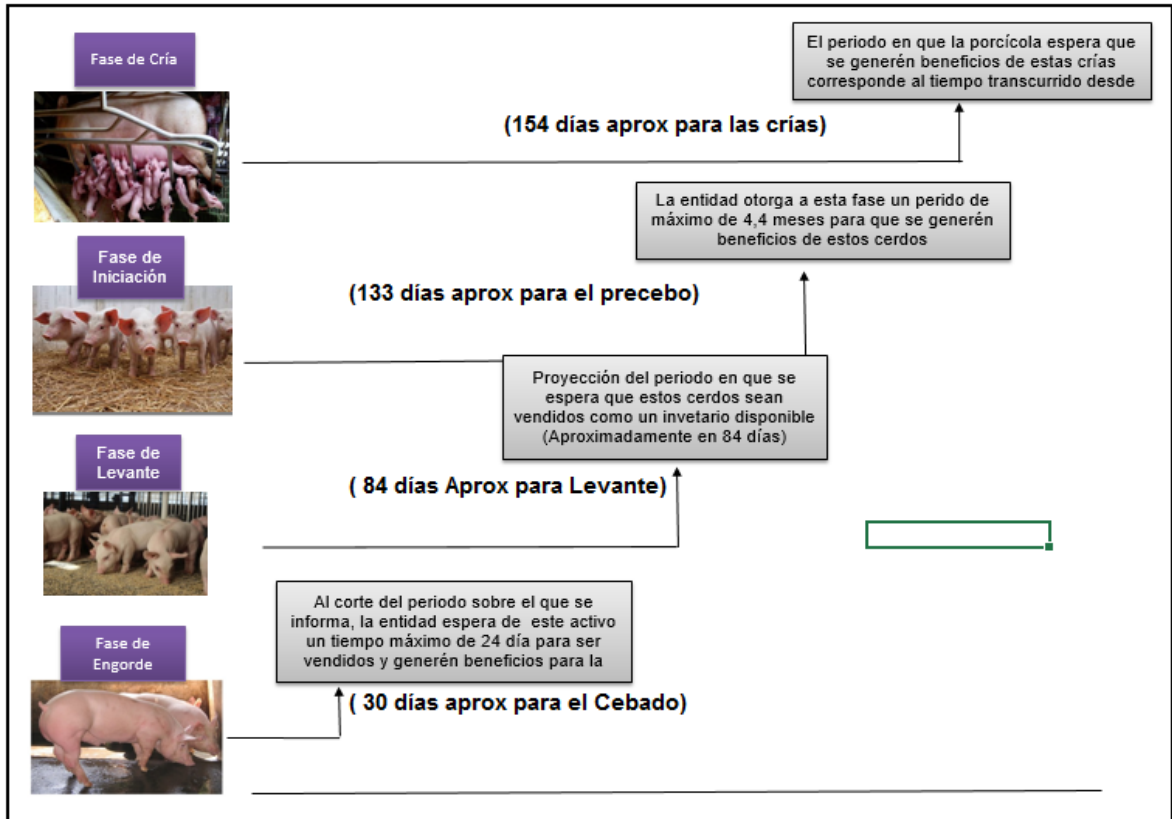
Fase de engorde



Esta fase es la cual obtiene gran relevancia para la entidad porcícola, pues de ella se tiene una certeza de que el cerdo se va a vender en el más próximo lapso de tiempo, estableciendo en el periodo sobre el que se informa un lapso de tiempo de entre un mes para que este activo pase a ser considerado como un inventario disponible para la venta. El reconocimiento como activo biológico en los estados financieros es indiscutible.

Teniendo en cuenta lo anterior, y retomando el ejemplo; el contador o preparador de la información financiera de la empresa El GRAN COCHINO LTDA, establece el flujo de beneficios esperado de los activos biológicos en sus diferentes etapas:

Figura 20. Flujo de ingresos en el tiempo esperados en el ciclo del cerdo.



Fuente: Elaboración propia.

Es claro que los periodos que se observan en el flujo corresponden a los que se espera que pasen después del corte del periodo sobre el cual se desarrollarán los estados financieros, y de ahí el concepto de reconocimiento toma importancia debido a que las partidas que se presenten en los estados financieros deben de estar sujetas sobre bases de reconocimiento como la planteada en la norma internacional en este caso para la empresa porcícola la NIIF para pymes en su sección 34 deja establecido que para el reconocimiento de los activos biológicos la entidad además de controlar a estos debe de tener una certeza de que sus activos generen a la entidad beneficios.

Y tal como se explica en la figura, de cada porcino en su fase se espera que genere los beneficios que son asociados a la venta de los mismos, para esta clase

de entidad las periodicidades son diferentes y hace que las proyecciones se basen del lapso de tiempo el cual necesita el porcino para alcanzar su estado físico para ser apto para la venta. Finalmente, el contador de la entidad deduce que estos porcinos en un determinado tiempo generarán ingresos a favor de la empresa y por ello son reconocidos en los estados financieros.

Medición fiable del valor razonable o del costo del activo, sin esfuerzo desproporcionado.

El último paso que el preparador de la información financiera debe de seguir para reconocer los activos biológicos dentro de los estados financieros, es determinar si dentro las bases para establecer la medición de los activos biológicos se utilizan procedimientos fiables; es decir que para la obtención de un valor o dato con el cual se registrarán los activos biológicos dentro de la contabilidad la entidad no haya tenido que incurrir en esfuerzos desmedidos que conlleven a que en la empresa se generen altos costo por la obtención de esta clase de información, para esto es preciso que el responsable de la preparación de la información realice una evaluación del costo beneficio de la aplicación de los procedimientos de medición sobre los métodos del valor razonable o del costo del activo biológico, si esto sucede la información no estaría fundamentada sobre los principios contables de fiabilidad de la información y del equilibrio entre costo beneficio donde se expresa que los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarlas.

La evaluación de beneficios y costos es, sustancialmente, un proceso de juicio. Además, los costos no son soportados necesariamente por quienes disfrutan de los beneficios de la información, sino que se extiende a una amplia gama de usuarios externos.⁴⁹

⁴⁹CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB). La norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las pymes). Londres. 2009. P- 18

Continuando con el ejemplo que se venía adelantando, el contador de la empresa porcícola EL GRAN COCHINO LTDA, en un informe revela las metodologías y bases de estimación sobre las cuales la empresa se apoya para medir sus activos biológicos a 31 de diciembre de 200x, y dictamina si la empresa realiza estimaciones fiables con respecto a lo que se plantea en la Sección 34 de la NIIF para pymes:

EL GRAN COCHINO LTDA

Realizando una evaluación sobre las bases de medición que se le asignan a los activos biológicos de la entidad a 31 de diciembre de 200x se puede constatar que.

Los activos biológicos que posee la entidad son valorados bajo los dos métodos de medición determinados en la sección 34 de la NIIF para pymes. El valor razonable menos los costos de venta y los demás activos biológicos son medidos bajo el sistema de costo, para la determinación del valor razonable se evidencia en las políticas contables de la entidad que se utiliza de referencia los precios de cotización expuestos por la asociación de porcicultores de Colombia, esta asociación en sus informes semanales detalla los precios regulares de los cerdos en pie y en esto se selecciona el precio que se maneja para el lugar de actividades de la porcícola, en este caso los precios que se contemplan para el valle del cauca.

El método del valor del costo se aplica para los cerdos en su fase de cría, los demás porcinos que estén en fases de precebo, levante y engorde se miden al valor razonable, Tomando como referencia los precios de estos activos en su relación peso/kilo en la asociación de porcicultores de Colombia, de EFEGA Y de las transacciones con estos tipos de activos de la porcícola líder de Colombia.

Por lo anterior, se certifica que las bases de medición se realizan sobre bases fiables que no requieren de un esfuerzo desproporcionado que afecte los principios de fiabilidad de información y del equilibrio de costo beneficio.

6.5.2. Paso 2. Proceso de medición.

En este paso el responsable de la preparación contable evalúa las bases de medición que se aplican para esta clase de activo como lo son los cerdos, en

apartados anteriores se mencionaba que la NIIF para pymes establecía dos formas de medición de los activos biológicos en su sección 34; el valor razonable menos los costos de venta y para los demás activos biológicos cuyo valor razonable no sea de fácil determinación la entidad medirá los activos biológicos al costo menos cualquier amortización acumulada.

Con esto se entiende que los dos únicos métodos que la entidad porcícola podrá utilizar en el proceso de medición de acuerdo a los lineamientos de la norma internacional son los mencionados anteriormente. Para este proceso es importante que dentro de las políticas contables de la entidad se elijan cuáles son los precios bases de referencia para determinar el valor razonable cuando sea preciso utilizar este método y esto es necesario por cuanto los comportamientos regionales de los mercados de los cerdos difieren de una región a otra, además que hay regiones más consumidoras de cerdos que otras y esto preciosa los precios de los mismos y por ende los insumos.

Valor razonable:

Para la determinación del valor razonable de los activos biológicos es necesario observar sus diferentes etapas de desarrollo ya que de estas se le confiere su valor en el mercado, es sabido que dentro de los precios de los porcinos se manejan diferentes valores que se les atribuye por factores como raza, peso y condiciones de salubridad y del mercado regional donde se esté comercializando el activo biológico.

Fase de precebo: Ocurre una vez finalizada la etapa de cría cuando ya los lechones están destetados y alcanzan un peso de (12 kg – 32Kg), pueden alimentarse por sus propios medios, igualmente en esta fase se presentan costos asociados a su alimentación, salubridad y gastos extras asociados a su manutención.

Estos lechones que están en la etapa previa de levante y ceba pueden ser requeridos para la venta, con esta condición se entiende que estos cerdos pueden tener un mercado donde comercializarse, para esto es necesario que la porcícola indague sobre los precios que se acomodan a los cerdos en esta etapa para cumplir de esta manera con la determinación del valor razonable del activo biológico, con base a estos precios la entidad porcícola registrará en su contabilidad el valor que resulte de la medición a su valor de mercado para posteriormente presentarlos en los estados financieros.

Fase de engorde: La etapa de engorde o ceba es la fase final del cerdo dentro de los activos biológicos de la porcícola. Con un peso que va desde los 65 kg hasta el peso final deseado de 100 kg. Un cerdo en estado de engorde ya debe ser medido bajo los precios de referencia en el mercado, y se toman los valores de los principales mercados regionales donde opera normalmente la entidad porcícola, es decir en la situación de las porcícola del norte del valle del cauca los precios de referencia que se ajusta al entorno sería los ofrecidos en las centrales o mercados mayoristas de las ciudades que conforman el triángulo del café en Colombia (Pereira, Armenia, Manizales) y de las empresas que tienen una participación influyente en los precios de estos activos.

Retomando con el ejemplo que se viene consolidando en este trabajo; el contador de la empresa EL GRAN COCHINO LTDA, Con el fin de realizar el proceso de medición de los activos biológicos de esta porcícola evalúa las existencias que a 31 de diciembre de 201X posee la empresa las cuales están valoradas al precio de referencia existente del 01 de diciembre de 201X, para finalmente determinar el valor razonable de cada uno de los grupos de activos biológicos de acuerdo a las fases de las que se componen al final de periodo al valor de mercado del 31 de diciembre de 201X .

Tabla 11. Ejemplo activo que son medidos al valor razonable en entidad porcícola.

Activos biológicos Medidos al valor del Mercado del 31 de diciembre de 200x

Fase biológica	Kg	Cantidad	Precio Por Kg (Al 01 de Diciembre 200x)	Kilogramos	Total Valor
Fase Iniciación	30	59	\$ 7433	1770	\$ 13.156.000
Fase Iniciación	28	30	\$ 7660	840	\$ 6.434.400
Fase Engorde	80	14	\$ 5.550	1120	\$ 6.216.000
Fase Engorde	94	49	\$ 5.550	4606	\$ 25.563.300
Fase Engorde	108	57	\$ 5.550	6156	\$ 34.165.800

Fuente: Elaboración propia, (para el ejemplo datos se obtuvieron de los precios de referencia de la porcícola líder de Colombia al 01 de diciembre de 200x y del informe mensual de la asociación nacional de porcicultores).

El primer grupo de activos que el responsable de la preparación de la información financiera de la entidad porcícola debe de medir al valor razonable son los de la fase de iniciación, en la determinación del valor razonable el contador realiza la siguiente valoración de estos activos y además especificó las revelaciones pertinentes a medición de estos activos.

Medición porcinos fase de precebo o iniciación.

Al 31 de diciembre del 201X, la entidad porcícola EL GRAN COCHINO LTDA, tiene controlados un total de 89 cerdos en fase de precebo con las siguientes especificaciones de peso y valor.

Tabla 12. Valoración de los cerdos en estado precebo en la entidad porcícola de ejemplo.

Valoración de los activos biológicos pre cebados a 31 de Diciembre de 200x									
Activo Biológico		Cerdos pre cebados valorados al precio de referencia de 01 de Diciembre de 200x			Cerdos Pre cebados al valor de referencia del 31 de diciembre 200x		Diferencias y Utilidades		
Fase biológica	Kq	Cantidad	Precio aplicable al cerdo por su peso al 01 de Diciembre de 200x	Valor Total de los cerdos con el precio de referencia del 1 de diciembre 200x	Precio aplicable al cerdo por su peso al 31 de Diciembre de 200x	Valor Total cerdos pre cebo 31 de diciembre de 200x	Diferencia	Costo de Venta	Utilidad
Iniciación	3	5	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
	0	9	223.000	13.157.000	234.000	13.806.000	649.000	8.182.710	5.623.290
Iniciación	2	3	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
	8	0	214.500	6.435.000	223.200	6.696.000	261.000	3.883.320	2.812.680

Fuente: Elaboración Propia.

En la determinación del valor razonable de estos activos el contador expresa en su informe la revelación pertinente de los diferentes conceptos que tuvo en cuenta para determinar esta medición de los cerdos en su estado de iniciación o precebo.

EL GRAN COCHINO LTDA.

En el proceso de medición de los activos biológicos que posee la entidad al 31 de diciembre de 200x, se tuvo en cuenta por medio de los procedimientos que:

- i. Los activos biológicos objeto de medición fueron los cerdos en su estado de precebo o iniciación
- ii. La determinación del valor razonable se realizó con base a los precios de cotización ofrecidos por la Porcícola Líder de Colombia de los lechones que por su peso se adecuan a los existentes en las instalaciones de la porcícola, esta entidad guarda similitud en las características de los cerdos que ofrece el Gran Cochino Ltda. en la calidad de las razas que ofrecen ambas empresas. Conjuntamente son precios de razonable aceptación dentro del mercado porcino actual en el cual la empresa está incursionando. Esta entidad de la que nos sujetamos para establecer los valores de los lechones, permanentemente está actualizando sus precios guardando una relación con la realidad de costos que presentan la producción de este tipo de activo biológico.
- iii. Teniendo en cuenta que los precios de los cuales se sujeta la entidad están en constante variación, se determinaron las ganancias surgidas por el cambio en el valor razonable menos los costos de venta entre las fechas 01 de diciembre del año 200x y el final del periodo sobre el que se informa.(31 de diciembre de 200x), las ganancias surgida se presentan en el recuadro que presenta las relaciones de clase, peso, precios y valores totales de los cerdos porcícolas en su estado de iniciación o precebo
- iv. La medición del valor razonable de los activos biológicos menos los costos de ventas son los que se presentarán efectivamente en el estado de situación financiera de la entidad a 31 de diciembre de 200x.

Juan Humberto Rivera TI. 302894-7 (30 de diciembre de 201X)

Medición de los porcinos en fase de engorde.

Al 31 de diciembre de 201x la entidad porcícola tiene bajo su dominio 120 cerdos en estado de engorde o ceba, estos animales por política de la empresa será puestos para la venta al alcanzar los 109 kilos, sin embargo para la medición de estos animales se tomará como referencia el precio de venta en el mercado de los cerdos en pie de primera calidad, puesto que está ha sido la calidad que le ha apostado la EMPRESA EL GRAN COCHINO LTDA para la producción de sus lechones a lo largo del ciclo productivo hasta finalmente ponerlos para en la venta para sacrificio.

Los cerdos de engorde que la entidad posee a 31 de diciembre del año 201x presentan las siguientes características:

Tabla 13. Valoración de los activos biológicos en fase de engorde en la entidad porcícola de ejemplo.

Valoración de los activos biológicos en fase de Engorde a 31 de Diciembre de 200x									
Activo Biológico		Cerdos cebados valorados al precio de mercado de 1 de Diciembre de 200x			Cerdos cebados valorados al precio de mercado de 31 de Diciembre de 200x		Diferencias y Utilidades		
Fase	Kg	Cantidad	Precio por Kilo de cerdo en pie de 1ra	Valor Total de los cerdos valorados al precio del 1 diciembre de 200x	Precio aplicable al cerdo por su peso al 31 de Diciembre de 200x	Valor Total de los cerdos cebados a 31 de diciembre de 200x	Diferencia entre la valoración con los dos precios de referencia	Costos de Venta	Utilidad
Engorde	80	14	\$ 5.550	\$ 6.216.000	\$ 5.500	\$ 6.160.000	\$ 56.000	\$ 5.177.760	\$ 982.240
Engorde	94	49	\$ 5.550	\$ 25.563.300	\$ 5.500	\$ 25.333.000	\$ 230.300	\$ 21.293.538	\$ 4.039.462
Engorde	108	57	\$ 5.550	\$ 34.165.800	\$ 5.500	\$ 33.858.000	\$ 307.800	\$ 28.459.188	\$ 5.398.812

Fuente: Elaboración propia.

En la determinación del valor razonable de estos activos el contador expresa en su informe la revelación pertinente de los diferentes conceptos que tuvo en cuenta para determinar esta medición de los cerdos en su estado de engorde o cebo.

EL GRAN COCHINO LTDA,

En el proceso de medición de los activos biológicos que posee la entidad al 31 de diciembre de 201X, se tuvo en cuenta por medio de los procedimientos que

- i. Los activos biológicos objeto de medición fueron los cerdos en su estado de engorde o cebo
- ii. La determinación del valor razonable se realizó con base a los valores que se informaron en el boletín de ronda de precios que publica la asociación colombiana de porcicultores, allí en ese informe se detalla el valor por el cual se comercializan los cerdos en pie en las zonas más influyentes a nivel nacional, entre ellas el eje cafetero y el valle del cauca, para la metodología que se realizó para establecer el valor razonable fue promediando el precio por kilo pagado por el cerdo en las regiones del valle y Risaralda, para que con este resultado se multiplique por el total de cerdos cebados que tiene la entidad a 31 de diciembre de 201x
- iii. Teniendo en cuenta que los precios de los cuales se sujeta la entidad están en constante variación, se determinaron las ganancias surgidas por el cambio en el valor razonable menos los costos de venta entre las fechas 01 de diciembre del año 201x y el final del periodo sobre el que se informa.(31 de diciembre de 201x), las ganancias surgida se presentan en el recuadro que muestra las relaciones de clase, peso, precios y valores totales de los cerdos porcícolas en su estado de engorde o precebo.
- iv. El costo de venta de los cerdos porcícolas se obtiene del estado de la evaluación de las erogaciones y demás costos que se incurren para producir un kilogramo de peso en el total de los cerdos, en este caso el costo de producir un kilogramo a 31 de diciembre de 201x fue de \$ 4.623 por Kg.
- v. La medición del valor razonable de los activos biológicos menos los costos de ventas que se determinó en este proceso será el valor por el cual se presentarán en los estados financieros.

Juan Humberto Rivera TI. 302894-7 (30 de diciembre de 201x)

Medición al costo:

El modelo del costo es aplicable para los activos que no son fácil de identificarles un valor razonable sin utilizar un esfuerzo desproporcionado, en este caso la entidad porcícola debe de recurrir a la evaluación del costo de producción o desarrollo de los activos porcícolas que posee al final de periodo sobre el que se informa para establecer así su medición dentro de los registros contables y financieros de la entidad.

Fase de Cría: En esta etapa que va desde el día 0 de hasta los 21 días de nacidos los cerdos están en un periodo de tiempo donde la entidad solo espera que estos animales alcancen a destetarse para poder mantenerse con vida sin necesitar a la madre, en este transcurso de tiempo la entidad incurre en varios costos de alimentación y de vacunación para que logren subsistir, estos costos en los que incurren se deben de amortizar para consolidar un costo asociado a estos porcinos, por lo tanto es poco probable que la entidad decida venderlos debido a la baja demanda de cerdos no destetados y con pocos días de vida, por lo cual no se requiere de un mercado optimo que asegure la comercialización de estos lechones, razón por la cual no se consideran a estos cerdos dentro del procedimiento de medición al valor razonable y por lo contrario serán reconocidos y medidos al costo menos cualquier pérdida o deterioro del valor a la que pueden ser susceptibles.

De acuerdo al desarrollo del ejemplo problema planteado se tiene que:

La entidad porcícola EL GRAN COCHINO LTDA, tiene en sus registros contables y en su informe de futuras existencias los siguientes datos relacionados con los cerdos en estado de cría y en estado de gestación, con estos datos el contador debe expresar lo concerniente a la medición y los criterios en que se basó para determinar que estos porcinos son medidos bajo el modelo del costo:

Tabla 14. Listado de cerdos en fase de cría a valorar al costo menos deterioro del valor.

EXISTENCIAS DE CRIAS DE CERDO AL 31 DE DICIEMBRE DE 201X					
Estado de la Cría	Cantidad	Peso Total KG	Costo al 31 de diciembre 200X (*)	Deterioro del Valor (**)	Total Medición al costo - Deterioro del valor
Crías sin destetar	34	211	\$ 3.816.534	\$ 152.661	\$ 3.663.873
Crías destetadas	26	286	\$ 5.434.000	\$ 163.020	\$ 5.270.980
Crías en gestación	10	NA	\$ 981.050	\$0	\$ 181.050

Fuente: Elaboración propia.

En la determinación del valor de los activos biológicos al método del costo, el contador o responsable de la preparación de la información financiera de la entidad porcícola deberá revelar los siguientes aspectos con lo referente a los activos biológicos medidos al costo menos cualquier deterioro del valor de estos porcinos.

En documento el contador de la porcícola El Gran Cochino Ltda. Expresa:

- Una descripción de cada clase de activos biológico.
- Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.
- El método de amortización utilizado.
- Las vidas útiles o la tasa de amortización utilizadas.

- El importe en libros brutos y la amortización acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y final del periodo.

En el desarrollo del informe aplicando estas condiciones el contador de El Gran Cochino Ltda expresa que:

EL GRAN COCHINO LTDA

Revelación Método del costo aplicable a los activos biológicos en fase de cría.

- I)** Descripción de la clase de activo; Los activos biológicos que se someten a la valoración del modelo del costo son los cerdos en su estado de cría, para la porcícola El Gran Cochino Ltda se entiende por cría, los animales que no se han destetado de la madre, también hacen parte los destetados que pesan menos de 20 Kilogramos. Además las criaturas que se mantienen en gestación y que son identificables en número y tamaño son también médicos o valorados al costo menos cualquier deterioro del valor originado por la evidencia de enfermedad, inminente baja o por condiciones externas que afecten el valor de estos activos.
- II)** Porque no se miden al valor razonable; Los cerdos en su estado de cría son muy propensos a ser afectados por enfermedades y requieren de un cuidado de parte de la madre y del acompañamiento en pie de cría, esto hace que la oferta por crías no destetadas sea poco frecuente, al no presentarse una parte demandante y un mercado activo en la cual enajenarlos hace que el valor razonable se tenga que determinar mediante un esfuerzo desproporcionado lo cual afectaría el principio de beneficio sobre el costo. Por esta razón se determinó que la valoración se realiza en base a los costos promedio incurridos para mantener a estas crías en las mejores condiciones de salubridad y de peso.
- III)** Método de amortización: Los cerdos que posee la entidad al 31 de diciembre de 201x no son afectados por métodos de amortización, únicamente son susceptibles de presentar deterioro del valor. Por lo tanto, tampoco presentarán vida útil ni tasas de amortización.
- IV)** Importe en libros del deterioro del valor: las pérdidas del valor que se registraron en contabilidad fueron en total \$ 315.000.

Juan Humberto Rivera TI. 302894-7
30 de diciembre de 201x

Fase de Levante: La etapa de levante es donde los animales poseen un peso de (entre 33 y 65 kg) necesitan de mayor cuidado y supervisión técnica adecuada evitando mortalidad y maximizando el desarrollo, el cerdo en esta etapa lógicamente se encuentra en desarrollo para ser cebado lo que hace que este activo no sea catalogado como disponible para la venta, además en la evaluación de precios de referencia en el mercado no se encontraron importes oficiales de venta o compra de estos activos en fase de levante.

Las razones por las cuales en el mercado de estos activos biológicos de las porcícolas es complicado observar un valor de referencia apropiado que le permita a la entidad tomarlo como base del valor razonable de estos cerdos, es debido a que para las porcícolas estos activos está en el proceso de llegar a su estado de finalización o engorde que se podrán vender a precios más beneficiosos para la entidad y que permitan recuperar los costos en que se incurrieron en el desarrollo de estos activos. Sin embargo para establecer la medición de este cerdo en su respectiva fase de levante, la entidad porcícola puede establecer la medición de acuerdo a los costos por los procesos que se acumularon hasta esta fase de levante.

En concordancia con el ejemplo problema que se desarrolla en este manual se tiene que; en el proceso de medición de los activos biológicos de la porcícola el Gran Cochino Ltda. El contador de la entidad recibe el reporte de los costos acumulados que se asignaron a estos cerdos en su estado de levante.

Tabla 15. Existencias de cerdos levantes en entidad porcícola del caso ejemplo. Valorados al costo.

EXISTENCIAS DE CERDO EN LEVANTE AL 31 DE DICIEMBRE DE 201X

Estado del cerdo	Cantidad	Pesos (totales)	Costo al 31 de diciembre 200X (*)	Deterioro del Valor (**)	Total Medición al costo - Deterioro del valor
<i>Cerdo levante (45Kg)</i>	28	1.260	\$ 5.824.980		\$ 5.824.980
<i>Cerdo levante (57 Kg)</i>	12	684	\$ 3.162.132		\$ 3.162.132
<i>Cerdo levante (60 Kg)</i>	14	840	3.883.320		\$ 3.883.320
<i>Totales</i>	54	2.784			\$ 12.870.432

Fuente: Elaboración propia.

Con esto debe de expresar en un documento las respectivas revelaciones de acuerdo a los criterios que anteriormente se mencionaron igualmente de la fase de cría donde también la entidad determinó la medición de estos activos de acuerdo al costo menos cualquier amortización acumulada. Por consiguiente en la determinación de la medición de los cerdos en su estado de levante, el contador de la empresa porcícola el Gran Cochino Ltda. Expresa:

EL GRAN COCHINO LTDA:

Revelación acerca del método del costo aplicable a los cerdos en su estado de levante;

- I) Descripción de la clase de activo; Los activos que se someten a esta valoración son los cerdos en su estado de levante que con un peso inicial de 22 Kg hasta alcanzar 56 kg. En este estado la entidad porcícola no desea desprenderse de estos cerdos sino hasta que alcancen la etapa final de la ceba, en donde si existe un mercado activo y se pueden fijar precios de referencia que son los que conforman del valor razonable.
- II) Porque no son medidos al valor razonable; debido a que no son catalogados dentro de los activos biológicos a vender inmediatamente y al no contar con un mercado activo en donde se puedan comercializar sin necesidad de recurrir a mediciones en las que se necesite un esfuerzo desproporcionado, se decide valorar a estos cerdos por la acumulación de los costos por procesos.
- III) Método de amortización; Los cerdos que posee la entidad al 31 de diciembre de 200x no son afectados por métodos de amortización, únicamente son susceptibles de presentar deterioro del valor. Por lo tanto tampoco presentarán vida útil ni tasas de amortización
- IV) Deterioro del valor; los activos biológicos en su fase de levante no presentaron deterioros del valor asociados a su condición física ni por factores externos que afecten a los activos y por ende a la entidad.

Juan Humberto Rivera TI. 302894-7
30 de diciembre de 201X

Hembras y Machos Reproductores:

Los activos biológicos que posee la entidad porcícola que están destinados a la reproducción, se deben de valorar de acuerdo a las estimaciones de valor que se le atribuyan a cada cerdo, estas atribuciones parten de factores que afectan el

valor de estos activos en el mercado, como pueden ser la calidad de la raza, la edad, el peso, la genética y vida útil reproductiva del cerdo. Sin embargo también se pueden observar precios de referencia en el mercado que informen sobre el valor razonable de estos activos, la entidad debe determinar a qué precios acomodarse y revelar así mismo los métodos a los cuales se sujetó para determinar la medición de estos activos biológicos. El método del costo es aplicable a la valoración cuando la entidad establezca que los valores del mercado no reflejan razonablemente el valor de estos activos en sus estados financieros.

Los cerdos reproductores presentan un vida útil para el ciclo reproductivo, este factor se debe de tener en cuenta para determinar el método de amortización a utilizar para que refleje el desgaste o pérdida del valor de estos activos a la largo de este ciclo.

En el caso ejemplo desarrollado en esta guía se obtiene los siguientes supuestos con lo referente a la medición de los cerdos reproductores:

Caso Ejemplo

La entidad porcícola El Gran Cochino Ltda. Tiene bajo su control 6 hembras 3 Machos para que cumplan el desarrollo del ciclo reproductivo, estos cerdos presentan las siguientes características, el método de valoración que se aplica a estos cerdos de acuerdo a las políticas de la empresa.

Tabla 16. Valoración de los cerdos reproductores al final de año, medidos al costo histórico en la entidad ejemplo.

Valoración de las cerdas reproductoras al 31 de Diciembre de 201X						
Especie del Cerdo	Cantidad	Peso	Número de partos	Costo Histórico(*)	Amortización Acumulada (**)	Valor a presentar en ESF
Hembra Pura	1	120	1	\$ 3.100.000	\$ 442.857	\$ 2.657.143
Hembra Pura	1	134	2	3.600.000	1.028.571	2.571.429
Hembra Pura	1	139	4	3.700.000	2.114.286	1.585.714
Hembra Cruzada	1	119	1	771.000	110.143	660.857
Hembra Cruzada	1	129	2	980.000	280.000	700.000
Hembra Cruzada	1	130	4	1.200.000	685.714	514.286
Especie del Cerdo	Cantidad	Peso	Vida útil Restante (Años)	Costo Histórico(*)	Amortización Acumulada (**)	Valor a presentar en ESF
Macho Puro	1	110	2	\$ 3.500.000	\$ 2.800.000	\$ 700.000
Macho Puro	1	145	1	3.600.000	1.440.000	2.160.000
Machos Cruzados	1	150	1,4	2.400.000	1.344.000	1.056.000

Fuente: Elaboración Propia

Con la anterior información relacionada con la medición de los cerdos reproductores de la entidad, el contador de la entidad porcícola detalla las revelaciones sobre el método de valoración que se le asignó a esta clase de activos.

EL GRAN COCHINO LTDA;

I) Descripción de la clase de activo; Los activos que se tratan en este informe corresponden a los cerdos que se mantienen para la reproducción, la empresa tiene en su posesión 6 hembras las cuales se turnan para realizar el ciclo de gestación y cría de los lechones, el 50% de estas hembras son puras las cuales se adquirieron de la empresa Porcícola Líder de Colombia. Las restantes son originarias de las actividades de selección de la entidad para que cumplan con esta función.

II) Razón por la cual no se miden al valor razonable; Los activos biológicos que se mantienen para la reproducción son exclusivamente para que cumplan esta función dentro de la porcícola, y la entidad no espera venderlos debido a que la única razón comercial de la entidad es la ceba de los lechones para venderlos a un centro de sacrificio. Razón por la cual a estos activos no se les busca un mercado donde ofrecerlos. Por lo tanto no se establece un valor razonable para medirlos.

III) Método de amortización utilizado, vidas útil y tasa de amortización; La amortización acumulada corresponde a las amortizaciones del costo histórico a través de los años que se espera sean productivos de estos cerdos, el cálculo que se hace para conocer la amortización de las hembras resulta de dividir su costo histórico sobre 7 partos promedio que tienen las hembras y este resultado lo multiplica por el número de partos que ha tenido a la fecha, Para La depreciación de los machos reproductores se divide el costo histórico sobre 2,5 años que es el tiempo donde se reemplazan estos machos por otros más jóvenes y se multiplica por los años que han vivido hasta la fecha.

IV) Importe de libros de la amortización acumulada; El valor de la amortización acumulada de los activos biológicos que son destinados para la reproducción que a 31 de diciembre de 200x posee la empresa es de un total de \$ 10.245.571.

Juan Humberto Rivera TI. 302894-7
30 de diciembre de 201X

6.5.3. Paso 3. Presentación.

La presentación de los activos biológicos en los estados financieros de la entidad al corte de un determinado periodo sobre el que se informe, se realizará atendiendo los criterios y conceptos enunciados en la sección 4 de la NIIF para pymes, aunque el desarrollo de la presente guía metodológica se realiza referenciando los elementos y componentes de la Sección 34 de esta norma internacional de información financiera, en esta solo menciona la manera de medir y reconocer los activos biológicos más sin embargo no especifica una manera exclusiva de presentarlos, por este motivo para el proceso de presentación de esta clase de activos se observa las indicaciones de la sección 4.

En este orden de ideas, se expone que para la presentación de los activos biológicos se observa que:

- En el estado de situación financiera conocido como el balance general, se presenta los activos biológicos registrados al costo menos el deterioro del valor, igualmente los activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en el resultado.

- Los activos biológicos medidos al costo menos cualquier deterioro del valor y los activos biológicos que son medidos al valor razonable menos los costos de venta se presentarán dentro de los activos corrientes, la razón de esto es que la entidad porcícola espera y tiene la intención de venderlos en su ciclo normal de sus operaciones, además se mantendrán con fines de negociación y espera venderlo dentro de los doce meses siguientes a la fecha. Como el ciclo de desarrollo de un cerdo desde que es destetado abarca un tiempo en promedio de 5 meses, se cumple así con la condición.

➤ Dentro de las políticas internas de la entidad porcícola, se debe de determinar si estos activos podrán catalogarse como equivalentes al efectivo, esto quiere decir, utilizar a los activos biológicos como un intercambio para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de 12 meses sobre las fechas sobre las que se informa.

Una vez ya enunciado lo concerniente a la presentación de los activos biológicos dentro de la entidad porcícola siguiendo las indicaciones de la NIIF para Pymes, se establece por último la presentación ilustrada del estado de situación financiera reuniendo la información que se obtuvo del desarrollo del ejemplo práctico que se viene desarrollando en este trabajo.

Una vez reunida la información correspondiente a los activos biológicos de la entidad porcícola El Gran Cochino Ltda., el contador de la empresa realiza el siguiente estado de situación financiera:

Figura 21. Presentación definitiva de los activos biológicos en el Estado de Situación Financiera.

EL GRAN COCHINO LTDA									
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 201X₁ Y 201X₂									
(EXPRESADO EN PESOS COLOMBIANOS)									
	Notas	201X	20X1 ₀	Variación		Notas	201X	201X ₀	Variación
ACTIVO					PASIVO Y PATRIMONIO				
ACTIVO CORRIENTE					Pasivo corriente				
Efectivo y Equivalentes de efectivo	[3]	\$ 12.450.000	\$ 17.200.000	-\$ 4.750.000	proveedores Comerciales Corto Plazo	[16]	\$ 5.940.000	\$ 3.460.000	\$ 2.480.000
Inventarios					Obligaciones bancarias corto plazo	[17]	4.560.000	8.171.000	- 3.611.000
Porcinos disponibles para la venta		15.340.000	8.700.000	6.640.000	Impuestos corrientes por pagar	[18]	1.230.000	870.000	360.000
Activos Biológicos al Valor Razonable - Costos de venta					Provisión para obligaciones a corto plazo	[20]	5.400.000	3.450.000	1.950.000
Porcinos en Fase de Precebo	[5]	8.436.000	5.698.000	2.738.000	Obligación corto plazo por Empleados	[21]	11.066.000	13.789.000	- 2.723.000
Porcinos en Fase de Engorde	[5]	10.421.000	8.761.000	1.660.000				\$ -	-\$ 1.544.000
Activos Biológicos Valorados al Costo					Total Pasivo Corriente		\$ 28.196.000	29.740.000	1.544.000
Porcinos en Fase de Cría	[7]	9.116.000	4.890.000	4.226.000	Pasivo no corrientes				
Porcinos en Fase de Levante	[8]	12.870.000	10.990.000	1.880.000	Préstamos bancarios a largo plazo	[24]	34.000.000	50.000.000	- 16.000.000
Hembras destinada para reproducción	[9]	8.689.000	9.870.000	- 1.181.000	Beneficios empleados largo plazo	[25]	225.000	144.000	81.000
Machos destinados para reproducción	[9]	3.916.000	1.740.000	2.176.000					
Total Activos Biológicos		53.448.000	41.949.000	11.499.000	Total Pasivo no Corriente		34.225.000	50.144.000	-15919000
Cuenta y documentos por cobrar	[10]	4.530.000	2.390.000	2.140.000				\$ -	-\$ 17.463.000
Deudores varios	[11]	1.300.000	430.000	870.000	TOTAL PASIVOS		\$ 62.421.000	79.884.000	17.463.000
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES		87.068.000	70.669.000	16.399.000					

Fuente: Elaboración propia a partir de lo desarrollado en la guía.

6.6. COMENTARIOS GENERALES GUIA METODOLOGICA.

El concepto más relevante que se puede apreciar en este trabajo es la concepción de que los activos biológicos son especiales en lo referente al tratamiento contable para la entidad porcícola no solo por los ingresos que probablemente se van a presentar al momento de venderlos en su estado más óptimo, sino también por el ciclo que cumplen estos animales, cada etapa es una metodología diferente que se debe de llevar en los registros contables y financieros de la entidad porcícola por lo cual esta situación le indica al contador que observe detenidamente cada fase biológica para identificar factores precisos que correspondan a cada ciclo tales como el valor del mercado de los cerdos en cada fase dependiendo del peso o de otras condiciones fisiológicas, también de los costos históricos en los cuales la entidad incurrió para llevar a cada activo biológico hasta su estado actual, así mismo como la identificación de deterioros de valor producto de enfermedades o de otros fenómenos que afecten el valor de estos activos en los registros que se lleven de los mismos.

Otro aspecto de importancia relativa que deja la guía es que induce al preparador de la información contable y financiera de la entidad a que exprese en informes las el tipo de revelaciones que se adhieren a las determinaciones del valor que se originaron por la aplicación de los modelos del valor razonable y del costo histórico además de las bases de las cuales se sujetó para realizar el reconocimiento de estos activos en los estados financieros partiendo de unas condiciones que ya están establecidas por la norma internacional pero que se aplican igualmente a la entidad porcícola, los ejemplo que se desarrollaron en esta guía mostraron una ilustración de la presentación de los activos biológicos (Cerdos) dentro del estado de situación financiera lo cual le permite al usuario de la información contable observar en detalle los activos biológicos y su importancia relativa dentro del balance.

La anterior guía metodológica se realizó con base a los estamentos de la norma internacional para las pymes, con el propósito de desarrollar una herramienta para la gestión y toma de decisiones. La oportuna observación de los conceptos que acá se establecen es dejada a consideración de los responsables de la elaboración contable y financiera de la entidad porcícola.

CONCLUSIONES

El desarrollo de la presente investigación, conlleva a la realización de una serie de análisis en cuanto a los parámetros contenidos en la Sección 34 de la NIIF para PYMES, puesto en el contexto de las empresas porcícolas del municipio de Ulloa Valle del Cauca, en particular en lo concerniente al tratamiento contable de sus activos biológicos, permitiendo llegar a las siguientes conclusiones:

1. El resultado de la investigación realizado, en lo referente al diagnóstico de las empresas porcícolas que fueron el objeto de este trabajo, permitió determinar las necesidades de este sector en lo concerniente al reconocimiento, la medición y presentación de sus activos biológicos, en base a las directrices establecidas en la Sección 34 de la NIIF para PYMES. En cuanto al reconocimiento las pautas que la norma internacional establece en esta materia, brinda la oportunidad de que los activos biológicos de las entidades objeto de estudio, puedan ser reconocidos utilizando los conceptos de control, de beneficios económicos y de valor razonable, que lleven a que la incorporación de estos en los estados financieros sea de una manera adecuada a las exigencias del entorno y de la realidad económica de la entidad.
2. En lo relativo a la medición permite la incorporación del concepto de valor razonable a la valoración de sus activos biológicos, de manera que estos reflejen la realidad económica de estos y no solo un costo histórico como se venía manejando. Ya por último en materia de presentación de dichos activos, permitirá que estos se han reflejados de una manera que se distingan fácilmente los activos biológicos de los de más activos de la entidad, y se le dé la importancia de ellos para la entidad.
3. La implementación de las directrices establecidas en la Sección 34 de la NIIF para PYMES, le brinda a las empresas porcícolas la posibilidad de dar un

tratamiento contable a sus activos biológicos que se adecue a la circunstancias propias de dichos activos en cada una de sus etapas, y reflejen esa realidad económica a la cual está dirigida las normas internacionales de contabilidad, que conlleven en última instancia una mejor toma de decisiones y direccionamiento de objetivos en base a los activos biológicos, como principales generadores de beneficios económicos para la entidades porcícolas que fueron el caso estudio de la presente investigación.

4. Los criterios operativos en cuanto al tratamiento contable de los activos biológicos que establece la Sección 34 de las NIIF, permitirá a las empresas porcícolas tener una noción de la aplicabilidad de dicha norma en contexto de estas entidades, que conlleve a ubicarlos a la par de las exigencias de la nueva normatividad contable vigente, no solo en nuestro país sino además en el contexto internacional, que refleje la realidad económica de sus activos biológicos.

5. Los criterios técnicos en cuanto al tratamiento contable de los activos biológicos que establece la Sección 34 de las NIIF, permitirá a las empresas porcícolas en el diseño de sus políticas y procedimientos contables, el establecimiento de parámetros que se sujeten a los estándares internacionales de información financiera, de manera tal que la entidades puedan reconocer, medir y presentar dichos activos de una manera que se refleje la realidad económica de los mismos y que se tenga una base apropiada para la toma de decisiones respectivas en lo concerniente a tales activos.

6. Se puede constatar en este trabajo la satisfactoria realización de la guía metodológica de la cual parte como meta la materialización del tercer objetivo específico. Con esto se cumple el desarrollo de la herramienta que ayudará al preparador de la información financiera de las entidades porcícolas en la culminación de la transición hacia las metodologías contables que internacionalmente son aceptadas e integradas en la norma NIIF, para lo cual fue

indispensable detallar en la guía metodológica el paso a paso a seguir por el preparador de la información financiera donde se le sugiere seguir para alcanzar el mencionado objetivo.

7. Es preciso explicar que los procedimientos ilustrados en la guía metodológica parten de los elementos y componentes identificados en la sección 34, la ilustración de los conceptos que se dejan impresos en la guía son producto del entendimiento del ciclo el cual afecta a los activos biológicos de este tipo de entidad, los datos de las referencias del mercado tenidos en cuenta para el desarrollo del caso práctico en el contenido de la guía fueron tomados como ejemplo lo cual no constituyen una estricta y obligada base de medición por lo contrario la guía incita a que dentro de la empresa porcícola se manifiesten la acciones que permitan establecer las políticas de reconocimiento, medición y presentación de los porcinos siempre y cuando estas bases de referencia se expresen en documentos como las revelaciones pertinentes sobre estos métodos.

8. La guía metodológica deja demostrado para la entidad porcícola que el tratamiento de los activos biológicos debe de ser riguroso, atendiendo permanentemente los precios de referencia en el mercado, utilizando modelos de valoración que reflejen la realidad económica del ente recurriendo a las revelaciones pertinentes que expresen los detalles que condujeron a la entidad a cambiar por ejemplo algún procedimiento en particular que pueda afectar la fiabilidad de la información, esto es lo que más importa a la hora de presentar los activos biológicos dentro de los estados financieros, las bases de determinación de los procesos de reconocimiento, medición y presentación deben de ser sustentables, de conocimiento general hechas sobre bases fiables que garanticen además que la realización de estos procesos que integran a los activos biológicos no afecten la relación del costo beneficios el cual es un principio importante para que la información financiera sea útil y pertinente para la toma de decisiones.

9. En términos generales, las normas internacionales de información financiera son una realidad en nuestro país, y por ende la necesidad de hablar ese mismo lenguaje en términos contable – financieros, hace que todas las entidades ubicadas en nuestro territorio direccionen el diseño de sus políticas, procedimientos, estrategias y objetivos en materia financiera en base a aquellos estándares internacionales, de manera tal que dicha información refleje la realidad económica de los entes y por ende de esa herramientas necesarias para la toma de decisiones que se derivan de la misma, algo a lo que no son ajenas las empresas porcícolas que fueron objeto de estudio de la presente investigación.

10. Por último y siendo concluyentes, el trabajo conlleva a la identificación de las necesidades del sector porcícola en nuestro contexto en materia del tratamiento contable de sus activos biológicas, permitiendo determinar aquellos elementos propios desde lo operativo y lo técnico establecido en la Sección 34 de las NIIF para PYMES aplicables a este sector y a estos activos en particular, logrando articular las necesidades de estas con los parámetros establecidos en la norma internacional, plasmándose en una herramienta tipo guía que le será de gran apoyo para el tratamiento contable de los activos biológicos de estas entidades y para toma de decisiones a que haya lugar.

RECOMENDACIONES

1. La gerencia debe asumir ya, el evaluar la puesta en marcha de los diferentes parámetros y directrices establecidos en la sección 34 de la NIIF para pymes para su aplicación. el proceso implica mejorar la actual información en cuanto al reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos. Soportarse en las normas y estudios como el presente, de manera que puedan direccionar sus esfuerzos a la aplicabilidad de la norma internacional de información financiera con respecto a la sección 34, en sus activos biológicos, como principales generados de beneficios económicos para las entidades objeto de estudio.
2. Realizar un análisis al interior de los procedimientos diseñados en las entidades que han adelantado el proceso de transición hacia los estándares internacionales y observar aquellos elementos que se puedan mejorar, en especial al tratamiento de los activos biológicos como principal elemento de su estructura financiera y definir las estrategias para consolidar este proceso de manera satisfactoria.
3. Diseñar para su aplicación las políticas y procedimientos que permitan una mejor gestión financiera, administrativa y contable de sus activos biológicos, de manera que se pueda tomar decisiones bajo bases que reflejen la realidad económica de las entidades. en dicho proceso la guía metodológica diseñada en el presente trabajo, es una base y un apoyo si consideran necesaria su aplicación u observación.

BIBLIOGRAFIA

Constitución nacional (1991); artículo 334.

Ley 1314 de 2009 *“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”*.

Decreto 2649 de 1993 *“Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia”*.

Decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 *“Compila los decretos reglamentarios de la Ley 1314 del 2009 con respecto a NIIF y NAI: Decretos 2706 del 2012, 2784 del 2012, 3022 del 2013 y 302 del 2015”*.

Decreto 2496 de diciembre 23 de 2015 *“Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”*.

Cámara de comercio de Cartago *“Consulta de empresas porcícolas oficialmente constituidas dedicadas a la cría de ganado porcino en el municipio de Ulloa valle”*.

CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB. NIIF para las pymes. Norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas empresas, Londres-Reino Unido, IASB Foundation Publications Departament, 2009.

CIBERGRAFIA

AGUDELO MARTINEZ, DIANA CONSUELO (2014); Implicaciones del uso de criterios de medición según NIIF para activos biológicos en empresas del sector cafetero en Colombia. [En línea]. Disponible en: <http://www.bdigital.unal.edu.co/49124/1/1032410491.2015.pdf>

DE PALATIS, MARIA GABRIELA (2015): La NIC 41 “agricultura” en empresas del sector porcino ubicadas en la región centro occidental de Venezuela. [En línea] Disponible en: <http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/2972/1/MdePalatis.pdf>

VALENCIA LLANOS, RODRIGO y QUIQUE PARRA, CARLOS HUMBERTO (2013); Valor razonable de los activos biológicos de la industria azucarera – plantaciones de caña de azúcar. [En línea]. Disponible en: https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/76430/1/valor_razonable_activos.pdf

FORERO SILVA, LEYDY YANETH y VELASQUEZ SUAREZ, VIVIANA ANGELICA (2008); Tratamiento de los activos biológicos en Colombia aplicando la NIC – 41. [En línea]. Disponible en: <http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/4638/T17.08%20F761t.pdf?sequence=1>

MARLOLEJO GARCIA, ALVARO MARIO Y VILLAMIZAR, NESTOR DAVID (2006): Manual para la adopción de la norma internacional contable número 41, tratamiento contable de los activos biológicos en sus diferentes etapas, en el sector floricultor particularmente en el cultivo de rosas. [En línea]. Disponible en: <http://biblioteca.usbbog.edu.co:8080/Biblioteca/BDigital/37934.pdf>

BANCO DE LA REPÚBLICA. Kalmanovitz Salomón. Desarrollo histórico del campo colombiano. [En línea]. [Citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/historia/colhoy/colo9.htm>.

BANCO DE LA REPÚBLICA. Boletín de indicadores económicos. [En línea]. [Citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: <http://www.banrep.gov.co/economia/pli/bie.pdf>.

SOCIEDAD DE AGRICULTORES DE COLOMBIA. Balance preliminar de 2015 y perspectivas de 2016. [En línea]. [Citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: <http://www.sac.org.co/es/estudios-economicos/balance-sector-agropecuario-colombiano/290-balance-y-perspectivas-del-sector-agropecuario-2012-2013.html>

URIBE MEDINA LUIS RAUL. Enfoque a las normas internacionales de contabilidad en Colombia. Capítulo 3. [En línea]. [Citado el 1 de junio de 2016]. Disponible en: <http://niif.ceta.org.co/Uploads/Comparativo%20NIC-NIIF%20con%20las%20Normas%20Contables%20Colombianas.pdf>

PARRA PÉREZ KATIA MARÍA. (2013, Enero 16). Medición y presentación de activos biológicos en Estados Financieros. [En línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/medicion-presentacion-activos-biologicos-estados-financieros/>

MESÉN, V. (2007). Los Activos Biológicos un nuevo concepto, un nuevo criterio contable. TEC Empresarial. Vol. 1. Ed. 3. 10- 16. [En línea]. Disponible en: <http://www.bdigital.unal.edu.co/49124/1/1032410491.2015.pdf>

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Documento de orientación N°5. [En línea].

KPMG Chile (2008): NIC 41 Activo biológicos y prácticas europeas de aplicación. [En línea] Disponible en: <https://www.kpmg.com/CL/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/2008-12-kpmg-advisory-activo-biologico.pdf>

Fundación IFRS (2013); Modulo 34: Actividades especiales. [En línea] Disponible en: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/Updated%20Spanish%20IFRS%20for%20SMES%202014/34_Specialised_Activities_2013.pdf

IASB e IFRS (2015); Marco conceptual para la información financiera. [En línea] Disponible en: http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf

MONTENEGRO, XIMENA (2011). Información a revelar sobre las partes relacionadas y actividades especiales. [En línea]. [Consultado el 12 de diciembre de 2016]. Disponible en: https://www.icesi.edu.co/departamentos/finanzas_contabilidad/images/NIIF/pymes/2011/pymes_revelar.pdf

IASB. Norma internacional de contabilidad 41 Agricultura. [En línea]. [Citado el 11 de septiembre de 2016]. Documento disponible en <http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/nic/NIC41.pdf>

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES DE COLOMBIA. Agricultura NIC 41. [En línea]. [Citado el 25 de mayo de 2016]. Documento disponible en

http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/material-pedagogico/Documents/11_NIC_41_Agricultura.pdf

GERENCIE.COM. Como reconocer un activo bajo NIIF parte I. [En línea]. [Citado el 24 de Septiembre]. Disponible en: <http://www.gerencie.com/como-reconocer-un-activo-bajo-niif-parte-i.html>

MARTÍNEZ LAGUNA LUIS. Diccionario Económico. Deterioro. [En línea]. Citado el 12 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/deterioro.html>

SOLLA S.A. Generalidades del ciclo productivo porcícola. [En línea]. [Citado el 25 de mayo de 2016]. Información disponible en el portal <http://www.solla.com/node/1602>

ACTUALÍCESE. Presentación y revelación de estados financieros bajo la NIIF. [En línea]. [Citado el 25 de mayo de 2016]. Disponible en <http://actualicese.com/actualidad/2015/02/25/presentacion-y-revelacion-de-estados-financieros-bajo-las-niif/>

LA REPÚBLICA.CO (2016). El PIB del sector agropecuario llegaría al 3,5%. [En línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: http://www.larepublica.co/el-pib-del-sector-agropecuario-llegar%C3%ADa-35_373551

EL TIEMPO.COM (2016). Sector agrario tuvo un crecimiento al final del año y se ubicó en 4,8%. [En línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.eltiempo.com/economia/sectores/cifras-del-sector-agrario-en-colombia-en-2015/16533760>

EL ESPECTADOR.COM (2016). 2016: Año para revolucionar el agro. [En línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.elespectador.com/noticias/economia/2016-ano-revolucionar-el-agro-articulo-608572>

CONTEXTO GANADERO (2016). Estas son las preocupaciones del sector porcicultor. [En línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://www.contextoganadero.com/economia/estas-son-las-preocupaciones-del-sector-porcicultor>.

LA REPÚBLICA.CO (2016). PIB agropecuario sube al ritmo de café, arroz y porcicultura. [En línea]. [Citado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: http://www.larepublica.co/pib-agropecuario-sube-al-ritmo-de-caf%C3%A9-arroz-y-porcicultura_358231.

CONTEXTO GANADERO (2016). Consumidores empezarán a sentir altos costos de producción porcícola. [En línea]. [Consultado el 13 de septiembre de 2016]. Disponible en: <http://contextoganadero.com/economia/consumidores-empezarian-sentir-altos-costos-de-produccion-porcicola>

PAGINA OFICIAL MUNICIPIO DE ULLOA. Información general [En línea]. [Citado el 8 de diciembre de 2016]. Disponible en: http://www.ulloa-valle.gov.co/informacion_general.shtml#economia.

GERENCIE.COM. Como reconocer un activo bajo NIIF parte I. [En línea]. [Citado el 24 de Septiembre]. Disponible en: <http://www.gerencie.com/como-reconocer-un-activo-bajo-niif-parte-i.html>

COMUNIDAD CONTABLE. ¿Sabe usted que es el valor razonable? [En línea]: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Opinion/sabe-usted-que-es-el-valor-razonable.asp>. Citado el 23 de febrero de 2017.

COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DE COLOMBIA. PUC-Plan de cuentas NIIF-IFRS. [Documento de descarga en línea]. Disponible en: www.cpcpcolombia.org/documentos/PUC-Plan-de-cuentas-niif-ifrs.xls, Citado el 26 de febrero de 2017.

FLOREZ SANCHEZ, EDMUNDO ALBERTO (2014). Grupo 2 aplicará NIIF para las Pymes (IFRS for SME). Revista ACTUALICESE [En línea]. [Consultado el 11 de diciembre de 2016]. Disponible en: <http://actualicese.com/actualidad/2014/01/10/grupo-2-aplicara-niif-para-las-pymes-ifrs-for-sme/>

ACTUALICESE.COM. Medición de los activos biológicos e inventarios en los cultivos de palma. [Documento en línea]. [Citado el 8 de diciembre de 2016]. Disponible en: <http://cdn.actualicese.com/normatividad/2015/Conceptos/C397-15.pdf>

ANEXOS

Anexo 1. Encuesta: Diagnostico situación porcícolas, en lo referente al tratamiento contable de los activos biológicos según la sección 34 de la NIIF para PYMES.

ENCUESTA: DIAGNOSTICO SITUACION ACTUAL.

FECHA: _____

NOMBRE DE LA EMPRESA: _____

CARGO ENCUESTADO: _____

OBJETIVO: Indagar sobre el estado de arte de la contabilidad y manejo de los activos biológicos en la porcícola localizadas en el municipio de Ulloa, así como identificar si se revelan éstos en los estados financieros

I. GENERALIDADES

1.1 ¿Tiene la porcícola un sistema de información contable y financiero ya implementado?

- a. Si
- b. NO
- c. Parcialmente.

1.2 ¿En el proceso de cambio de información contable y financiera, la Porcícola ya inició dicho recorrido de ajuste y transición a las normas internacionales?

- a. SI
- b. NO
- c. Parcialmente

d. Apenas se iniciará el proceso.

1.3 ¿Se han realizado reuniones previas por parte de la gerencia o administración de la porcícola para discutir los diversos efectos de implementación de las normas internacionales de información financiera?

- a. Sí
- b. NO
- c. Parcialmente.

1.4 ¿Cuenta la empresa con criterios y políticas en cuanto al proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos?

- a. Sí
- b. NO
- c. Parcialmente.

II. ASPECTO PROPIOS DE LA NORMA SECCION 34 NIIF PARA PYMES.

2.1 Principales aspectos sobre el reconocimiento del activo biológico.

2.1.1 ¿Tiene la porcícola establecido un procedimiento para el reconocimiento del activo biológico, bajo el decreto 2649 de 1993?

- a. SI
- b. NO

2.1.2 ¿Cómo se ha revelado hasta ahora, en los estados financieros, los activos biológicos o la producción porcícola?

- a. Como inventario en el activo corriente
- b. Como inversión permanente

c. Como un costo transitorio

d. Otro. Menciónelo_____

2.1.3 ¿Utiliza la Porcícola algún medio, herramienta o instrumentos específico, para el reconocimiento del activo biológico, bajo el Decreto 2649/1993? Indique cuales

2.1.4 ¿Se ha evaluado bajo la SECCION 34, los diversos aspectos que establece la norma respecto al reconocimiento del activo biológico en los estados financieros?

a. Si

b. NO

c. Parcialmente.

2.1.5 ¿Considera usted que el paso a SECCION 34 para el reconocimiento del activo biológico ha de generar traumatismo en los procesos contables de la porcícola?

a. SI

b. NO

2.1.6 Se tiene los elementos de tipo contable, financiero y operativo, para llevar a cabo el reconocimiento del activo biológico y reflejarlo razonablemente en los estados financieros de la porcícola?

a. SI

b. NO

2.2 Factores a considerar sobre la medición del activo biológico.

2.2.1 Actualmente la empresa cuenta con algún sistema de medición para los activos biológicos (cerdos).

- a. Sí.
- b. No.
- c. Parcialmente.

2.2.2 El sistema de medición para los activos biológicos se basa en los principios establecidos según.

- a. El decreto 2649 de 1993.
- b. Bajo las normas internacionales de información financiera NIIF
- c. Otro.

2.2.3 Tiene presente los modelos de medición para los activos biológicos que plantea la SECCION 34.

- a. Sí.
- b. No.

2.2.4 Cual método de medición para los activos biológicos están implementando en la empresa.

- a. Costo Histórico
- b. Valor Razonable
- c. Otros métodos alternos. ¿Cuál?, Breve descripción

2.2.5 Teniendo en cuenta que los activos biológicos en su ciclo productivo sufren unos cambios físicos sucesivos, ¿la empresa tiene modelos de medición para cada uno de estos cambios naturales de los activos?

- a. Sí.

- b. No.
- c. Parcialmente.

2.2.6 Cree necesaria la implementación del modelo o sistema de medición para los activos biológicos que trae consigo la SECCION 34.

- a. Sí.
- b. No.

2.3 Elementos considerados en la presentación de los activos biológicos en los Estados Financieros de la porcícola.

2.3.1 ¿Cómo clasifican sus activos biológicos dentro de los estados financieros la porcícola?

- a. Inventario.
- b. Propiedad, planta y equipo.
- c. Otro.

2.3.2 ¿Toma como base la destinación que tiene sus activos biológicos, para clasificarlos como corrientes o no corrientes?

- a. Si.
- b. No.
- c. Parcialmente.

2.3.3 ¿Tiene conocimiento de la clasificación que se debe de realizar para la presentación de los activos biológicos según la SECCION 34 de la NIIF para Pymes?

- a. Si.
- b. No.

c. Parcialmente.

2.3.4 ¿Clasifica la porcícola de manera separada en sus estados financieros sus activos biológicos según la etapa en el que se encuentren?

a. Si.

b. No.

c. Parcialmente.

2.4 Identificación de los criterios operativos que se manejan en la contabilidad de los activos biológicos en la porcícola.

2.4.1 En la empresa implementan algún mecanismo de vigilancia o control para proteger a los activos biológicos de riesgos como enfermedades, accidentes y/o robos.

a. Si.

b. No.

c. Parcialmente.

2.4.2 Las erogaciones que se realizan para vigilar o controlar los activos biológicos de los riesgos mencionados anteriormente se contabilizan como un:

a. Mayor valor del bien

b. Un Gasto Operacional

c. Un Costo Directo

d. Costo indirecto

e. Otro. ¿Cual?

2.4.3 Las erogaciones que se realizan en la adquisición de los alimentos para los cerdos en las diferentes etapas de desarrollo se contabiliza como un.

a. Gasto Operacional.

- b. Costo directo.
- c. Mayor valor del activo.
- d. Otro. ¿Cuál?

2.4.4 Las vacunas que se adquieren para aplicárselas a los activos biológicos (cerdos) para combatir las diferentes enfermedades a las que están expuestos, en la contabilidad se tratan como un.

- a. Gasto Operacional.
- b. Gasto No operacional.
- c. Costo directo.
- d. Costo indirecto
- e. Otro.

2.4.5 Las erogaciones que se practican por el concepto de salarios del personal que interactúan con el proceso productivo de los activos biológicos se registra como.

- a. Gasto Operacional.
- b. Costo directo.
- c. Mayor valor del activo
- d. Otro. ¿Cual?

2.4.6 los pagos que se le confieren al médico veterinario, al supervisor son registrados en la contabilidad como costos indirectos de producción.

- a. Si.
- b. No.

2.4.7 Las reparaciones locativas donde permanecen los activos biológicos se registran en la contabilidad como

- a. Un gasto operacional

- b. Gasto no operacional
- c. Costo directo
- d. Costo Indirecto
- e. Mayor valor de los activos biológicos
- f. Ninguna de las anteriores

2.4.8 La empresa tiene una clasificación de los costos indirectos de producción que se asocian a los activos biológicos.

- a. Si.
- b. No.

2.4.9 Después del parto de la cerda, en cuál de las siguientes fases naturales de las crías, se reconocen inicialmente en contabilidad como un activo biológico.

- a. Fase de precebo.
- b. Fase de Levante.
- c. Fase de engorde.
- d. Fase Finalización.
- e. Antes del parto.
- f. Ninguna de las anteriores

2.4.10 Bajo que modalidad de medición se reconoce en la contabilidad las crías recién nacidas de las cerdas.

- a. Valor razonable o de mercado
- b. Por los costos incurridos durante la etapa de gestación.
- c. Otro. Menciónelo

2.4.11 En cada fase de los cerdos, ya mencionadas, se le asocian costos y gastos propios a cada una de estos ciclos y se registran en la contabilidad, llevando una actualización permanente del valor de los cerdos a través de las semanas.

- a. Si
- b. No.

2.4.12 Al darse de baja un activo biológico por cualquier causa, esta salida de este activo se refleja en contabilidad como un:

- a. Costo que se distribuye al total de los activos biológicos.
- b. Gasto que asume la empresa.
- c. Otro. ¿Cuál?

2.5 Identificación de los criterios técnicos que se manejan en la contabilidad de las porcícola referentes a los Activos biológico.

2.5.1 ¿la entidad separa en el tratamiento contable sus activos biológicos, de acuerdo a la etapa en que estos estén?

- a. Si.
- b. No.
- c. Parcialmente.

2.5.2 ¿la porcícola reclasifica sus activos biológicos contablemente, cuando estos están en el proceso de producción y pasan estos a ser destinados para la venta?

- a. Si.
- b. No.
- c. Parcialmente.

2.5.3 ¿la porcícola realiza proceso de conciliación contable de un periodo a otro para determinar los cambios de valor que sufren sus activos?

- a. Sí.
- b. No.

c. Parcialmente.

2.5.4 ¿Realiza la porcícola algún tipo de provisión y/o contingencias en caso de alguna pérdida en sus activos biológicos ocasionada a raíz de la naturaleza de estos activos?

- a. Sí.
- b. No.

2.5.5 ¿Toma en cuenta la porcícola, la vida de sus cerdas de cría, como consecuencia del número de partos que están tengan durante su ciclo biológico, para realizar la respectiva asignación de costos y gastos?

- a. Si
- b. No

Anexo 2. Resultados obtenidos, previa aplicación de la encuesta realizada.

**RESUMEN DE DATOS SOBRE LAS ENCUESTAS DE DIAGNOSTICO DE LAS EMPRESAS PORCICOLAS DE ULLOA VALLE
FRENTE A LA SECCION 34 DE LA NIIF PARA PYMES**

DATOS GENERALES:

1. N° Encuestados: 3
2. Tipo: Encuesta/entrevista.

OBJETIVO: Indagar sobre el estado de arte de la contabilidad y manejo de los activos biológicos en la porcícola localizadas en el municipio de Ulloa, así como identificar si se revelan éstos en los estados financieros

DESCRIPCION	OPCIONES	ENCUESTADOS		
		Porcícola 1	Porcícola 2	Porcícola 3
GENERALIDADES				
1.1 ¿Tiene la porcícola un sistema de información contable y financiero ya implementado?	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
	Parcialmente	-	-	-
1.2 ¿En el proceso de cambio de información contable y financiera, la Porcícola ya inició dicho recorrido de ajuste y transición a las normas internacionales?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	-	-	-
	Apenas se iniciara el proceso	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

1.3 ¿Se han realizado reuniones previas por parte de la gerencia o administración de la porcícola para discutir los diversos efectos de implementación de las normas internacionales de información financiera?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	-	-	-
1.4 ¿Cuenta la empresa con criterios y políticas en cuanto al proceso de reconocimiento, medición y presentación de sus activos biológicos?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	-	-	-
ASPECTO PROPIOS DE LA NORMA SECCION 34 NIIF PARA PYMES				
2.1 Principales aspectos sobre el reconocimiento del activo biológico.				
2.1.1 ¿Tiene la porcícola establecido un procedimiento para el reconocimiento del activo biológico, bajo el decreto 2649 de 1993?	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
2.1.2 ¿Cómo se ha revelado hasta ahora, en los estados financieros, los activos biológicos o la producción porcícola?	inventario en el activo corriente	X	X	X
	Propiedad, planta y quipo.	X	X	X
	Inversión permanente	-	-	-
	Costo transitorio	-	-	-
	d. Otro. Menciónelo	-	-	-
2.1.3 ¿Utiliza la Porcícola algún medio, herramienta o instrumentos específico, para el reconocimiento del activo biológico, bajo el Decreto 2649/1993? Indique cuales		NO	NO	NO
2.1.4 ¿Se ha evaluado bajo la SECCION 34, los diversos aspectos que establece la norma respecto al reconocimiento del activo biológico en los estados financieros?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

2.1.5 ¿Considera usted que el paso a SECCION 34 para el reconocimiento del activo biológico ha de generar traumatismo en los procesos contables de la porcícola?	SI	-	-	X
	NO	X	X	-
2.1.6 Se tiene los elementos de tipo contable, financiero y operativo, para llevar a cabo el reconocimiento del activo biológico y reflejarlo razonablemente en los estados financieros de la porcícola?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
2.2 Factores a considerar sobre la medición del activo biológico.				
2.2.1 Actualmente la empresa cuenta con algún sistema de medición para los activos biológicos (cerdos).	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
	Parcialmente	-	-	-
2.2.2 El sistema de medición para los activos biológicos se basa en los principios establecidos según.	El decreto 2649 de 1993.	X	X	X
	Bajo las NIIF.	-	-	-
	c. Otro.	-	-	-
2.2.3 Tiene presente los modelos de medición para los activos biológicos que plantea la SECCION 34.	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
2.2.4 Cual método de medición para los activos biológicos están implementando en la empresa.	a. Costo Histórico	-	-	X
	b. Valor Razonable	X	X	-
	c. Otros métodos alternos. ¿Cuál?, Breve descripción	-	-	-
2.2.5 Teniendo en cuenta que los activos biológicos en su ciclo productivo sufren unos cambios físicos sucesivos, ¿la empresa tiene modelos de medición para cada uno de estos cambios naturales de los activos?	SI	-	-	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	X	X	-
2.2.6 Cree necesaria la implementación del modelo o sistema de medición para los activos biológicos que trae consigo la SECCION 34.	SI	X	X	X
	NO	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

2.3 Elementos considerados en la presentación de los activos biológicos en los Estados Financieros de las porcícola.				
2.3.1 ¿Cómo clasifican sus activos biológicos dentro de los estados financieros la porcícola?	Inventario.	X	X	X
	PPYE.	X	X	X
	Otro.	-	-	-
2.3.2 ¿Toma como base la destinación que tiene sus activos biológicos, para clasificarlos como corrientes o no corrientes?	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
	Parcialmente	-	-	-
2.3.3 ¿Tiene conocimiento de la clasificación que se debe de realizar para la presentación de los activos biológicos según la SECCION 34 de la NIIF para Pymes?	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
	Parcialmente	-	-	-
2.3.4 ¿Clasifica la porcícola de manera separada en sus estados financieros sus activos biológicos según la etapa en el que se encuentren?	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
	Parcialmente	-	-	-
2.4 Identificación de los criterios operativos que se manejan en la contabilidad de los activos biológicos en la porcícola.				
2.4.1 En la empresa implementan algún mecanismo de vigilancia o control para proteger a los activos biológicos de riesgos como enfermedades, accidentes y/o robos.	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
	Parcialmente	-	-	-
2.4.2 Las erogaciones que se realizan para vigilar o controlar los activos biológicos de los riesgos mencionados anteriormente se contabilizan como un:	Mayor valor del bien	-	-	-
	Gasto Operacional	-	-	-
	Costo Directo	X	X	X
	Costo indirecto	-	-	-
	Otro. ¿Cual?	-	-	-
2.4.3 Las erogaciones que se realizan en la adquisición de los alimentos para los cerdos en las diferentes etapas de desarrollo se contabiliza como un:	Gasto Operacional.	-	-	-
	Costo directo.	X	X	X
	Mayor valor del activo.	-	-	-
	Otro. ¿Cuál?	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

2.4.4 Las vacunas que se adquieren para aplicárselas a los activos biológicos (cerdos) para combatir las diferentes enfermedades a las que están expuestos, en la contabilidad se tratan como un.	Gasto Operacional.	-	-	-
	Gasto No operacional.	-	-	-
	Costo directo.	X	X	X
	Costo indirecto	-	-	-
	Otro.	-	-	-
2.4.5 Las erogaciones que se practican por el concepto de salarios del personal que interactúan con el proceso productivo de los activos biológicos se registra como:	Gasto Operacional.	-	-	-
	Costo directo.	X	X	X
	Mayor valor del activo	-	-	-
	Otro. ¿Cual?	-	-	-
2.4.6 los pagos que se le confieren al médico veterinario, al supervisor son registrados en la contabilidad como costos indirectos de producción.	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
2.4.7 Las reparaciones locativas donde permanecen los activos biológicos se registran en la contabilidad como	Un gasto operacional	X	X	X
	Gasto no operacional	-	-	-
	Costo directo	-	-	-
	Costo Indirecto	-	-	-
	Mayor valor de los activos biológicos	-	-	-
	Ninguna.	-	-	-
2.4.8 La empresa tiene una clasificación de los costos indirectos de producción que se asocian a los activos biológicos.	SI	X	X	X
	NO	-	-	-
2.4.9 Después del parto de la cerda, en cuál de las siguientes fases naturales de las crías, se reconocen inicialmente en contabilidad como un activo biológico.	Fase de precebo.	X	X	X
	Fase de Levante.	-	-	-
	Fase de engorde.	-	-	-
	Fase Finalización.	-	-	-
	Antes del parto.	-	-	-
	Ninguna.	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

2.4.10 Bajo que modalidad de medición se reconoce en la contabilidad las crías recién nacidas de las cerdas.	Valor razonable o de mercado	X	X	X
	Por los costos incurridos durante la etapa de gestación.	-	-	-
	Otro. Menciónelo	-	-	-
2.4.11 En cada fase de los cerdos, ya mencionadas, se le asocian costos y gastos propios a cada una de estos ciclos y se registran en la contabilidad, llevando una actualización permanente del valor de los cerdos a través de las semanas.	SI	X	X	-
	NO	-	-	X
2.4.12 Al darse de baja un activo biológico por cualquier causa, esta salida de este activo se refleja en contabilidad como un:	Costo que se distribuye al total de los activos biológicos.	X	X	X
	Gasto que asume la empresa.	-	-	-
	Otro. ¿Cuál?	-	-	-
2.5 Identificación de los criterios técnicos que se manejan en la contabilidad de las porcícola referentes a los Activos biológico.				
2.5.1 ¿la entidad separa en el tratamiento contable sus activos biológicos, de acuerdo a la etapa en que estos estén?	SI	X	X	X
	NO.	-	-	-
	Parcialmente.	-	-	-
2.5.2 ¿la porcícola reclasifica sus activos biológicos contablemente, cuando estos están en el proceso de producción y pasan estos a ser destinados para la venta?	SI	-	-	-
	NO.	X	X	X
	Parcialmente.	-	-	-
2.5.3 ¿la porcícola realiza proceso de conciliación contable de un periodo a otro para determinar los cambios de valor que sufren sus activos?	SI	X	X	X
	NO.	-	-	-
	Parcialmente.	-	-	-

Anexo 2. Continuación.

2.5.4 ¿Realiza la porcícola algún tipo de provisión y/o contingencias en caso de alguna pérdida en sus activos biológicos ocasionada a raíz de la naturaleza de estos activos?	SI	-	-	-
	NO.	X	X	X
2.5.5 ¿Toma en cuenta la porcícola, la vida de sus cerdas de cría, como consecuencia del número de partos que están tengan durante su ciclo biológico, para realizar la respectiva asignación de costos y gastos?	SI	X	X	X
	NO.	-	-	-

Anexo 3. *Imágenes empresas porcícolas, municipio de Ulloa Valle del Cauca que fueron objeto de estudio.*

1. Empresa porcícola Balmoral.





2. Empresa porcícola Mafosa.





3. Empresa porcícola Villa Melisa.



