

**RELACION ENTRE LA NIC 41 Y LA SECCION 34 DE NIIF CON RELACION A  
LA GANADERIA**

**ELABORADO POR  
JUAN CAMILO RODRIGUEZ MENDOZA**

**ENSAYO DE DIPLOMADO**

**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
CONTADURIA PUBLICA  
BOGOTA D.C**

**2017**

## Tabla de Contenido

<b>Resumen .....</b>	<b>3</b>
<b>Introducción .....</b>	<b>5</b>
<b>1. La ganadería en Colombia .....</b>	<b>7</b>
<b>2. La ganadería en relación con las NIIF .....</b>	<b>8</b>
<b>3. Alcance de la norma .....</b>	<b>10</b>
<b>4. Características de los Activos Biológicos .....</b>	<b>12</b>
<b>4.1 Ejemplo de producto agrícola: .....</b>	<b>13</b>
<b>5. Clasificación de los activos biológicos .....</b>	<b>13</b>
<b>6. Reconocimiento de los Activos Biológicos .....</b>	<b>14</b>
<b>7. Medición por valor razonable .....</b>	<b>15</b>
<b>8. Información a revelar en ganadería .....</b>	<b>18</b>
<b>9. Ejercicio .....</b>	<b>18</b>
<b>10. Conclusiones .....</b>	<b>21</b>
<b>11. Referencias .....</b>	<b>23</b>

### **Resumen**

En este ensayo se abordará la NIC 41 Agricultura y la Sección 34 - actividades especiales de NIIF para las PYMES, haciendo una relación entre las normas y los aspectos relevantes que las diferencian, como también la aplicación que tiene la misma sobre la contabilidad, todo esto ligado a la actividad pecuaria de la ganadería la cual tiene una gran relevancia en Colombia.

**Palabras Clave:** ganadería, normas internacionales y realidad económica.

### **Abstract**

This essay is treat the IAS 41 Agriculture and Section 34 of special activities of IFRS for SMEs, making a relationship between the standards and the relevant aspects that differentiate them, as well as the application that has in the accounting, all this linked with to the livestock activity of the livestock whom has a great relevance in Colombia.

**Keywords:** ranching industry, international standards and economic reality.

**Objetivo General:**

El objetivo general de este documento es identificar la relación entre la NIC 41 y la Sección 34 de NIIF para PYMES con orientación hacia la ganadería, con la finalidad identificar las diferencias y/o similitudes más predominantes entre estas dos normas que aplican a distintos grupos de empresas.

**Objetivos Específicos:**

1. Definir los aspectos relevantes de cada norma.
2. Comparar y determinar las diferencias y similitudes.
3. Exponer por medio de ejemplos sencillos la característica de la norma y los términos mencionados en la misma ligados a la actividad pecuaria de la ganadería.
4. Mencionar los aspectos de peso que diferencian la norma internacional frente a la local en cuanto a las normas a tratar.

## Introducción

A partir de la necesidad globalizada de tener información financiera acertada y comparable internacionalmente, nacen las NIC<sup>1</sup> cuyo organismo emisor es el IASC<sup>2</sup> quien en el año 2001 pasa a ser sustituido por el IASB<sup>3</sup> y este emite las NIIF<sup>4</sup>, ambas normas aplicables en la actualidad.

Esta normatividad ayuda de manera directamente proporcional, al satisfacer los requerimientos de las empresas para una buena toma de decisiones financieras basadas en la realidad económica (y no solo tributarias, ya que la parte fiscal prevalecía sobre la parte contable, caso de algunas empresas en Colombia) y ofrecer la información necesaria a cualquiera que le compete.

En Colombia el gobierno nacional acepta las normas internacionales como parte de las exigencias que tenían los mercados extranjeros para poder tener una relación con nuestro país, ya que es muy complicado sostener tratos comerciales con alguien que habla otro idioma (contable) y esos mercados no se iban a poner en el trabajo de comprender como funciona la contabilidad de un solo país, cuando es obligación de este último funcionar bajo los parámetros en que lo hacen la mayoría.

Colombia visualizo el entorno internacional de contabilidad desde la ley 550 de 1990 en su artículo 63 donde dice: *“ Armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales: para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y terceros el Gobierno Nacional, revisara las normas actuales en materia de contabilidad,*

---

<sup>1</sup> NIC: Normas Internacionales de Contabilidad

<sup>2</sup> IASC: International Accounting Standards Committee (1973-2000)

<sup>3</sup> IASB: International Accounting Standards Board (2001 en adelante)

<sup>4</sup> NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera

*auditoria y revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al congreso las modificaciones pertinentes*”. Como mencionan García y Ortiz (2015, p. 40), el gobierno continuó trabajando en esto y en el año 2009 mediante la ley 1314 da apertura al proceso de establecimiento de los nuevos marcos teóricos los cuales fueron desarrollados por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y aprobados por los ministerios de Comercio, Industria y Turismo y Hacienda y Crédito Público.

Entendiendo la importancia que trae la implementación de las Normas Internacionales de Información financiera y considerando la relevancia que tiene la ganadería en la economía nacional y en el ámbito social de nuestro país, en este ensayo se abordará la NIC 41 – Agricultura y la sección 34 de NIIF para pymes las cuales son la parte de la norma que recae sobre la actividad especial de la ganadería con relación a los activos biológicos, aclarando la similitud que tienen y a quienes aplican.

## 1. La ganadería en Colombia

En la actualidad a pesar de los inconvenientes que ha sorteado la ganadería en los últimos tiempos, esta sigue siendo el fuerte del sector pecuario<sup>5</sup> aportando el 48,7% del PIB de este, el 21,8% del PIB agropecuario<sup>6</sup> y el 1.4% del PIB nacional (cifras de Fedegan,2017).

Los problemas que en la actualidad afligen a la ganadería es el incremento del precio de la carne junto la capacidad de adquisitoria de los consumidores finales, la fiebre aftosa y el contrabando de animales a nuestro país; eso sin mencionar el recorte de presupuesto que ha tenido el ministerio de Agricultura y el cambio climático que afecta directamente al sector agropecuario.

La ganadería colombiana equivale a 2,1 veces el sector avícola, 3 veces el sector cafetero, 3,1 veces el sector floricultor, 4,4 veces el porcícola, 5,3 veces el sector bananero y 8 veces el palmicultor. Además, genera 810.000 empleos directos que representan el 6 por ciento del empleo nacional y el 19 por ciento de la ocupación en actividades agropecuarias. (Lafaurie,2017)

También se debe resaltar la gran cantidad de tierra que ocupa el desempeño de esta activad, y el efecto que está trayendo sobre los suelos y biodiversidad del país. Los campesinos continúan talando fauna endémica según en la zona donde se encuentren para ampliar sus campos de alimentación para el ganado; cuando la capacidad apta en el país es de 2.7 millones de hectáreas (que soporten el constante pisoteo y no se demore tanto en recuperarse) y en la actualidad 14 millones son destinadas para este fin, según el Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

---

<sup>5</sup> Pecuario: Crianza de ganado (animales) con el fin de ser comercializados.

<sup>6</sup> Agropecuario: Sector primario compuesto por el sector agrícola y pecuario.

Bajo estos indicadores se puede ver la importancia que tiene el sector ganadero en el país, y la necesidad de darle un buen rumbo. Lo cual aplica directamente en la gerencia de las empresas y la contabilidad que soporta las decisiones de estas, junto a la necesidad de orientar a las familias que se dedican a esta labor mostrando en cómo dar un buen uso de sus recursos. En todo esto, teniendo en cuenta la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el cambio que trae a toda la población que trabaja en este sector.

## **2. La ganadería en relación con las NIIF**

La aplicación de las NIIF está dividida en 3 grupos para Colombia propuesto por el CTCP<sup>7</sup>, esto con el fin de aplicar la norma según la rigurosidad que necesiten las empresas que conforman el grupo. El IASB tenía dos primeros grupos estándar para la aplicación:

- Grupo 1 empresas emisoras de valores y que sean de interés público (grandes empresas) a las cuales aplican las NIIF en su totalidad. (Decreto 2784 del 2012, 3023 y 3024 del 2013)
- Grupo 2 donde clasifican las PYMES<sup>8</sup> y al cual aplican las NIIF adaptadas a estas. (Decreto 3022 del 2013)

El tercer estándar fue emitido en Colombia para un grupo con contabilidad simplificada (grupo 3 – Decreto 2706 del 2012 y 3019 del 2013).

Respecto a la ganadería, esta se ve amparada bajo la NIC 41 - Agricultura (la cual aplica para el grupo 1) y la Sección 34 de NIIF para pymes en la parte que hace referencia a la agricultura (aplicada sobre el grupo 2); las cuales están consideradas

---

<sup>7</sup> CTCP: Consejo técnico de Contaduría Pública

<sup>8</sup> PYMES: Pequeñas y medianas empresas



en el grupo de actividades especiales. Su manejo contable es diferente al general, partiendo del punto que se trabaja con activos biológicos los cuales son seres vivos, tanto plantas como animales que durante su ciclo de funcionamiento producen inventarios (productos biológicos) y estos son susceptibles a muchas variables que el hombre no puede controlar (factores climáticos, enfermedades, entre otras).

Uno de los mayores cambios que trae la normatividad internacional frente a la valoración de activos biológicos es la Valor Razonable, entendiéndose por este como la cantidad monetaria por la cual se puede intercambiar un activo o pagar un pasivo en un mercado activo en el momento actual. Creando tal vez una dificultad en la adaptación de los trabajadores del campo, teniendo en cuenta la informalidad con la que se maneja las cuentas de sus actividades económicas y la informalidad con la que algunas veces se llevan sus cuentas sobre todo en los productos no tan grandes. (Esto sin mencionar, que bajo la ley 1819 de 2016 “Reforma Tributaria”, esta acepta el tratamiento de activos biológicos, pero no acepta el tema de valor razonable)

La norma (según el grupo) menciona:

NIC 41 (Grupo 1)	Sección 34 (Grupo 2)
<p>“Se presume que el valor razonable de los activos biológicos puede determinarse de forma fiable. No obstante, esta presunción puede ser rechazada, en el momento del reconocimiento inicial, solamente en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado, siempre</p>	<p>34.2 “Una entidad que use esta NIIF y que se dedique a actividades agrícolas determinará su política contable para cada clase de sus activos biológicos, tal como se indica a continuación:</p> <p>(a) La entidad utilizará el modelo del valor razonable, de los párrafos 34.4 a 34.7, para los activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente</p>

<p>que para los mismos se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor razonable. En tal caso... valore estos activos biológicos según su coste menos la amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor”.</p>	<p>determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado. (b) La entidad usará el modelo del costo de los párrafos 34.8 a 34.10 para todos los demás activos biológicos”.</p>
---	---

Estas muestran la forma en que buscan dar una realidad económica más precisa a los activos de la empresa, la sección 34 igualmente basada en el Valor Razonable permite un tratamiento contable más flexible (mediante un modelo de costo) en caso de no haber valor razonable en el mercado. Esto trajo un cambio fuerte como se mencionaba anteriormente ya que antes se trabajaba con medición basada en el costo histórico, recurriendo a los hechos en los que se incurrieron para la producción del bien y tratando todo o casi todo ese valor como costo del mismo y no teniendo en cuenta el valor que tenía ese bien para el mercado y las variaciones que tenía en el mismo.

### 3. Alcance de la norma

En la NIC 41 menciona que se aplicara su uso cuando una empresa relacionada con el sector agrícola contabilice Activos Biológicos, productos agrícolas en punto de cosecha o recolección<sup>9</sup> y cuando la empresa sea participe de subvención del gobierno. Por otra parte, la Sección 34 párrafo 34.2 solo menciona que el ente

---

<sup>9</sup>Cosecha o recolección: Separación del activo biológico de su producto o cese de los procesos vitales del activo.

aplicara esta norma cuando se dedique a actividades agrícolas y determinara políticas contables para sus activos biológicos.

Se puede determinar que, aunque las dos son similares en su finalidad, la NIC 41 es mucho más específica con su alcance mientras la sección 34 es más ambigua al respecto, haciendo énfasis en las políticas contables las cuales son los parámetros de cómo debe actuar la empresa frente a cada posible situación que se presente.

Para comprender mejor se pondrá el siguiente ejemplo:

Hay una finca que se dedica al ganado de levante<sup>10</sup>, sus activos biológicos serían las vacas, los toros, y los terneros en etapa de desarrollo. Estos últimos deben considerarse en etapa de producción ya que el en momento que pasen a ser considerados elementos para la venta se han de catalogar como Inventarios (NIC 2 o Sección 13). Los productos agrícolas (lo recolectado de los activos biológicos: cosecha o recolección) en esta situación serían los terneros antes del punto de pasar a ser considerados ganado de Ceba<sup>11</sup>, y las Subvenciones que menciona la norma son las ayudas que el gobierno llega a dar a los ganaderos ya sea para la elaboración de un proyecto, o por algún evento inesperado que haya afectado en manera considerable el sector (catástrofes, pestes, entre otros). Las subvenciones son tratadas en la NIC 20, para ser partícipe de una subvención se debe cumplir con las características que pida el donante.

Haciendo la anotación, en la norma local se consideraba directamente inventario todo lo que se tuviera destinado para la venta aunque estuviera en etapa de maduración, como activo biológico todo aquello encontrara en etapa de producción

---

<sup>10</sup> Ganado de levante: Ganado que ha sido destetado y se cuidara hasta los ocho meses o el año, luego pasa a ser ganado de Ceba.

<sup>11</sup> Ganado de Ceba: Ganado para destinado para engorde y finalmente sacrificio.

(generara inventarios) y como costo todos aquellos incurridos para la producción del inventario (en ningún momento se tenía ni en mente el valor razonable).

Cabe hacer la aclaración que ya sé que considera activo biológico como todo ser vivo, no entra en esta categoría los terrenos sobre los cuales se desarrolla la actividad agropecuaria, estos terrenos se deben tratar por la NIC 16 como propiedad planta y equipo o por la NIC 40 Propiedades de Inversión.

#### **4. Características de los Activos Biológicos**

La NIC 41 párrafo 6 menciona las siguientes características comunes:

- a) Capacidad de cambio: Tanto las plantas como los animales vivos son capaces de experimentar transformaciones biológicas (sin este hecho simplemente no tendría sentido trabajar con estos activos, ya que se busca obtener ganancia de su multiplicación o mejoras).
- b) Gestión de Cambio: Se debe facilitarles las trasformaciones biológicas brindando las mejores condiciones para que el proceso tenga lugar, esto diferencia la actividad agrícola de otras actividades.
- c) Valoración del Cambio: Tanto el cambio cualitativo (que en ganadería se liga a la mejora de razas o tener razas puras) o cuantitativo (la multiplicación del activo biológico) conseguido por la transformación biológica.

La sección 34 a diferencia de la NIC 31 no menciona unas características específicas, pero si con cuerda con esta al decir que es esencial la transformación biológica (gestión de cambio) en una empresa que maneje activos biológicos, ya que, si no existe esta transformación, no existe actividad agrícola y solo sería

cosecha o recolección, como la pesca al mar abierto o la caza de animales silvestres.

La transformación biológica mencionada en la NIC 41 se refiere a:

- a) Cambios en los activos a través de:
  - 1. Crecimiento (ya sea por aumento de la cantidad o una mejora hecha al activo).
  - 2. Degradación (decremento en la cantidad o calidad del activo).
  - 3. Procreación (seres vivos adicionales).
- b) Obtención de productos agrícolas.

#### **4.1 Ejemplo de producto agrícola:**

La empresa El Toro Ltda. se dedica a la crianza de ganado vacuno, sacrifica el que ya está apto por peso y edad y vende la carne en los mercados locales. El ganado en pie<sup>12</sup> es el activo biológico, y se mantendrá en esta categoría hasta que sea sacrificado, una vez es sacrificado cesa la transformación biológica y pasa a ser considerado producto agrícola.

Si la empresa en lugar de sacrificar los animales los vendiera directamente en pie, este ganado dejaría de ser un activo biológico en el momento que se destina para la venta y su transformación biológica “cesa” en manos de la empresa, se consideraría inventario y por ende producto agrícola.

### **5. Clasificación de los activos biológicos**

La clasificación que plantea la norma tiene como fin ayudar a un mejor entendimiento de los mismos y evaluar los flujos de efectivo futuros. Los activos

---

<sup>12</sup> Ganado en pie: Animal vivo en proceso de ceba o disponible para su comercialización.

biológicos se pueden clasificar en consumibles o productores y maduros o por madurar.

Los activos biológicos consumibles son los que se recolectaran o serán vendidos, los cuales tuvieron que pasar una por una etapa para madurar (en la ganadería serían las cabezas de ganado que se dispondrán a venta o serán sacrificadas) y por otro lado los activos biológicos para producir frutos son los que producen los consumibles luego de haber alcanzado la madurez (la vaca que ya está en capacidad de generar terneros).

## **6. Reconocimiento de los Activos Biológicos**

La NIC 41 menciona que para reconocer un activo como activo biológico debe cumplir con estas tres características:

1. La empresa debe controlar el activo como resultado de sucesos pasados (el toro o la vaca proviene de un evento el cual le permite a su propietario usarlo en el presente, el control se podrá ver evidenciado mediante la marca con hierro, tatuaje en la oreja o cualquier otro medio visual o electrónico (chip) permitido).
2. Debe ser probable que surjan beneficios económicos asociados al activo (el animal debe generar ingresos a la entidad ya sea por aumento de peso o multiplicación del hato)
3. El valor razonable o el costo del activo puedan ser valorados de forma fiable. (se pueda dar un valor real y confiable al animal)

Mientras que la sección 34 de NIIF para pymes dice que se reconocerá un activo biológico o producto agrícola cuando:

1. La empresa controle el activo como resultado de sucesos pasados.

2. Sea probable el flujo de beneficios de este activo en el futuro.
3. El valor razonable o costo del activo sean medidos de forma fiable, sin incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado.

La única diferencia entre el Grupo 1 y el Grupo 2 en cuanto al reconocimiento de los activos biológicos es que las pymes no deben hacer un esfuerzo sobredimensionado en caso de no poder hallar un valor razonable con facilidad, el valor que hallen debe mostrar una cuantía fiable de sus activos.

## **7. Medición por valor razonable**

En cuanto al valor razonable el párrafo 30 de la NIC 41 dice “(...) se presume que el valor razonable puede medirse de forma fiable, (...) esta presunción puede ser refutada, solo en el momento del reconocimiento inicial. (...) en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados en el mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas al valor razonable. En tal caso, (...) deben ser medidos a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro de valor”.

La sección 34 párrafos 34.4 y 34.6 menciona que se medirá un activo en el reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informe a su valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en resultados (P y G). (34.6) para la determinación del valor razonable se debe considerar que exista un mercado activo para el activo biológico (ganado) y que el precio de cotización que tenga ese mercado será la base para determinar el valor razonable del activo. En caso de que no exista mercado activo (que no es el caso del ganado vacuno exceptuando los terneros que pueden ser más difícil de saber su valor) se usara:

- El precio de la transacción más reciente en el mercado

- El precio del mercado de activos similares al que se busca medir (ajustando y mostrando las diferencias)
- Referencias del sector (el valor que se le da en campo, el valor que se le da al ganado según peso, entre otros).

La norma recalca que se medirá el activo ya sea en el momento inicial, como al final del periodo en que se informa, y también al momento de la cosecha o recolección (este costo es el de tener en cuenta para valorar los inventarios, esa medición es el costo a la fecha de recolección) utilizando el Valor Razonable menos los costos de la venta (Ej. de costo de la venta: El costo del camión desde la finca hasta el matadero o el pago de alguna comisión).

Viendo la importancia que tiene el Mercado Activo y la relación directa con el valor razonable como se mencionaba anteriormente, el Mercado Activo debe cumplir con las siguientes condiciones (NIC 41):

- Los bienes o servicios intercambiados son homogéneos
- En todo momento hay compradores y vendedores
- Los precios están disponibles

En Colombia el precio del ganado se comporta según el mercado (por demanda y oferta), viéndose directamente afectado por el contrabando (que tiende a bajar la calidad o traer enfermedades), el cambio climático que afronta el país y los tratados comerciales con otros países (importaciones y exportaciones).

Algo importante para observar es que bajo normal internacional los cambios que me genera el valor razonable contra lo que tengo en contabilidad se ve directamente reflejado en el estado de resultados distinto como se trataba en norma colombiana, como menciona Rodríguez y Ruiz refiriéndose al decreto 2650 de 1993 que dice



que cualquier diferencia por encima del costo en libros será llevada a la cuenta de valorizaciones, caso contrario cuando se presenta por debajo del costo neto lo cual origina la constitución de una provisión (2016, p.188).

## **8. Información a revelar en ganadería**

Entendiéndose por información a revelar en norma internacional como toda aquella se debe relacionar a los estados financieros para su excelente comprensión y la cual profundiza en los rubros que son relevantes en los estados, la norma menciona...

La NIC 41 en el párrafo 40 dice que “al final del ejercicio corriente se deberá revelar el resultado (ganancia o pérdida) por el reconocimiento inicial del activo biológico y productos agrícolas, los cambios dados por el valor razonable menos los costos estimados en la venta y una descripción de cada grupo de sus activos biológicos”.

Mientras que en la sección 34 de NIIF para pymes, sección 34.7 dice que bajo el modelo de valor razonable una entidad revelara:

- a) Una descripción de cada clase de activos biológicos (entendiéndose por el grupo de animales o plantas de la misma especie y semejantes)
- b) El método e hipótesis significativas usadas para determinar el valor razonable por cada categoría de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección y por cada grupo de activos biológicos.
- c) La conciliación de los cambios que hubo en los libros de activos biológicos entre el principio y el final del periodo corriente.

La NIC 41 pide que se revele el reconocimiento inicial que se le dio al activo y los cambios que surgieron durante el periodo por llevar a valor razonable el mismo, no profundiza más ya que el Grupo 1 siempre tendrá que llevar sus activos biológicos a valor razonable según el mercado; mientras que en la sección 34 se le pide a las pymes que revelen todos los procedimientos en los cuales incurrieron para llegar al

valor razonable sin haber entrado en esfuerzos sobredimensionados (es importante mencionar que las notas (revelaciones) del periodo a informar no deben ser hechas solo por el conocimiento del contador, sino que este debe requerir de la ayuda de los especialistas según ámbito a informar), sumándole a eso los cambios (conciliación) que hubieron en sus activos biológicos.

En cuanto a la petición en ambos grupos en sus revelaciones de “una descripción de cada clase de activos biológicos” en la NIC 41 profundiza diciendo que esta descripción puede ser de forma narrativa o cuantitativa pero que es preferible el uso de la narración cuantitativa y que esta se encuentre basada en la distinción que se ha hecho en estos (como se mencionaba anteriormente Clasificación de los activos biológicos): Maduros (consumibles o productores) o por Madurar (no consumibles y no productores).

## 9. Ejercicio

La empresa Hato del Llano S.A. compra un rebaño de 8 vacas con edad de 3 años y 15 vacas con edad de 2 años a 01 de enero del 2017.

A esta fecha estos son los valores razonables menos los costos estimados hasta el punto de venta en U.M<sup>13</sup>

Edad (Años)	Valor (u.m)
2	2.000.000
3	2.500.000

---

<sup>13</sup> U.M.: Unidades monetarias

Medición inicial a valor razonable

	Debito	Credito
Activo Biologico (vaca 2 años)	30.000.000	
Activo Biologico (vaca 3 años)	20.000.000	
Efectivo: Bancos		50.000.000

A 01 de Julio de 2016, Hato del Llano había reportado 12 nacimientos (que fueron correctamente tatuados en la oreja), los valores razonables menos los costos estimados hasta el punto de venta a esta fecha son:

Edad (Años)	Valor (u.m)
2	2.000.000
3	2.500.000
Recien nacido	400.000

El valor en libros quedaría de la siguiente manera

	Debito	Credito
Activo Biologico (vaca 2 años)	37.500.000	
Activo Biologico (vaca 3 años)	24.000.000	
(ganancia) Ingresos por Nacimientos		4.800.000
Activo Biologico (Recien nacido)	4.800.000	

A 31 de diciembre del 2016, fallecieron 3 terneros cuyo valor razonable menos los costos estimados el punto de venta en ese momento era de 500.000 U.M (se hace con antelación la valoración a todos los terneros ya que el valor razonable de los terneros había aumentado)

<b>Ajuste al Valor Razonable</b>	Debito	Credito
Activo biologico (13 terneros)	1.700.000	
Ingreso x Medicion al Valor razonable		1.700.000

	Debito	Credito
Gasto por perdida de semoviente	1.500.000	
Activo Biologico (3 terneros)	-	1.500.000

La siguiente tabla muestra los valores razonables menos los costos hasta punto de venta a 31 de diciembre de 2016 en U.M.

Edad	Valor (u.m.)	cantidad	Total
3	2.500.000	15	37.500.000
4	3.000.000	8	24.000.000
0,5	600.000	9	5.400.000
		Total	66.900.000

El ajuste por valor razonable sería el siguiente considerando que:

Compra Inicial	50.000.000
Nacimientos	6.500.000
Fallecimientos	- 1.500.000
Total	55.000.000

+	-	=
66.900.000	55.000.000	11.900.000

(en el estado de resultado se ve reflejada la diferencia entre el movimiento de los activos biológicos y el valor razonable, ya sea por medio del ingreso en caso de que aumente o gasto si el valor razonable disminuyo)

<b>Ajuste al Valor Razonable</b>	Debito	Credito
Activo Biologico (vaca 3 años)	7.500.000	
Activo Biologico (vaca 4 años)	4.000.000	
Activo biologico (terneros)	400.000	
Ingreso por valor razonable ( vaca 3 años)		7.500.000
Ingreso por valor razonable ( vaca 4 años)		4.000.000
Ingreso por valor razonable ( terneros)		400.000
	11.900.000	11.900.000

En enero de 2017, Hato del Llano S.A. considera que las vacas con edad de 4 años ya están en el peso considerado acto para la venta, por lo tanto, dejaran de ser aun activo biológico para ser consideradas un inventario (tratados bajo la NIC 2).

	Debito	Credito
Inventario (vaca de 4 años)	24.000.000	
Activo Biologico (vaca 4 años)		24.000.000

## 10. Conclusiones

En primer lugar, la empresa que vaya a implementar una norma internacional debe percatarse de a qué grupo pertenece y de esta manera saber cuál es la norma que le aplica, y los parámetros bajo los que se debe regir.

La NIC 41 Agricultura que es de aplicación para grupo 1 de empresas “grandes” y la Sección 34 – Actividades especiales la cual cobija al grupo 2 (pymes) no tienen mayores diferencias, lo que se puede observar es la rigurosidad en el grupo 1 ya que sus empresas son de interés público y cotizan en la bolsa, sus cuentas deben ir muy ceñidas al valor razonable del mercado, mientras que el grupo 2 la norma les da algo más flexibilidad para que no realicen esfuerzos sobredimensionados.

La NIC 41 y la Sección 34 se aplicarán hasta la “cosecha o recolección”, de este punto en adelante será considerado un inventario y por ende se aplicará la NIC 2 en grupo 1 y la Sección 13 en Grupo 2.

Los cambios más relevantes que trae la implementación frente lo que se venía trabajando en el país es la clasificación de inventarios, donde antes era inventario todo lo que se considerara para la venta así estuviese en etapa de maduración mientras que ahora se considera un activo y luego de la “cosecha o recolecta” si se cataloga como inventario. Era costo todo en lo que se incurrió para la elaboración del inventario (nunca teniendo en cuenta un valor razonable) y el costo histórico era la manera de medición de los activos.

Hay una diferencia entre la norma internacional y la local, a pesar que la segunda ya acepto el termino activos biológicos, esta sigue sin determinar el valor razonable. Al cargar todo al costo, el ingreso se veía reflejado hasta el hecho económico de la

venta, mientras que en términos de norma internacional el ingreso y el gasto se van a ir adaptando según el movimiento del valor en el mercado por ende las variaciones que genere llevar las cifras de la empresa a valor razonable afectaran directamente el estado de resultados.

Llevará un tiempo antes de que la norma se pueda aplicar a cabalidad en el país (viéndola toda como un mecanismo donde cada uno de sus engranajes debe funcionar bien), pero los resultados serán muy satisfactorios no solo para las empresas sino para la sociedad en general permitiendo una mayor transparencia.

## 11. Referencias

- Contexto Ganadero. (8 de marzo de 2017). *Perspectivas del sector ganadero colombiano para este 2017*.  
Disponible en: <http://www.contextoganadero.com/economia/perspectivas-del-sector-ganadero-colombiano-para-este-2017>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (ISAB). (2009). *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)*. London: IASCF
- Fundación IFRS. (2013). *Material de formación sobre la NIIF para las PYMES: Modulo 34 Actividades especiales*. London: IFRS
- Fedegan. (2017). *Cifras de referencia del sector ganadero colombiano*. Disponible en: [http://estadisticas.fedegan.org.co/DOC/download.jsp?pRealName=Cifras\\_Referencia\\_2017.pdf&ildFiles=641](http://estadisticas.fedegan.org.co/DOC/download.jsp?pRealName=Cifras_Referencia_2017.pdf&ildFiles=641)
- García Montaña, C.A., Ortiz Carvajal, L.A. (2015). *Normas internacionales de contabilidad: entendiendo las NIC/NIIF-PYMES a través de ejercicios prácticos*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2011). *Normas Internacionales de Información Financiera NIIF*. London: IFRS Foundation.
- Portafolio. (27 de agosto de 2017). *La ganadería sigue siendo la actividad que más aporta al PIB*. Disponible en: <http://www.portafolio.co/economia/la-ganaderia-sigue-siendo-la-actividad-que-mas-aporta-al-pib-509081>
- Rodríguez García, D.M., Ruiz Torrez, J.C. (2016). *Comparación del tratamiento contable y financiero de la NIC 41 agricultura – NIIF para pymes sección 34 actividades especiales y el decreto 2649 de 1993*. In *vestigium Ire*. Vol.10, p.p 180- 197.

Semana. (6 de junio de 2017). *¿Por qué están grave que la ganadería en Colombia use más tierra de la que debería?*.

Disponible en: <http://www.semana.com/nacion/articulo/ganaderia-en-colombia-utiliza-mas-tierra-de-la-que-deberia-segun-igac/529191>