

**Generalidades E Implementación De La NIC 21 De Activos Biológicos En El
Sector Agrario Colombiano**



Autor:

Maria Alejandra Torres Cardozo

**Trabajo De Grado Presentado Como Requisito Para Optar Al Título De:
Contador Publico**

Director:

Jose Ramiro Pardo

**Universidad Militar Nueva Granada
Facultad De Ciencias Económicas
Programa Contaduría Publica
Bogotá, 2018**

ENSAYO DIPLOMADO
GENERALIDADES E IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 21 DE ACTIVOS
BIOLÓGICOS EN EL SECTOR AGRARIO COLOMBIANO

PRESENTADO POR:
MARIA ALEJANDRA TORRES CARDOZO

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CONTADURIA PÚBLICA

BOGOTA D.C.

2018
Ensayo Diplomado
Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura

María Alejandra Torres Cardozo

Tutor:
José Ramiro Pardo
Docente

Universidad Militar Nueva Granada
Facultad De Ciencias Económicas
Contaduría Pública

Bogotá D.C.
2018

Tabla de contenido

Introducción.....	10
1. Normas Internacionales de Información Financiera, Generalidades e Implementación en la Economía Colombiana	11
1.1. Norma Internacional de Contabilidad N° 41 (NIC 41 – Agricultura): Generalidades, Reconocimiento, Valoración, Presentación y Revelación en estados financieros.	13
2. Entorno económico del Agro Colombiano.....	21
3. Implementación de la NIC 41 en relación con el Agro Colombiano.	24
3.1. Impacto de la Implementación de la NIC 41 en la tributación colombiana.....	28
Conclusiones.....	30

Resumen

Debido a la gran importancia del Sector Agrícola, que es un gran índice de sostenibilidad ambiental, reducción de la pobreza y el hambre, y seguridad alimentaria, y que en los últimos años el sector agrícola colombiano ha participado destacadamente en la economía nacional y los diferentes mercados, nace la necesidad de acogerse a las Normas Internacionales de Información Financiera, para así generar confianza al publicar sus estados financieros claros, transparentes y fiables para así atraer inversionistas de alrededor del mundo.

Las normas internacionales de información financiera son el conjunto de estándares generados por la Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), en el cual se encuentran los conceptos básicos que deben tenerse en cuenta al registrar la información contable y generar la consolidación de estados financieros.

En Colombia, a partir de la promulgación de la Ley 1314 del 13 de julio de 2009, entro en vigor la adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF), lo que hizo que los principios establecidos en el año 1993 se reemplazaran por una regulación nueva aceptada a nivel mundial.

El objetivo general del presente trabajo se basa en examinar el efecto de la aplicación de la NIC 41 en Colombia, en el manejo de las transacciones, la presentación de los estados financieros y a grandes rasgos el impacto tributario.

Abstract

Due to the great importance of the Agricultural Sector, which is a great index of environmental sustainability, reduction of poverty and hunger, and food security, and that in recent years the Colombian agricultural sector has participated prominently in the national economy and the different markets, there is a need to benefit from International Financial Reporting Standards, in order to generate confidence by publishing their clear, transparent and reliable financial statements in order to attract investors from around the world.

International financial reporting standards are the set of standards generated by the International Accounting Standards Board (IASB), which contains the basic concepts that must be taken into account when recording accounting information and generating the consolidation of financial statements.

In Colombia, since the enactment of Law 1314 of July 13, 2009, the adoption of international financial reporting standards (IFRS) came into force, which caused the principles established in 1993 to be replaced by a regulation new accepted worldwide.

The general objective of this paper is based on examining the effect of the application of IAS 41 in Colombia, on the handling of transactions, the presentation of financial statements and roughly the tax impact.

Listado de Ilustraciones

Ilustración 1. Ejemplo 1: Conciliación de los importes en libros en una plantación de manzanos.....	18
Ilustración 2: Crecimiento del PIB total y del PIB agropecuario a 2017. Elaboración Propia	21
Ilustración 3. Comportamiento del PIB agropecuario frente el PIB real en 2017. Datos trimestrales. Elaboración propia.....	23

Listado de Tablas

Tabla 1 Cronograma de adopción en Colombia de los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIIF/ IFRS)	13
Tabla 2: Ejemplos de Activos Biológicos	15
Tabla 3. Comparación entre el decreto 2649 de 1993 y la NIC 41.	28

Glosario

- **NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera.
- **NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad.
- **Adopción:** Acción de adoptar algo, tomarlo como propio.
- **Estándar:** Modelo, patrón o norma de referencia a seguir.
- **Activos Biológicos:** Aquellos animales vivos y plantas que se mantengan en el marco de una actividad agrícola
- **Sector Primario:** Se denomina aquel sector de la economía que comprende las actividades productivas de la extracción y obtención de materias primas, como la agricultura, la ganadería, la apicultura, la acuicultura, la pesca, la minería, la silvicultura y la explotación forestal.

Introducción

El actual trabajo pretende dar una mirada sobre el proceso de convergencia en Colombia a normas internacionales de información financiera realizando un enfoque hacia la Norma de Contabilidad No. 41 la cual establece estándares para el manejo de los Activos Biológicos dada la gran cantidad de tierras fértiles que tiene nuestro país para la explotación del agro y la posibilidad de convertirse en una de las grandes despensas del mundo lo cual podría generar una nueva opción para enfocar la economía del país y dejar de lado la dependencia de la economía colombiana a la explotación minera y de hidrocarburos dado que estos últimos recursos son no renovables y de acuerdo a los indicadores de los últimos años ha generado una caída en la economía del País.

El problema de investigación se abordó desde la perspectiva teórica del tratamiento contable de la norma internacional, planteando su desarrollo en la contabilidad colombiana dada la necesidad del país en incluirse en el lenguaje contable internacional, para ello se pretende explicar todo el proceso de convergencia desde su instauración por el Congreso de la Republica en el año 2009, así mismo, se busca un alcance descriptivo mostrando las diferentes líneas de acción y la gran propuesta que puede ser invertir en el sector agrario colombiano.

Para ello, previo el estudio académico del ámbito de la norma se estudiarán los requerimientos que se exigen en el sistema contable en el mecanismo de la valoración de los hechos económicos teniendo en cuenta la contabilidad fiscal que persiste en Colombia y como esta mentalidad debe cambiar para que las Normas Internacionales puedan tener su completa implementación en el País, teniendo en cuenta también los factores externos que pueden afectar la contabilidad, tales como culturales, políticos, legales, entre otros.

1. Normas Internacionales de Información Financiera, Generalidades e Implementación en la Economía Colombiana

Las normas internacionales de información financiera son un conjunto de principios, que establecen una manera de presentar la información financiera y la contabilidad para que esta sea más clara, comprensible y transparente para cualquier usuario, ya sea interno o externo de las empresas, es por esta razón que Colombia a partir de la expedición en el año 2009 por parte del Congreso de la Republica la ley 1314 donde “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”. (Congreso de la Republica, 2009), mediante esta ley se planteó llevar a cabo la convergencia de las empresas colombianas a aplicar las normas internacionales de información financiera y aseguramiento de la información, dado que las estas normas se han convertido en el lenguaje contable de todas las empresas a nivel global, lo que facilita la realización de negocios e inversión entre si pues los estados financieros están definidos en una misma forma, es por esta razón y la necesidad de todos los estados hayan implementado esta norma.

Para ello en Colombia, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en años anteriores publico diferentes documentos que buscaban dar un mejor entendimiento y direccionamiento a las empresas para la convergencia establecida, en 2011 y me permito citar “El 22 de julio se publicó el documento (Direccionamiento Estratégico) acompañado del programa de trabajo, donde señala entre otros aspectos la conformación de tres grupos de entidades, define los emisores y los estándares internacionales de referencia para las propuestas de normas de contabilidad e información financiera” (Consejo Tecnico de la Contaduria Publica, 2014), el siguiente cuadro muestra la forma de en que se aplicaron las NIIF para cada grupo:

GRUPO	TIPO DE EMPRESA	FECHAS	NORMA QUE APLICA
1	Empresas emisoras de valores, entidades de interés público y empresas grandes bajo criterios dados por la ley	<p>Año 2013: Preparación obligatoria</p> <p>1 de enero de 2014: Inicia periodo de transición y uso de las NIIF en paralelo con los principios contables colombianos</p> <p>1 de enero de 2015: Inicia uso exclusivo de las NIIF (cesa uso de los principios contables colombianos)</p> <p>31 de diciembre de 2015: Primeros Estados Financieros Comparativos bajo el nuevo marco técnico normativo</p> <p>Año 2016 en adelante: Preparación de Estados Financieros bajo normatividad NIIF</p>	NIIF Plenas
2	Empresas grandes, medianas y pequeñas que no están clasificadas dentro del Grupo 1	<p>Año 2014: Preparación obligatoria</p> <p>1 de enero de 2015: Inicia periodo de transición y uso de las NIIF en paralelo con los principios contables colombianos</p> <p>1 de enero de 2016: Inicia uso exclusivo de las NIIF (cesa uso de los principios contables colombianos)</p> <p>31 de diciembre de 2016: Primeros estados Financieros Comparativos bajo el nuevo marco técnico normativo</p> <p>Año 2017 en adelante: Preparación de Estados Financieros bajo normatividad NIIF</p>	NIIF Pymes

3	Microempresas	Año 2013: Preparación obligatoria	Contabilidad Simplificada
		1 de enero de 2014: Inicia periodo de transición y uso de la Contabilidad Simplificada en paralelo con los principios contables colombianos	
		1 de enero de 2015: Inicia uso exclusivo de la Contabilidad Simplificada (cesa uso de los principios contables colombianos)	
		31 de diciembre de 2016: Primeros Estados Financieros Comparativos bajo el nuevo marco técnico normativo	

Tabla 1 Cronograma de adopción en Colombia de los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIIF/ IFRS)

Fuente: Consejo Técnico de la Contaduría Pública

1.1. Norma Internacional de Contabilidad N° 41 (NIC 41 – Agricultura): Generalidades, Reconocimiento, Valoración, Presentación y Revelación en estados financieros.

La Norma Internacional de Contabilidad 41 fue adoptada por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board* o *IASB* por sus siglas en inglés) en el año 2001 pero no fue hasta enero del 2003 que entro en vigencia para proyectos técnicos, la NIC 41, no establece ningún tipo de disposición transitoria y se contabilizara de acuerdo a la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

Para la aplicación de la NIC 41 se presume que todo activo biológico puede generar un valor medible, por esta razón el valor del activo puede ser reconocido ya sea por su costo histórico, solo cuando el valor razonable no pueda ser medible

o por el valor razonable, teniendo en cuenta que el costo histórico no se puede utilizar cuando el valor razonable sea desmedidamente mayor al costo.

Debido a que en este trabajo se abordará la Norma Internacional de Contabilidad NIC 41, Agricultura, la cual busca principalmente la presentación en los estados financieros y la información a revelar relacionados con la actividad agrícola, por lo cual, la hace aplicable y se relaciona directamente con las siguientes actividades agrícolas:

- Activos biológicos
- Productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y
- Subvenciones oficiales

Así mismo, este estándar no se aplica a:

- Los terrenos relacionados con la actividad agrícola
- Los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola

De igual manera, se debe tener en cuenta que esta norma solo es aplicable a los productos agrícolas en su punto de cosecha, pues posteriormente, este se deberá tratar bajo la NIC 2, es decir, se dará tratamiento de Inventarios; un activo biológico es un animal vivo o una planta el cual conlleva un proceso de transformación biológica, ya sean cualitativos o cuantitativos (*crecimiento, producción, procreación, degradación, etc.*) así mismo, se debe tener en cuenta que se excluye la tierra en que este proceso se realice pues este último se trata directamente con la NIC 16, además que este debe tener un mercado activo y para ello deben darse algunas condiciones como que los bienes o servicios que sean intercambiados en el mercado sean homogéneos, que pueda generarse oferta y demanda para un determinado bien o servicio y que los precios sean accesibles para el público, este tomara como valor razonable, la cantidad por la cual se pueda ser intercambiado el activo o el pasivo entre las partes y que las mismas puedan realizar una transacción debidamente informados y libres, de igual forma el valor razonable del activo dependerá de su ubicación y condición.

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Arboles 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

Tabla 2: Ejemplos de Activos Biológicos

Fuente: Normas Internacionales de Contabilidad N° 41 (NIC 41)

De acuerdo con la Tabla 2, el alcance de aplicación de la NIC 41 es bastante amplio, por tal razón toda empresa que aplique esta norma debe elaborar una descripción de cada grupo que esta maneje, para ello la norma indica que la empresa reconocerá el activo biológico cuando:

- La empresa controle el activo como resultado de acontecimientos pasados.
- Fluyan beneficios futuros asociados con dicho activo.
- El valor razonable o el coste del activo puedan ser valorados de manera fiable.

De igual manera la norma indica que dentro del reconocimiento la NIC 41, tal como se mencionaba anteriormente, debe medirse inicialmente y en fechas posteriores teniendo en cuenta su valor razonable, pero al hacer referencia al

valor razonable menos los costos estimados al punto de la venta, a no ser que el valor razonable no pueda ser medido de manera confiable, es decir, que el activo debe ser medido al inicio y al final del periodo contable menos los costos estimados en el punto de cosecha o recolección, y en este casos no hay excepción en la confiabilidad de confiabilidad y solo se contempla una excepción y es cuando no se fiable medir el valor razonable.

El producto del resultado del ejercicio durante su reconocimiento inicial se valorara según el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta durante el periodo contable deben incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo donde esta aparezca, lo que quiere decir que todos los gastos o ganancias obtenidos durante el periodo contable se deben medir al valor razonable en cuanto estos ocurran, a excepción de los costos de la compra de activos biológicos, de igual manera la norma financiera nos indica que:

“Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede determinarse de forma fiable. No obstante, esta presunción puede ser refutada solamente en el momento del reconocimiento inicial, de un activo biológico para el que no estén disponibles precios o valores fijados por el mercado, para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras estimaciones alternativas del valor razonable. En tal caso, estos activos biológicos deben ser valorados según su coste menos la amortización acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de tales activos biológicos se pueda determinar con fiabilidad, la empresa debe proceder a valorarlos según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta” (IFRS, 2003).

Es decir, que el valor razonable surge de restar el valor de mercado menos los costos incurridos para hacer llegar el activo al mercado, mas sin embargo la determinación del valor razonable puede facilitarse al agrupar los activos de

acuerdo a su atributo más significativo en el mercado para así fijar los precios, de igual forma las empresas al realizar contratos para ventas en fechas futuras los precios no son necesariamente relevantes al determinar el valor razonable, puesto que se realizan dependiendo de los valores del mercado corriente.

Al momento de revelar la información que haya generado tras aplicar la NIC 41, la empresa debe presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos la cual puede ser narrativa o cuantitativa, por ejemplo, si la empresa tiene una plantación de árboles que dan frutos debe distinguir entre el importe en libros de activos biológicos maduros o por madurar, o también de los que tengan para producir frutos o bien para el consumo, entiéndase como activo biológico consumible lo que vayan a recolectarse como productos agrícolas o vendidos como activo biológico, activos de este tipo pueden ser arboles que se tengan para producir madera, cabezas de ganado para sacrificio o venta, etc.

La empresa debe revelar al publicar los estados financieros:

- las existencias e importes de los activos biológicos que tengan algún tipo de restricción cualquier pignoración como garantía de deuda (NIC 41.49)
- la cuantía de los compromisos de desarrollo o adquisición de activos biológicos (NIC 41.49)
- las estrategias de gestión del riesgo financiero que se relacione a la actividad agrícola (NIC 41.49).

Para ello, deberá presentarse una conciliación entre los importes en libros en el inicio y final del periodo, la cual debe incluir los resultados que arrojen los cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, los incrementos con motivo de compras y disminuciones por venta, decrementos de cosecha o recolección, diferencias en el cambio de derivados generados por cambios en moneda, es decir, la conversión de un negocio en el extranjero u otro cambio.

Conciliación de los importes en libros de los manzanos:

	<i>Manzanos adultos u.m.</i>	<i>Manzanos jóvenes u.m.</i>
Saldo al 1 de enero de 20X0	30 950	3450
Incremento procedente de la plantación de árboles nuevos		1400
Reclasificación	1350	(1350)
Decremento procedente de la cosecha o recolección	(4900)	
Ganancias surgidas por cambios en el valor razonable menos costos de venta	3200	400
Saldo al 31 de diciembre de 20X0	<u>30 600</u>	<u>3900</u>
Incremento procedente de la plantación de árboles nuevos		900
Reclasificación	2890	(2890)
Decremento procedente de la cosecha o recolección	(5890)	
Ganancias surgidas por cambios en el valor razonable menos costos de venta	4600	1500
Saldo al 31 de diciembre de 20X1	<u>32 200</u>	<u>3410</u>

Ilustración 1. Ejemplo 1: Conciliación de los importes en libros en una plantación de manzanos.

Fuente: Fundación IFRS

La Ilustración 1, muestra un ejemplo de cómo debe realizarse la conciliación de los importes en libros al inicio y final del periodo, a de aclarar que estos no son comparativos.

Si llegado el caso la empresa tiene objetos que no son objeto de revelación al publicar los estados financieros esta deberá describir la naturaleza de las actividades referentes a cada grupo que contengan los activos biológicos y la

valoración no financiera o estimaciones relativas a las cantidades físicas de cada grupo al final del periodo correspondiente y la producción agrícola del ejercicio (NIC 41.46).

Dados los cambios que puede generar el tratamiento y diversos procesos de los activos biológicos, además de los riesgos naturales como los cambios de clima o las enfermedades, de producirse alguno de estos escenarios, da lugar a ya sea un gasto o un ingreso con importancia relativa y revelara la naturaleza y cuantía de esta.

Según lo establecido por la norma, si la empresa al final del ejercicio no puede valorar de manera fiable los activos biológicos las revelaciones adicionales pueden incluir:

- Una descripción de los activos biológicos (NIC 41.54);
- Una explicación de la razón por la cual no puede determinarse con fiabilidad el valor razonable (NIC 41.54);
- Sí es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable (NIC 41.54);
- El método de depreciación utilizado (NIC 41.54);
- Las vidas útiles o los tipos de amortización utilizados (NIC 41.54);
- El valor bruto en libros y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), tanto al principio como al final del ejercicio (NIC 41.54).

Ejemplo 2 (Fundacion IFRS, 2009):

Una entidad cría ganado para la industria de carne. Al 31 de diciembre de 20X0, la manada de la entidad incluía 500 reses de 18 meses de edad.

El 31 de diciembre de 20X0, el precio de cotización por animal vivo entregado al matadero local al que la entidad entrega su ganado es de 300 u.m. por animal de 18 meses de edad.

El matadero se encuentra a una distancia de 40 km de la granja de la entidad donde se cría el ganado. Los transportistas que ofrecen servicios de transporte de ganado a la entidad cobran 65 u.m. por viaje desde la granja de la entidad hasta el matadero, utilizando un camión con capacidad para 10 reses. Por la venta al matadero, no surgen costos de venta incrementales.

Al 31 de diciembre de 20X0, el valor razonable menos los costos de venta del ganado (activos biológicos) es de 146 750 u.m.

Cálculo:

El valor razonable del ganado vendido al matadero es el precio de cotización menos los costos de transporte hasta el matadero:

- **Precio:** 500 reses × 300 u.m. = 150.000 u.m.

Transporte hasta el matadero:

- **Costos de transporte:** 65 u.m. × 50 viajes = 3250 u.m.
(es decir, 500 reses ÷ 10 reses por camión)

Valor razonable: 150 000 u.m. - 3250 u.m. = 146 750 u.m.

Por lo tanto, no hay costos de venta a deducir del valor razonable.

2. Entorno económico del Agro Colombiano

Teniendo en cuenta que nuestro país según la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura, FAO por sus siglas en inglés (*Food and Agriculture Organization of the United Nations*), Colombia tiene un gran potencial agrícola dada la cantidad de áreas cultivables, esta asevera que puede convertirse en una de las grandes despensas del mundo, pues es uno de los siete países en Latinoamérica con mayor potencial para el desarrollo de áreas cultivables; además, entre 223 países en donde se evaluó el potencial de expansión del área agrícola, sin afectar el área del bosque natural, Colombia fue clasificada en el puesto 25 aunque de los 22 millones de hectáreas cultivables que tiene el país, sólo están sembradas 4,8% de tales hectáreas, es decir que apenas se está aprovechando el 21,81% del total de áreas cultivables (Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura, 2003).

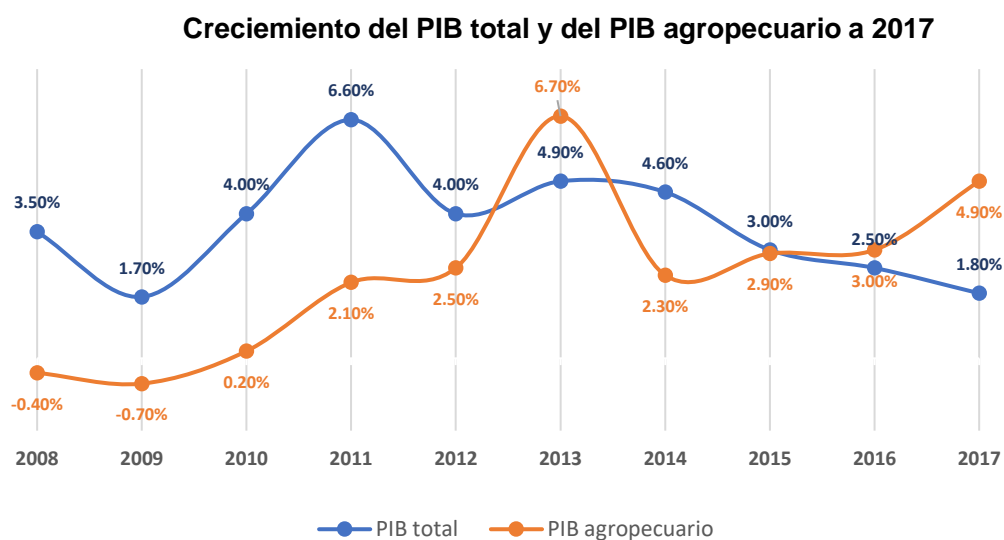


Ilustración 2: Crecimiento del PIB total y del PIB agropecuario a 2017.

Elaboración Propia

Fuente: DANE

El sector agrícola en Colombia a lo largo de los últimos diez años ha presentado más bajas que altas, dados los cambios climáticos de nuestro país, donde factores como el cambio climático han producido en los últimos años, ya sea el fenómeno del niño o la niña han causado en su momento estragos irreparables no solo en el país afectando de primera mano el sector agrícola, anexo a esto se presentan factores de mercado, como la inflación, donde para los años 2016 y 2015 cerro en 5.75% y 6.77% correspondientemente, que para 2016 cerro muy por encima al 4.0% esperado por el Banco de la Republica y la de 2015 que fue la más alta del país en los siete años anteriores al mismo.

Mientras que para 2017, este indicador se redujo al 4.09% cumpliendo con lo estimado por el Banco de la república y para este mismo año el sector agropecuario fue el sector que más apporto al cierre del PIB de 2017, esta constante desestabilización y especulación presentada dentro del sector, puede generar problemáticas tales como la disminución en la producción agrícola, la perdida de tierras y/o generar una crisis socioeconómica que claramente puede obligar a los campesinos a buscar otro tipo de alternativas de trabajo para no poner en riesgo su subsistencia.

Así mismo y como se mencionaba anteriormente, el año anterior (2017) de acuerdo con el Departamento Nacional de Estadística y a pesar de que el crecimiento de la economía nacional fue de tan solo el 1.8%, que, aunque no fue muy alto sobrepaso lo esperado por algunos, uno de los sectores que más impulsaron dicho crecimiento fue el sector agropecuario, que obtuvo un crecimiento del 4.9% y que durante todo el año sobrepaso el mismo crecimiento del PIB, productos como el algodón, café, caña de azúcar, maíz, arroz, cacao, banano, papa, oleaginosas y flores, entre otros, son subsectores que se tienen en cuenta el cálculo del crecimiento del sector.

Para este último calculo y la alta participación que del agro ante el PIB se presentó por diferentes causas, una de ellas especialmente, el café, pues este subsector represento el 13% del PIB Agropecuario convirtiéndolo en el producto que más contribuyo en el crecimiento del sector, pues de acuerdo con el gremio

cafetero, se produjeron alrededor de 14 millones de sacos de café, que signifió el aumento del 41% respecto al tercer trimestre del año 2016.

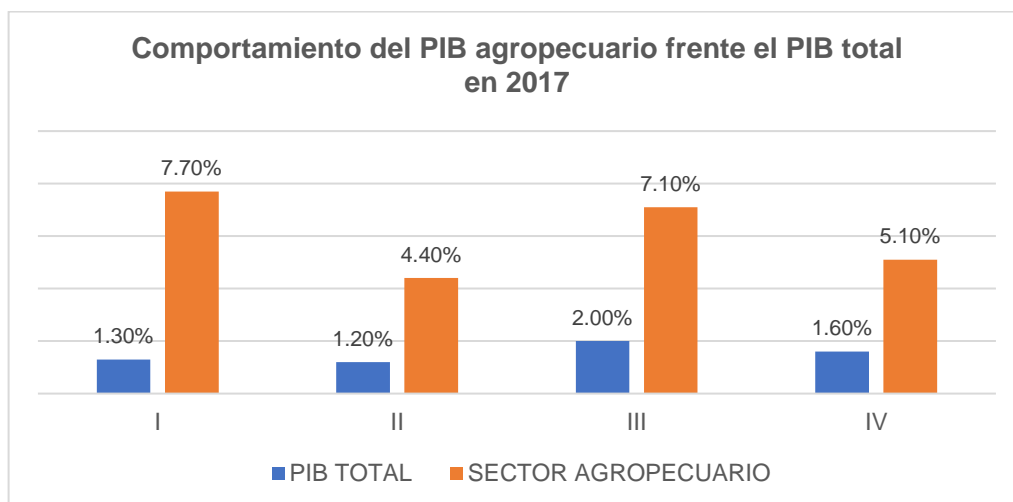


Ilustración 3. Comportamiento del PIB agropecuario frente el PIB real en 2017. Datos trimestrales. Elaboración propia.

Fuente: DANE

De igual forma, tras la terminación de las negociaciones y la firma de los acuerdos de paz con las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia (FARC), lo cual puso un alto al fuego de manera definitiva y el desarme con esta guerrilla después de medio siglo de conflicto armado y entre los acuerdos un punto llamado “reforma rural integral”, que busca la transformación del campo y la reducción de la pobreza de estas áreas procurando que los campesinos tengan más acceso a la tierra para así consolidar la paz e impulsar el desarrollo del país, el vicepresidente del Fondo Internacional de Desarrollo Agrícola, Perin Saint Ange, mediante un comunicado emitido en 2016, plantea que Colombia tras la firma de los acuerdos genera un ambiente propicio para generar inversión en el sector rural y el desarrollo del agro, así mismo, asevero que:

“El acuerdo de paz es un enorme paso adelante y crea un entorno propicio para invertir en las comunidades rurales del país. El FIDA quiere asegurarse de que tras el conflicto los pequeños agricultores y empresarios

rurales colombianos experimentan una mejora significativa en su bienestar y prosperidad” (Fondo Internacional de Desarrollo Agrícola, 2016)

Lo que genera una gran expectativa para la economía colombiana además que deja al país en mira de los posibles inversionistas extranjeros.

De otro lado, desde el punto de vista financiero y contable del sector agrícola, la globalización económica exige que la presentación de los diferentes estados financieros y la información financiera en general se realice de manera consolidada, pues de ahí parte la necesidad de la aplicación de la Norma Internacional No. 41 – NIC 41, para que esta sirva de base en lo que se busca con esta información, su objetivo principal, la toma de decisiones.

Por tanto, en el presente ensayo se abordará la normatividad y tratamiento contable de la actividad agrícola en Colombia, realizando una comparación entre el Decreto 2649 de 1993 y la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 41 que establece los principios y estándares del proceso agrícola y los demás Activos Biológicos para que el país pueda ser más competitivo en mercados internacionales.

3. Implementación de la NIC 41 en relación con el Agro Colombiano.

Según la normatividad de activos biológicos en Colombia, la cual no está claramente definida, las empresas del sector agrícola, cuando se regían por el decreto 2349 y según el artículo 10 de dicha norma “los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiados cuantificados en términos de unidad de medida donde menciona que los criterios de medición aceptados son valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente” (Presidencia de la Republica, 1993), por tanto, las empresas pertenecientes al sector agrícola debían tratar los activos biológicos como un inventario o como activos fijos, es decir, si se tenían cabezas de ganado estas debían llevarse al

inventario pero si las mismas no cumplían con las condiciones de inventario, como tenerse para la venta, se trataban como propiedad, planta y equipo.

La llegada de las Normas Internacionales de información financiera en Colombia con la Ley 1314 de 2009 permitió a muchos sectores de la economía colombiana estandarizar sus procesos contables, en el caso del sector agrario colombiano, que no es la excepción, toma para si la NIC 41, Agricultura.

De acuerdo con los criterios contables del 2649 de 1993 los activos solo se reconocerán cuando sea probable la obtención a partir de ellos de beneficios futuros para la empresa y que sus pasivos sean posible liquidarse al termino del vencimiento de la obligación adquirida, para ello estos valores deben ser para ambos casos valorados con fiabilidad.

Para poder reconocerse un activo biológico en los estados financieros la empresa debe cumplir con tres requisitos (NIC 41.10):

- Que la empresa controle el activo como resultado de sucesos pasados;
- Que sea probable la obtención de beneficios económicos futuros derivados del activo;
- Que resulte posible determinar, de forma fiable, el valor razonable o el coste del activo.

Y respecto a su valoración como tal se toma como referencia el valor razonable, destacando que al momento inicial se deben deducir los costos estimados del punto de venta, de igual forma, la norma propone que para mitigar la variabilidad del valor razonable se pueden recurrir a indicadores externos, como los precios de cotización de un mercado activo, claro esta se recurrirá a esto siempre y cuando esto pueda ser posible.

Cuando no existe un mercado activo pero tal vez una referencia del mercado la NIC propone que se tenga en cuenta:

- El precio de ese activo en la transacción más reciente entre un comprador y un vendedor independiente;

- El precio de mercado de activos similares;
- Las referencias del sector.

Si el caso es que no existe ni referencias ni mercado activo, pero si una situación futura, la norma propone que el valor actual de los flujos netos del beneficio futuro esperado deduciendo la tasa definida por el mercado. De igual forma si es completamente imposible la fiabilidad del valor razonable se tomará el costo histórico menos la depreciación acumulada y las perdidas del deterioro de acuerdo a la NIC 2, Existencias; la NIC 16, Material inmovilizado; y la NIC 36, Deterioro de valor de los activos), se debe tener presente que al finalizar todo este proceso se debe incorporar a la cuenta de perdidas y ganancias del periodo contable en el cual se realicen dichos ejercicios.

En la Tabla 3, presentada a continuación se puede visualizar mejor los cambios que se instauraron en la transición entre el decreto 2649/93 y el nuevo estándar establecido en nuestro país:

Cuadro comparativo decreto 2649 de 1993 y la norma internacional de contabilidad NIC-41		
TEMA	DECRETO 2649 DE 1993	NIC 41
Tratamiento contable.	Artículo 63, Se pueden tratar como inventarios o como gastos cuando se incurren en ellos.	Se especifican claramente los requisitos para reconocer los activos biológicos como productos agrícolas. Pero solo hasta el punto de la cosecha o recolección.
Medición de activos biológicos.	Artículo 63, son considerados inventarios y se miden al costo histórico.	Para su medición se utiliza el concepto de valor razonable y el método del costo.
Reconocimiento de la utilidad o pérdida.	Artículo 67, en este caso las utilidades o pérdidas se afectan cuando se enajenan los productos.	En el Valor razonable se reconocen las ganancias o pérdidas por causación.

Reconocimiento de activos biológicos.	Artículo 63, el valor de los inventarios, el cual incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta.	Los activos biológicos deben ser valorados, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance (puede ser el modelo del costo), vinculando la cosecha o recolección de los productos agrícolas, y en cualquier fecha posterior al valor razonable menos los costos de venta, salvo si en ese momento de reconocimiento inicial del valor razonable no puede ser medido con fiabilidad.
Capitalización de costos.	Artículo 71, permite la capitalización de todos los costos incurridos hasta el momento de ponerlo en venta. Costos asociados como salario, vacunas, insumos veterinarios, asistencia técnica etc., es decir con lo de mantenimiento del ganado y de cultivos.	En tal caso se valora por su costo menos amortización acumulada y pérdida de valor hasta que pueda utilizarse el método de valor razonable.
Manejo de costos	Artículo 53 y 73, de acuerdo con la dinámica fijada por el plan único de cuentas, para comerciantes en Colombia, se da la posibilidad de diferir los costos de cultivos de tardío rendimiento, cuya cosecha se espera en un periodo mayor a 2 años	Los costos de producción y cosecha de los activos biológicos deberán ser cargados a gastos cuando ellos ocurran, los costos que incrementen el número de unidades de un activo biológico se adicionarán al valor en libros del activo.
Determinación del valor razonable según mercados activos.	Artículo 63, siempre el valor de los inventarios estará dado por todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta y no se contemplan otros mercados activos para determinar su costo.	Si existe un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola, el precio de cotización en tal mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable del activo en cuestión.

Manejo de costos financieros	Artículo 73, crédito por corrección monetaria, se debe ir reconociendo como corrección monetaria en las cuentas de resultados, en la misma proporción que se asigne el costo de tales activos.	Si no es presentado en el cuerpo del estado de resultados, el ente deberá revelarlo separadamente, en notas, el monto del cambio en el valor de realización por cada grupo de activos biológicos durante el periodo
Revelaciones contables	Artículo 114, se establece la forma y contenido que debe tenerse en cuenta en la elaboración de las notas contables, pero no se hace referencia a características propias para las revelaciones de activos biológicos.	Se establecen las características cualitativas y cuantitativas que deben ser tenidas en cuenta en forma específica para revelar el manejo de los activos biológicos.

Tabla 3. Comparación entre el decreto 2649 de 1993 y la NIC 41.

Fuente: (Angel, 2017)

3.1. Impacto de la Implementación de la NIC 41 en la tributación colombiana

Dado que la implementación de la NIC 41 implica más que la presentación de los estados financieros o el manejo contable de los activos biológicos al llevarlos a la práctica existen problemas de autonomía del contador público, potenciales problemas éticos de manejo de información, problemas de impacto real en la tributación y de autonomía de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia [DIAN] en cuanto al control de intereses de la propiedad extranjera en el país, entre otros muchos aspectos conexos a la introducción plena de una norma estándar internacional al ordenamiento contable vigente internamente (Forero & Velásquez, 2008).

Según la ley 1314, el gobierno colombiano busca utilizar un mismo lenguaje financiero, conformando un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de cumplimiento exacto, es por esta razón que allí señala las

autoridades competentes y responsables para su vigilancia y expedición de normas.

De acuerdo al artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia. A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera (Congreso de la Republica, 2009), en conclusión el impacto de la implementación de la NIC 41 en la tributación colombiana depende directamente de las nuevas disposiciones que establezca el gobierno colombiano.

Conclusiones

Las normas internacionales de información financiera y su implementación, generan una gran importancia en la toma de decisiones al compararse con el decreto 2649 de 1993, dado a que lo que estas buscan es tener una visión más cercana del estado de la empresa, una visión más real y fiable de la misma, por lo que otorga las herramientas necesarias y los requerimientos para que este proceso pueda realizarse en su totalidad.

De igual forma la normatividad internacional es un hecho real y necesario para la economía colombiana, la aplicación de la NIC 41 en el sector agrícola es de gran utilidad puesto que lo que se busca es ser parte de manera global en los diferentes mercados, además que establece un modelo contable a seguir para los empresarios de este sector en Colombia, pues antes de la implementación de la norma estos no contaban con un modelo que les permitiera conocer la información real de sus empresas.

Además, para que la estandarización sea un proceso óptimo, es deber de los profesionales en contaduría pública y de los estudiantes, actualizarse de manera continua y ver la importancia de los cambios que trae la adopción de esta nueva normatividad en la profesión contable, pues esto asegurara que estos cambios sean asimilados y no dejar que el estado lo interprete a su conveniencia, es decir, no perder el rumbo real de las NIIF.

Para esto también es necesario que agentes externos pongan de su parte para que se aporte al sector agrícola del País, por ejemplo, las instituciones de educación superior que oferten el programa de Contaduría Pública, ahonden en la implementación e importancia de las NIC de Actividades Especiales, como lo es el tratamiento de los Activos Biológicos, de igual forma la responsabilidad de las empresas de este sector deben dar de su parte capacitando a sus empleados en sus diferentes áreas, pues una vez todas estén armonizadas y puedan trabajar en sinergia estas pueden mejorar y aportar al crecimiento de la economía colombiana.

Bibliografía

- Angel, A. A. (2017). Sistema Contable de los Activos Biologicos y Aplicacion NIC 41. Recuperado el 08 de mayo de 2018, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/16572/1/RincònAngelAlixAurora2017.pdf>
- Congreso de la Republica. (03 de julio de 2009). *Secretaria del Senado*. Recuperado el 18 de junio de 2018, de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- Consejo Tecnico de la Contaduria Publica. (2014). *Propuesta de normas de aseguramiento de la informacion financiera para la convergencia hacia estandares internacionales*. Recuperado el 20 de junio de 2018, de http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/doc_ctcp_340.pdf
- Fondo Internacional de Desarrollo Agrícola. (29 de Agosto de 2016). *La Colombia posconflicto debe ser una tierra de oportunidades para los pequeños agricultores, dice agencia de la ONU*. Recuperado el 10 de 06 de 2018, de <https://www.ifad.org/es/web/latest/news-detail/asset/39059763>
- Forero, L., & Velásquez, V. (2008). *Tratamiento de los activos biologicos en Colombia aplicando la NIC 41 (Agricultura)*. Recuperado el 03 de junio de 2018
- Fundacion IFRS. (2009). Material de Formacion sobre la NIIF para las PYMES. *Modulo 34: Actividades Especiales*. IFRS. Recuperado el 10 de junio de 2018
- IFRS. (1 de enero de 2003). *Normas Internacionales de Contabilidad N° 41 (NIC 41)*. Recuperado el 18 de junio de 2018, de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic41.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura. (2003). *Agricultura mundial: hacia los años 2015/2030*. Recuperado el 06 de junio de 2018, de <http://www.fao.org/docrep/004/y3557s/y3557s00.htm>
- Presidencia de la Republica. (29 de diciembre de 1993). *Decreto 2649 de 1993*. Recuperado el 10 de mayo de 2018, de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>
- Rivera, K. G., Acosta, M. L., & Espinosa, H. C. (23 de septiembre de 2015). Efecto de la NIC 41 en la actividad agrícola en Colombia. Cali, Colombia. Recuperado el 05 de marzo de 2018

