

Ecuador – Marzo 2017 - ISSN: 1696-8352

## **NIC 41 – ACTIVOS BIOLÓGICOS - EL IMPACTO DE LA REVALORIZACIÓN DE GANADOS A VALOR NETO DE REALIZACIÓN EN LA EMPRESA RODEO GRANDE S.A**

**C.P.A. Hugo Federico Campos Rocafuerte**

MAGÍSTER EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESA Y EDUCACIÓN SUPERIOR  
UNIVERSIDAD TÉCNICA DE BABAHoyo- FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN FINANZAS E INFORMÁTICA –  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DIRECTOR DE CARRERA  
UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL-FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN-CARRERA  
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
DOCENTE PRINCIPAL

hcamposr@ymail.com  
hcamposr@ulvr.edu.ec  
[hcampos@utb.edu.ec](mailto:hcampos@utb.edu.ec)

**Sr. Fredy Antonio Villacreses Ruiz**

UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL-FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN-CARRERA  
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
EGRESADO

Antonio\_nek@hotmail.com

**Econ. Sergio Cristóbal Suárez López**

MAGÍSTER EN ECONOMÍA Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS  
UNIVERSIDAD TÉCNICA DE BABAHoyo- FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN FINANZAS E INFORMÁTICA –  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DOCENTE TITULAR  
UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL-FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN-CARRERA  
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
DOCENTE TITULAR

**C.P.A. Nancy Elizabeth Uhsca Cuzco**

MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS  
UNIVERSIDAD TÉCNICA DE BABAHoyo- FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN FINANZAS E INFORMÁTICA –  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
DOCENTE

**C.P.A. Jessica Yisela Menéndez Dávila**

MAGÍSTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
UNIVERSIDAD TÉCNICA DE BABAHoyo- FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN FINANZAS E INFORMÁTICA –  
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
DOCENTE

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Hugo Federico Campos Rocafuerte, Fredy Antonio Villacreses Ruiz, Sergio Cristóbal Suárez López, Nancy Elizabeth Uhsca Cuzco y Jessica Yisela Menéndez Dávila (2017): "NIC 41 – Activos Biológicos - El impacto de la revalorización de ganados a valor neto de realización en la empresa Rodeo Grande S.A", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, Ecuador, (marzo 2017). En línea: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/rodeo.html>

## **Resumen**

El presente artículo se basa en el trabajo previo de Villacreses (2017) donde se aplica la NIC 41 para la revalorización de los activos biológicos en la empresa Rodeo Grande S.A. Se empieza introduciendo la situación pecuaria más actual de la población vacuna para entender el contexto y el mercado en el que se desempeña la empresa Rodeo Grande S.A., luego se introduce brevemente la NIC 41, sus conceptos básicos y lo que pretende alcanzar la misma, posteriormente se muestran los resultados a las encuestas más relevantes que evidencian la falta de aplicación de la norma, luego se muestran los resultados obtenidos por la aplicación de la norma por Villacreses (2017), se discuten brevemente sus resultados y se procede a la mención de las limitaciones teóricas y críticas realizadas por Aryanto (2011) quien un análisis y críticas a las limitaciones y falencias teóricas y prácticas de esta norma en el proceso de valoración de activos biológicos y finalmente se realiza una discusión de las limitaciones que tiene la norma en las conclusiones y las potenciales implicaciones de esta fallas en el trabajo realizado en la aplicación de la NIC 41 en la empresa Rodeo Grande S.A.

**Palabras clave:** Aplicación NIC 41, Estado pecuario del Ecuador, Fallas teóricas de la NIC 41, NIC 41.

## **IAS 41 - BIOLOGICAL ASSETS - THE IMPACT OF THE REVALUATION OF CATTLE TO NET VALUE OF PREPARATION IN THE COMPANY BIG RODEO S.A**

### **Abstract**

This article is based on previous work by Villacreses (2017) where IAS 41 applies for the revaluation of biological assets in the company Rodeo Grande S.A. It begins by introducing the most current livestock situation of the vaccine population to understand the context and market in

which the company Rodeo Grande SA performs, then briefly introduces IAS 41, its basic concepts and what it intends to achieve, The results are presented to the most relevant surveys that show the lack of application of the norm, then the results obtained by the application of the standard by Villacreses (2017) are shown, their results are briefly discussed and the Theoretical and critical limitations made by Aryanto (2011) who analyze and criticize the limitations and theoretical and practical limitations of this standard in the process of valuation of biological assets and finally a discussion of the limitations of the norm in the conclusions and the potential implications of this flaw in the work carried out in the application of IAS 41 in the company Rodeo Grande SA

**Keywords:** Application IAS 41, IAS 41, Livestock State of Ecuador, Theoretical Flaws of IAS 41.

## **1. Introducción**

### **Situación actual del ganado vacuno en Ecuador**

Una de las actividades económicas importantes en el Ecuador es la del sector agropecuario, para este trabajo en particular se analizará particularmente al sector pecuario. Según datos del INEC (2013) se registraron 5.2 millones de vacunos, y según datos más recientes se tiene un decrecimiento de la población vacuna a 4.579 millones de vacunos al 2014 y 4.115 millones de vacunos para el 2015, también destaca que la provincia de Manabí es la que posee la mayor cantidad de vacunos 893 millones para el 2015, superando ampliamente a las demás provincias (INEC, 2015, p. 56).

Existe una reducción de aproximadamente 20% con relación a cifras del 2013 y puesto que Ecuador sufrió un terremoto en abril del 2016 que afectó mayormente a Manabí la población vacuna se pudo haber visto muy afectada, aunque no existen cifras del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos del 2016. La siguiente tabla muestra la distribución de la población vacuna por regiones.

**Tabla 1:** Ganado vacuno por región

<b>TOTAL NACIONAL</b>	<b>4.115.213</b>
REGIÓN SIERRA	1.941.731
REGIÓN COSTA	1.770.142
REGIÓN ORIENTAL	391.160
ZONAS NO DELIMITADAS	12.180

**Fuente:** Información obtenida del índice de publicaciones ESPAC

La producción de leche nacional fue de 4.9 millones de litros, ordeñando un total de 860886 de cabezas de ganado para el 2015, promediando un 7.79 litros por vaca. La provincia de mayor producción fue Pichincha con 9.77 litros por vaca. La producción de leche es ampliamente mayor en la región Sierra, también existe un decrecimiento en la producción bajando un 11% del 2014 a 2015 (INEC, 2015, p. 57)

**Tabla 2:** Producción de leche por región

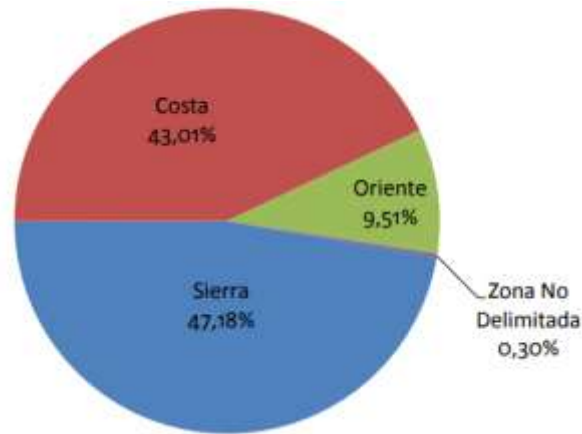
TOTAL NACIONAL	<b>860.886</b>	<b>4.982.370</b>
REGIÓN SIERRA	522.717	3.677.687
REGIÓN COSTA	272.717	1.024.009
REGIÓN ORIENTAL	63.336	273.188
ZONAS NO DELIMITADAS	2.115	7.487

**Fuente:** Información obtenida del índice de publicaciones ESPAC

En resumen, la población vacuna se distribuye mayormente en las regiones costa y sierra, y es de esperar que las actividades económicas con respecto a los procesos pecuarios sean patrimonio casi exclusivo de las mismas provincias, algo remarcable es el hecho que a pesar de que Manabí

es la provincia de mayor tenencia de Ganado, Quito es la de mayor producción de leche, por mucho más que las demás provincias.

**Figura I** Distribución de la población vacuna



**Nota:** Tomado de (INEC, 2015, p.56)

## **2. NIC 41 – Activos biológicos**

Según Villacreses (2017) la NIC 41 determina el tratamiento contable, la forma de presentar los estados financieros y la información que debe ser revelada con las actividades de tipo agrícolas, lo que es un tema no cubierto general mente por otras normas contables. Su fin es establecer el tratamiento contable de cada uno de los activos biológicos dentro del periodo de crecimiento de estos, su degradación, su producción y su procreación, así como su valoración inicial desde su cosecha hasta su recolección (pp. 10-11).

El objetivo de la NIC 41 es regular el tratamiento de la contabilidad, la representación en los estados financieros y las revelaciones para las actividades agrícolas. De acuerdo con la NIC 41.5, la actividad agrícola se define como la gestión por parte de una entidad de la transformación de activos biológicos para la venta, en producción, o en activos biológicos adicionales.

La NIC 41.10 define criterios especiales para el reconocimiento de los activos biológicos y de la producción agropecuaria, criterios que reflejan la concepción principal del marco referente al registro como activo. De acuerdo con esta concepción, estas posiciones deben ser reconocidas en activos si y sólo si:

- El activo es controlado por la empresa como resultado de eventos pasados
- Es probable que los beneficios económicos futuros asociados al activo fluyan hacia la empresa
- El valor razonable o el costo de adquisición / producción puede ser medido confiablemente.

Mientras que según la NIC 41.11, el beneficio futuro se calcula generalmente midiendo los atributos físicos significativos, el control puede ser señalado por el hecho de que están legalmente retenidos (por ejemplo, en el caso de un ganado, por su marcado cuando el ternero es Nacido o comprado) (Lefter y Geta, 2007, pp. 16).

### 3. Metodología

#### 3.1. Objetivo

Evidenciar el cumplimiento e incumplimiento de la Norma Internacional de Contabilidad 41.

#### 3.2. Población y muestra

La población estará conformada por una base de datos de 15 empresas ganaderas del Ecuador, en la que se consideró exclusivamente a las empresas cuyos activos biológicos son vacas y toros. A esta población se le realizará una encuesta con la finalidad de conocer cómo se encuentra actualmente a nivel nacional la aplicación de la NIC 41. En este estudio el tamaño de la muestra será igual a la población.

**Tabla 3** Población y muestra para encuestas y entrevistas

<b>Encuesta</b>	
<b>Población</b>	<b>Muestra</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 15 empresas</li> </ul>	Se toma toda la población.
<b>Entrevista</b>	<b>Nombre</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gerente General</li> </ul>	Ing. Julio Villanueva
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contador</li> </ul>	CPA. Arturo González

• Administrador de Hacienda	Sr. Luis Rodríguez Peñafiel
-----------------------------	-----------------------------

**Fuente:** Matriz de población y muestra para entrevistas y encuestas del proyecto

**Elaborado por:** los autores

### 3.3. Análisis de resultados obtenidos

Las encuestas fueron realizadas a la población arriba mencionada por (Villacreses, 2017). En esta sección se recogerán sus resultados más significativos

#### 3.3.1. Tamaño de la empresa

Dentro de los resultados de la encuesta, se obtiene que el 60% de las empresas encuestadas son Pymes y el 40% representan empresas grandes, es decir tenemos una distribución de datos balanceado para conocer la aplicación de la NIC 41 en las organizaciones.

**Tabla 4** Tamaño de empresa

1- ¿Cuál es el tamaño de la empresa?	Total %
PYMES	60%
Grande	40%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Resultados de encuesta sobre NIC 41

**Elaborado por:** los autores

#### 3.3.2. Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera

Se evidencia como resultado que el 83% de las empresas reconocen que no realizan los procesos contables de acuerdo a las NIIF, solo el 17% lo hace, esta información es importante para la investigación dado que se puede determinar que existe desconocimiento por parte de las organizaciones (Villacreses, 2017, p.39).

**Tabla 5:** Capacidad para aplicar NIIF

¿Su empresa aplica Normas Internacionales de Información Financiera en la actualidad?	Total %
Si	17%
No	83%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Resultados de encuesta sobre NIC 41

**Elaborado por:** los autores

También por las encuestas se obtiene que de las empresas encuestadas el 67% no contabiliza de acuerdo a la NIC 41, esta pregunta aporta de manera significativa a la investigación, ya que menciona de manera directa que las empresas a pesar que utilizan NIIF no aplican la NIC 41, es decir existe una realidad visible donde su porcentaje de incumplimiento (67%) se puede considerar como significativo.

**Tabla 6:** Contabilización de activos biológicos de acuerdo a la NIC 41

<b>5- La empresa contabiliza a sus activos biológicos sin considerar la NIC 41?</b>	<b>Total %</b>
Sí	67%
No	33%
<b>Total</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Resultados de encuesta sobre NIC 41

**Elaborado por:** los autores

### **3.4. Resumen general de resultados de encuestas**

Se puede evidenciar que las empresas encuestadas, su mayoría no aplica la NIC 41 en sus procesos contables; sin embargo, la dirección reconoce que tiene esta debilidad, pero solo el 50% capacita a su personal, y solo el 13% lo aplica, así mismo es evidente que no aplican la NIC 41, cuyos factores previstos son, carencia del cálculo de valor razonable, capacitación y no se revaloriza bajo un método estándar los activos biológicos.

Se evidencia que no hay un método coherente para el cumplimiento de la NIC 41, existe un conocimiento, pero no la aplicación, por lo que esta herramienta de la encuesta ha permitido recopilar la información que motiva a proponer un procedimiento para la revalorización de activos fijos y así implementar la NIC 41 (Villacreses, 2017, pp. 46-47)

### **4. Aplicación de la NIC 41 en la empresa Rodeo Grande S.A.**

Villacreses (2017) revaloriza según el procedimiento de la NIC 41 sus estados financieros, para esto el realizó el proceso según se señala, pudiendo terminarlo de forma exitosa. El proceso está descrito en el siguiente gráfico (p. 59):



**Figura II:** Proceso de aplicación de la NIC 41



### **Estado de situación financiera previa aplicación de la NIC 41**

La información previa a la aplicación de la NIC 41 viene resumida en la siguiente figura:

**Figura III Activo Corriente del Estado de Situación Financiera**

**RODEO GRANDE**  
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**  
**AÑO 2015**

<b>ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>VALOR</b>	<b>PASIVO CORRIENTE</b>	<b>VALOR</b>
Caja y Bancos	25.828	Sobregiros bancarios	
Cientes	20.406	Cuentas por pagar AGRIPAC	308.528
Cuentas por cobrar relacionadas	-	Cuentas por pagar- SKIPPER	313.875
Provision para ctas. Incob.	-1.286	Otras Cuentas por Pagar	5.162
Otras Cuentas por Cobrar - Empleados	1.199	Beneficios Corrientes	3.354
Otras Cuentas por Cobrar	-	Pasivos por Impuestos Corrientes	39
Activos por Impuestos Corrientes	6.914	Gastos Acumulados	3.843
<b>Inventario (Ganaderia y Varios)</b>	<b>304.553</b>	Participacion Laboral	
Gastos y Pagos Anticipados	-	Impuesto Renta	
<b>Total Activo Corriente</b>	<b>357.613</b>	<b>Total Pasivo Corriente</b>	<b>634.801</b>
<b>ACTIVO FIJO</b>		<b>PASIVO A LARGO PLAZO</b>	
Terreno ( 1,100,69 Has )	4.423.712	Pasivo por Impuestos Diferidos	18.552
Pastizales	152.910	Prov. Jubilación Patronal	43.000
Plantación de Cacao	10.500	Prov. Desahucio	15.000
Const.Proceso	4.501	<b>Pasivo a Largo Plazo</b>	<b>76.552</b>
Edificaciones	184.107	<b>Total Pasivo</b>	<b>711.353</b>
Maquinaria y Equipo Agrícola	225	<b>PATRIMONIO</b>	
Muebles y Enseres	8.130	Capital Suscrito Pagado	10.000
Equipos de computación	-	Acciones suscritas por cobrar	-
Sistema de Drenaje, Canal	41.472	Reserva Legal	2.558
Vehículos	19.631	Superavit Revaluación	280.164
<b>Activo Fijo Neto</b>	<b>4.845.188</b>	Reserva de Capital	
Otros activos	210.000	Resultados por Adopción 1era Vez	4.733.184
Ganado Fino	-	Utilidad-Perdida No Distribuidas	-255.117
Producción en Proceso - Cacao	-	Utilidad ( Perdida ) del Ejercicio	-69.341
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>5.412.801</b>	<b>Total Patrimonio</b>	<b>4.701.448</b>
		<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>5.412.801</b>

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

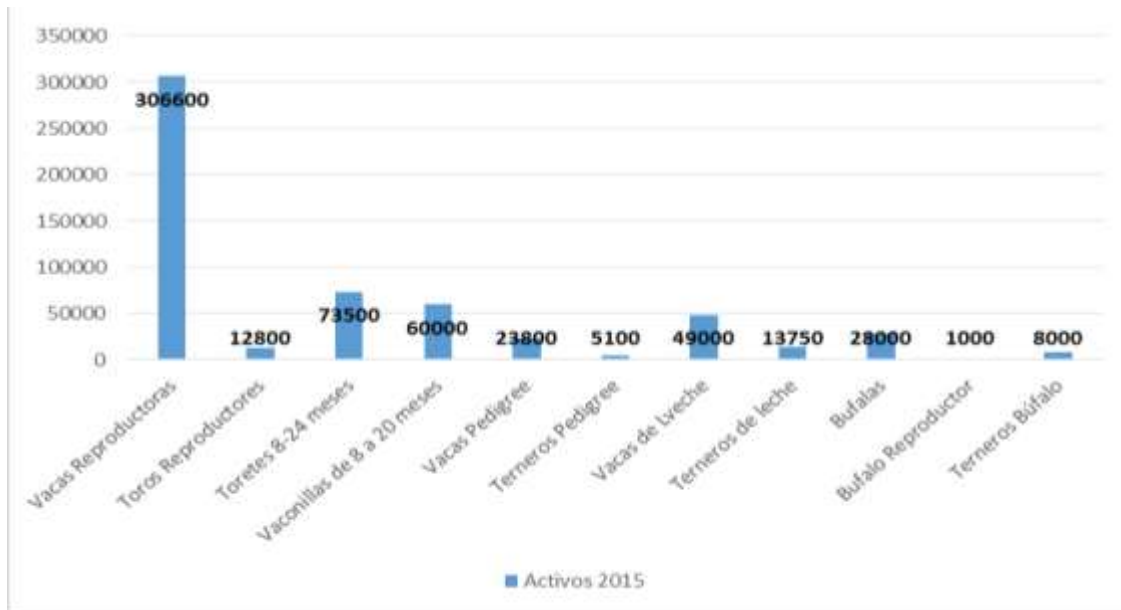
**Elaborado por:** los autores

#### 4.1. Obtención del Valor de Mercado

Se inicia con la preparación de la información, partiendo de la información de los valores de cada activo biológico de acuerdo al precio de mercado (P. Mercado). Esta información parte de una actividad de subcontratación de peritos que fueron parte de esta investigación con la finalidad de que la información sea real.

De acuerdo a la siguiente gráfica podemos apreciar que el mayor rubro de la empresa está representado por las Vacas Reproductoras, cuyo rubro tendría un valor de activos en el mercado de \$306,600.00. (Villacreses, 2017)

**Figura IV** Activos Biológicos Valor de Mercado 2015



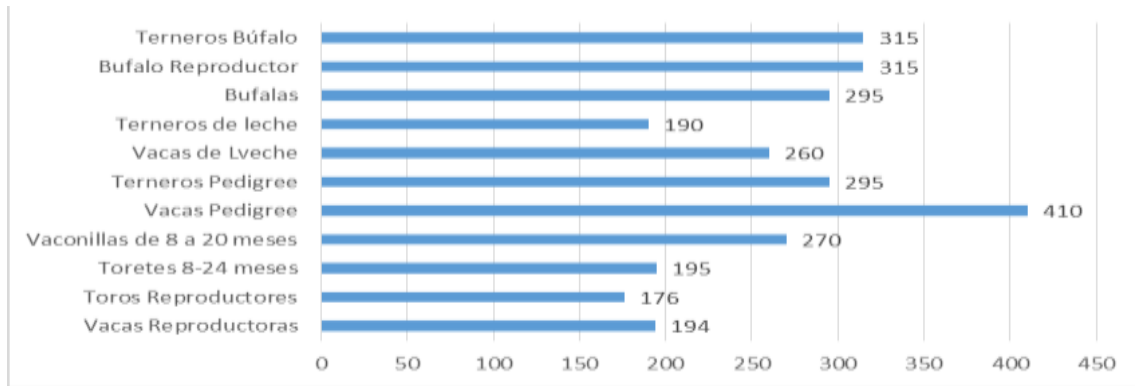
**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

#### 4.2. Cálculo del costo en el punto de venta

Para el cálculo del costo, se han considerado los siguientes rubros: Comisiones, trabajadores, medicamentos, suplementos, entre otros. Los costos son proporcionados por un experto en el negocio.

**Figura V Costos**



**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** El autores

### 4.3. Cálculo del Valor Neto

El valor neto viene dado por:  $Valor\ Neto = Valor\ de\ Mercado - Costo$ . En la siguiente tabla se muestran los valores netos para los activos biológicos

**Tabla 7** Obtención del Valor Neto

#	Tipo	Cantidad	Valor Mercado (\$)	Valor Activo (\$)	Valor Costo (\$)	Valor Neto (\$)
1	Vacas Reproductoras	584	525	306600	126,93	398,07
2	Toros Reproductores	16	800	12800	141,93	658,07
3	Toretes 8-24 meses	210	350	73500	141,93	208,07
4	Vaconillas de 8 a 20 meses	200	300	60000	146,93	153,07
5	Vacas Pedigree	28	850	23800	176,93	673,07
6	Terneros Pedigree	17	300	5100	171,93	128,07
7	Vacas de Leche	70	700	49000	156,92	543,08
8	Terneros de leche	55	250	13750	136,92	113,08
9	Búfalas	35	800	28000	171,92	628,08
10	Búfalo Reproductor	1	1000	1000	201,92	798,08
11	Terneros Búfalo	20	400	8000	151,92	248,08
	<b>Total</b>		6275	581550	1726,18	4548,82

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

#### 4.4. Cálculo del Valor Razonable

El valor razonable viene dado por la ecuación:  
*Valor Razonable = Valor Neto \* Cantidad de Activos biológicos.* La siguiente tabla muestra este valor para todos los activos biológicos de Rodeo Grande S.A.

**Tabla 8** Obtención del Valor Razonable (En USD)

#	Tipo	Cantidad	Valor Neto (\$)	Valor Razonable (\$)
1	Vacas Reproductoras	584	398,07	232472,88
2	Toros Reproductores	16	658,07	10529,12
3	Toretas 8-24 meses	210	208,07	43694,7
4	Vaconillas de 8 a 20 meses	200	153,07	30614
5	Vacas Pedigree	28	673,07	18845,96
6	Terneros Pedigree	17	128,07	2177,19
7	Vacas de Leche	70	543,08	38015,6
8	Terneros de leche	55	113,08	6219,4
9	Búfalas	35	628,08	21982,8
10	Búfalo Reproductor	1	798,08	798,08
11	Terneros Búfalo	20	248,08	4961,6
	<b>Total</b>		<b>4548,82</b>	<b>410311,33</b>

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

#### 4.4. Análisis de la Revaluación

Habiendo realizado los procesos estipulados por la NIC 41 para la empresa Rodeo Grande S.A. se revalorizaron sus activos biológicos según la siguiente tabla (Villacreses, 2017, pp. 64-66):

**Tabla 9** Comparación de Resultados

Activos Biológicos	Actual (\$)	Nuevo Recalculado (\$)	Variación (\$)	%
Valor Razonable	304,553	410,311	105,758	34,73%

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

#### 4.5. Ajuste Contable y Estados Financieros ajustados

Para que la empresa pueda considerar el valor excedente que se ha tenido como diferencia del valor de revalorización versus el valor actual en libros de los activos biológicos, se procede a realizar el siguiente ajuste donde se aumenta el saldo de la cuenta activos biológicos y a la vez afectando de manera positiva una ganancia por revaluación a valor razonable menos costos de venta, por un valor de \$105,758.

**Tabla 10 Ajuste Contable Revaluación**

Descripción	Debe	Haber
Activos biológicos	105,758	
Ganancias por medición a valor razonable menos costos de venta		105,758

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

Dado el asiento contable, se procede a realizar el mayor contable para luego finalizar mostrando el estado de situación financiera, donde se extrae del mismo la sección de activo corriente, mostrando el nuevo saldo del activo biológico que corresponde a \$410,311.00 (Villacreses, 2017)

**Tabla 11 Estado de Situación Financiera Revaluado (En USD)**

**RODEO GRANDE  
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA  
AÑO 2015**

<b>ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>VALOR</b>	<b>PASIVO CORRIENTE</b>	<b>VALOR</b>
Caja y Bancos	25.828	Sobregiros bancarios	
Clientes	20.406	Cuentas por pagar AGRIPAC	308.528
Cuentas por cobrar relacionadas	-	Cuentas por pagar- SKIPPER	313.875
Provision para ctas. Incob.	-1.286	Otras Cuentas por Pagar	5.162
Otras Cuentas por Cobrar - Empleados	1.199	Beneficios Corrientes	3.354
Otras Cuentas por Cobrar	-	Pasivos por Impuestos Corrientes	39
Activos por Impuestos Corrientes	6.914	Gastos Acumulados	3.843
<b>Inventario (Ganaderia y Varios)</b>	<b>410.311</b>	Participacion Laboral	
Gastos y Pagos Anticipados	-	Impuesto Renta	
<b>Total Activo Corriente</b>	<b>463.371</b>	<b>Total Pasivo Corriente</b>	<b>634.801</b>
<b>ACTIVO FIJO</b>		<b>PASIVO A LARGO PLAZO</b>	
Terreno ( 1,100,69 Has )	4.423.712	Pasivo por Impuestos Diferidos	32.957
Pastizales	152.910	Prov. Jubilación Patronal	43.000
Plantación de Cacao	10.500	Prov. Desahucio	15.000
Const.Proceso	4.501	Pasivo a Largo Plazo	90.957
Edificaciones	184.107	<b>Total Pasivo</b>	<b>725.758</b>
Maquinaria y Equipo Agrícola	225	<b>PATRIMONIO</b>	
Muebles y Enseres	8.130	Capital Suscrito Pagado	10.000
		Ganancias por medición a valor razonable menos costos de venta	
Equipos de computación	-	Reserva Legal	2.558
Sistema de Drenaje, Canal	41.472	Superavit Revaluación	280.164
		Reserva de Capital	
Vehículos	19.631	Resultados por Adopción 1era Vez	4.733.184
<b>Activo Fijo Neto</b>	<b>4.845.188</b>	Utilidad-Perdida No Distribuidas	-255.117
		Utilidad ( Perdida ) del Ejercicio	<b>22.012</b>
Otros activos	210.000	<b>Total Patrimonio</b>	<b>4.792.801</b>
Ganado Fino	-	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>5.518.559</b>
Producción en Proceso - Cacao	-		
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>5.518.559</b>		

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores

La revaluación por la norma permite realizar un ajuste en el estado de Resultados Integral, un aumento significativo del 34.73% con respecto al valor previo, en el ejercicio del proceso se notó un aumento considerable en el valor neto realizable que implicó este incremento. Realizar el ajuste es obligatorio, porque el uso de las NIC es obligatorio por disposición de la Superintendencia de Compañía. Para una empresa revalorizar sus activos biológicos puede llevar a resultados mixtos, incrementar su patrimonio la expone a una mayor tributación, pero también puede evitar que se declaren pérdidas. En el siguiente gráfico se muestra el estado resultado integral con la revaluación correspondiente.

**Tabla 12** Estados de Resultados Integral Revaluado (En USD)

**RODEO GRANDE**  
**ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL**  
**AÑO 2015**

Descripción	TOTAL 2015	TOTAL 2015 (ajustado)
<b>VENTAS NETAS</b>		
Ventas de ganado	163.455	163.455
Ventas de leche	36.677	36.677
Cacao	9.138	9.138
Atencion a Turistas	17.597	17.597
Servicios de romploneadas	0	0
Otras Ventas	24.592	24.592
<b>TOTAL VENTAS NETAS</b>	<b>251.459</b>	<b>251.459</b>
Costos de ganadería	-171.239	-171.239
Costos produccion leche	-20.126	-20.126
Costos atención turistas	-9.678	-9.678
Costos otras especies	-8.654	-8.654
Costos otros cultivos	-4.550	-4.550
Variación Activo Biológico Ganado	67.396	67.396
Variación Pastizales	0	0
Variación Plantación Cacao	0	0
Mantenimientos	-76.515	-76.515
Depreciación	-11.518	-11.518
<b>TOTAL COSTOS VENTAS</b>	<b>-234.883</b>	<b>-234.883</b>
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>16.576</b>	<b>16.576</b>
<b>GASTO DE ADMINISTRACION</b>	<b>-102.555</b>	<b>-102.555</b>
<b>RESULTADOS OPERACIONALES</b>	<b>-85.979</b>	<b>-85.979</b>
Otros (Ingresos) Egresos	8.176	8.176
<b>UTIL.( PERD.) GESTION PROPIA</b>	<b>-77.803</b>	<b>-77.803</b>
Ventas Corporación Skipper	36.000	36.000
<b>UTIL.( PERD.) ANTES DE IMPTOS.</b>	<b>-41.803</b>	<b>-41.803</b>
Participación Laboral 15%	0	0
Impuesto Renta Corriente (Impuesto Minimo)	-15.313	-15.313
Impuesto a la Renta Diferido	-12.225	-12.225
Ganancias por medición a valor razonable menos costos de venta	0	105.758
Impuesto Diferido	0	-14.405
<b>PERDIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>-69.341</b>	<b>22.012</b>

**Fuente:** Datos Obtenidos de la empresa Rodeo Grande, 2015

**Elaborado por:** los autores



## 5. Fallas teóricas y críticas de la NIC 41

Según Aryanto (2011) existe evidencia de que no se puede aplicar fielmente la norma y que la misma se presta a subjetividades. Menciona las siguientes dificultades observadas en la aplicación de la NIC 41 en Francia, Reino Unido y Australia (p. 3):

- No se alcanzan características cualitativas de comparabilidad debido a que el modelo de medición más utilizado es el modelo de costo (costo histórico). En cuanto al modelo de valor razonable, existen varios modelos que se utilizan. El uso de diferentes modelos de medición resultó en las diferencias de calidad de los ingresos en el sector agrícola a nivel internacional.
- No se cumple la restricción de costo beneficio, existe evidencia de que en algunas jurisdicciones no se aplica la norma por la exposición a una mayor carga tributaria, o su implementación conlleva a una mayor pérdida que ganancia-
- Volatilidad de ganancias
- El papel de los auditores en la vigilancia de la aplicación de la norma varía de un país a otro. En algunos casos, se produjo un desacuerdo entre los auditores y las administraciones
- En algunos países tropicales, el valor razonable determinado por las autoridades del mercado no refleja el valor razonable de los productos básicos tales como el café, el té, los plátanos y el cacao. No todas las partes interesadas aceptan que el valor razonable

Además de esto, Aryanto (2011) señala un problema teórico importante que es la sobre generalización del concepto de acreditación en la NIC 4. El concepto de acreción se utiliza como el razonamiento básico en la NIC 41. Todos los activos biológicos medidos a valor razonable menos los costos de venta, y las diferencias en los cambios de valor razonable menos los costos de venta se realizan en ganancias o pérdidas para reflejar los ingresos que ganó simultáneamente con el crecimiento de activos.

Pero el problema es que la NIC 41 generaliza este tratamiento para todos los activos biológicos, mientras que no todos los activos biológicos propiedad de la entidad son designados para la apreciación o venta de capital. Por lo tanto, para este tipo de activos biológicos (activos biológicos al portador) medidos al valor razonable menos los costos de venta y reconocidos las

diferencias en los cambios de valor razonable menos los costos de venta en la ganancia o pérdida conducirían a una información engañosa.

Esto se debe a los ingresos asociados con estos activos nunca ganado y realizado. Ejemplos de activos biológicos que no se mantienen para la apreciación o venta de capital son las vacas destinadas a la producción de leche y las gallinas ponedoras. Ambos animales en este ejemplo son los activos biológicos que se utilizan sólo para producir otros activos biológicos. En el caso de las gallinas ponedoras, cuando las gallinas todavía ponen huevos, el incremento en el valor razonable no refleja el ingreso no realizado, porque nunca se realizará. Además, después de que estas gallinas ya no ponen huevos, por lo general se disponen porque no tienen más valor. (p. 4)

El principal inconveniente del reconocimiento de las diferencias en los cambios de valor razonable menos los costos de venta en la ganancia y pérdida es la creciente volatilidad de los resultados. Además, el reconocimiento de los ingresos no realizados en las ganancias y pérdidas es muy propenso a ser utilizado para la distribución de dividendos.

## **6. Conclusiones**

- En las circunstancias en que no existe un mercado activo para el activo evaluado, se debe comprobar los precios determinados por las variaciones del mercado. Los precios de mercado son los precios de transacción más recientes y los precios de mercado de productos similares o precios sectoriales se transfieren a la capacidad de producción.

- Los activos biológicos y los productos agrícolas a menudo se venden a través de futuros contratos de bienes. Los precios de compra establecidos por estos contratos no reflejan necesariamente el precio real de mercado, por eso no corresponde a un criterio de evaluación de activos biológicos y productos agrícolas.

- Debido al terremoto sufrido en el 2016, lo que representa una fuerte externalidad, el valor de mercado es dado a ser susceptible, por lo que en el momento de haberse aplicado la NIC 41 se pudo haber incurrido a una sobrevaloración del precio del mercado. También hay que tomar en consideración el decrecimiento de la población vacuna que se viene dando para estimar mejor el valor de mercado

- Basándose en el análisis de que el concepto de acreción no es exactamente aplicable a todos los tipos de activos biológicos, es necesario diferenciar el tratamiento de los activos biológicos en función de la naturaleza y la utilidad de la información que se espera obtener de la presentación de dichos activos biológicos. En principio, la presentación de información en los informes financieros debe cumplir las características cualitativas descritas en el marco conceptual.

- Se realizó un proceso de revaluación de acuerdo al cumplimiento de la NIC 41, donde se determinó la normatividad y se realizó un tratamiento contable que como resultado permitió medir el impacto en el activo biológico de la empresa, cuyo monto inicial en libros es de \$304,553.00, y con la aplicación de la norma asciende a \$410,311.00.

- Se debe de aplicar la norma teniendo en cuenta que tiene fallos en la forma de preciar y entender las limitaciones de la misma, referente a lo señalado por Aryanto (2011)

## 7. Referencias

Aryanto, Y. (2011). *Theoretical Failure of IAS 41: Agriculture*. Obtenido de SSRN: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1808413>

INEC. (2013). *Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua*. Quito.

INEC. (2015). *Índice de Publicación ESPAC*. Quito.

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2015). *ENCUESTA DE SUPERFICIE Y PRODUCCIÓN*. Quito.

Lefter, V., & Geta, A. (2007). IAS 41 Agriculture: Fair Value Accounting. *Academy of Economic Studies*, 15-21.

Norma Internacional de Contabilidad n°41 (NIC 41) Agricultura. (2011).

Villacreses, F. (2017). *NIC 41 – ACTIVOS BIOLÓGICOS - EL IMPACTO DE LA REVALORIZACIÓN DE GANADOS A VALOR NETO DE REALIZACIÓN EN LA EMPRESA RODEO GRANDE S.A.* Universidad Laica Vicente Rocafuerte, Facultad de Administración, Guayaquil.