

**MEDICIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN COLOMBIA SEGÚN LA  
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA  
PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES**

**YULY FERNANDA GÓMEZ ESQUIVEL  
LINA MARCELA GONZÁLEZ MENDOZA**

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA SAM  
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y EMPRESARIALES  
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
X SEMESTRE  
2019**

**MEDICIÓN DE LOS ACTIVOS BIÓLOGICOS EN COLOMBIA SEGÚN LA  
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA  
PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES**

**YULY FERNANDA GÓMEZ ESQUIVEL  
LINA MARCELA GONZÁLEZ MENDOZA**

**Trabajo de grado en modalidad de Monografía para obtener el título de Contador Público**

**Esp. Derly Milena Rodríguez Vargas**  
Directora Trabajo de Grado  
**Mag. María del Cielo Burbano Pedraza**  
Orientador y corrector de estilo

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA SAM  
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y EMPRESARIALES  
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA  
X SEMESTRE  
2019**

**Nota de aceptación**

-----

-----

-----

-----

**Jurado**

-----

**Jurado**

-----

**Jurado**

## Contenido

4. Marco Legal.....	45
4.1 Ley 1314 de 2009.....	45
4.2 Decreto 2420 de 2015.....	45
4.3 Decreto 2483 de 2018.....	46
4.4 Normas Internacionales de Información Financiera.....	46
4.5 Norma Internacional de Contabilidad -NIC 41.....	46
4.6 NIIF para PYMES.....	47
4.7 Sección 34: Actividades Especializadas.....	47
Conclusiones.....	48
Referencias.....	49

## **Lista de Figuras**

Figura 1. Grupos de aplicación de la Ley 1314 de 2009.....	10
Figura 2. Conjunto de Normas a adoptar por Grupo.....	11
Figura 3. Actividad Agrícola .....	13
Figura 4. Medición de los activos biológicos.....	15
Figura 5. Alternativas y valoración.....	18
Figura 6. Medición posterior método del Costo.....	23
Figura 7. Características comunes de las actividades agrícolas.....	33
Figura 8. Características de los activos biológicos.....	37
Figura 9. Medición Inicial de los activos biológicos.....	38
Figura 10. Medición Posterior de los activos biológicos.....	38

## **Dedicatoria**

*Primero que todo a Dios, porque él es el creador de todas las maravillas que existen en este mundo, por el pasar de mis días que me toma y me guía de su mano por el buen camino de la verdad, la sabiduría, el entendimiento e inteligencia que con esfuerzo me dio para seguir adelante y nunca desmayar en los problemas que se presentan, él es mi constante guía que me enseña a encarar las adversidades a luchar por mis sueños porque su presencia en mi corazón es el regalo más grande de mi vida entera y que sin él no habría sido posible este logro.*

*A mi Madre Yolanda Esquivel, a quien le debo todo lo que hoy en día soy, por darme la vida, mi educación, por enseñarme todos los valores éticos, morales para desenvolverme ante la sociedad. Por todo su esfuerzo y comprensión al formarme como una persona integral, por ser el mejor ejemplo para mi como mujer fuerte, luchadora, emprendedora y responsable al sacar a sus hijos adelante, por ser una mujer que nunca se rinde, por eso y muchas cosas mas este logro es para ella y para mis hermanos que los amo con todo mi corazón.*

*A mi novio Luis Zea, porque de este logro también formo parte, con su apoyo, amor y comprensión, siendo fundamental por el simple hecho de estar conmigo incluso en los momentos más estresantes y tristes. Este trabajo de grado no fue fácil, pero fuiste una ayuda primordial por motivarme y darme el aliento para nunca rendirme hasta donde tus alcances lo permitían. Te lo agradezco con todo mi amor.*

**Yuly Fernanda Gómez Esquivel**

## **Dedicatoria**

*A Dios, por ser el dueño de mi vida, porque con el amor y bondad de él hacia mí no tiene precio ni fin, sin el nada sería posible, mi vida no sería hermosa ni mis pruebas serian alcanzables, Dios a ti te doy gracias porque siempre estuviste en mi camino universitario, en mis traspasos para exposiciones y evaluaciones, gracias por convertirme en una profesional y con la ayuda de mis padres solo tengo admiración total para ti y para ellos.*

*A mis Padres Luz Mary Mendoza y Joaquín Emilio González, quienes fueron y serán mi gran motor, por su ayuda económica para mis estudios, comprensión y dedicación por levantarme después de cada caída ofreciéndome lo mejor de ellos en sus vidas. Digo con emoción y respeto que este logro por terminar es dedicado a mis padres por haberme criado y formado con reglas, propósitos, comportamientos y educación para ser la persona que soy en este momento para alcanzar y cumplir todos mis anhelos.*

***Lina Marcela González Mendoza***

## ***Agradecimientos***

*Las autoras expresan sus más sinceros agradecimientos:*

*A Dios por su amor, sabiduría y bondad que no tienen nunca fin, porque nos permitiste sonreír ante todos nuestros logros que son resultado de tu ayuda, que aunque no te veamos te sentimos en nuestros corazones y siempre nos llevas de tu mano, que cuando caímos y nos pones a prueba, aprendemos de nuestros errores y nos damos cuenta que los pones enfrente de nosotros para mejorar como ser humano.*

*A La Dra. **Derly Milena Rodríguez Vargas**, tutora, amiga y docente de tiempo completo del programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia Seccional del Alto Magdalena, que de una forma fue incondicional para el desarrollo de nuestra monografía por su motivación constante y absoluta confianza en nuestras capacidades y mediante su disposición y aportes en lo profesional, en lo investigativo y en lo personal.*

*A La Dra. **María del Cielo Burbano**, docente de tiempo completo del programa de Contaduría Pública de la Universidad Piloto de Colombia Seccional del Alto Magdalena, quien nos orientó constantemente en la revisión de las normas APA referidas en esta monografía y sus aportes de visión investigativa.*

*A la Universidad Piloto de Colombia Seccional del Alto Magdalena, infinitas gracias por haber hecho posible la formación profesionalmente en nosotras, al decano y a los docentes y a todo el personal quien de manera directa o indirecta fueron responsables con sus aportes,*



*a la enseñanza adquirida que hoy son fruto y experiencia de nuestra columna profesional y se refleja en la culminación y paso por la universidad*

*A **nuestros seres queridos** que fueron los mayores promotores de este proceso, motivándonos cada día en continuarlo y culminándolo con éxito.*

***Yuly Fernanda Gómez Esquivel***  
***Lina Marcela González Mendoza***

## Glosario

- **Activo:** “Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Activo Biológico:** “Un animal vivo o una planta que se mantengan en el marco de una actividad agrícola”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Actividad Agrícola:** “Gestión, por parte de una entidad, de las transformaciones de carácter biológico de activos biológicos, sea para destinarlos a la venta, como productos agrícolas o como activos biológicos adicionales”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Producto Agrícola:** “El producto cosechado procedente de los activos biológicos de la entidad”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Transformación Biológica:** “comprende los procesos de crecimiento, degeneración, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico”. (IFRS, 2015, pág. 34).
  
- **La Cosecha o recolección:** “es la separación del producto del activo biológico, o el cese de los procesos vitales de un activo biológico”. (IFRS, 2015, pág. 34).

- **Medición:** “Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el estado de situación financiera y el estado del resultado integral”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Valor Razonable:** “El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua”. (IFRS, 2015, pág. 7).
  
- **Costos Histórico:** “Comprende el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición”. (IASB, 2009, pág. 19).
  
- **Los Costos de venta:** “son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias. La disposición puede ocurrir mediante la venta o mediante la distribución sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante”. (IFRS, 2015, pág. 7).

## Resumen

Este trabajo tiene como objetivo investigar y documentar información que permita responder a la siguiente pregunta: ¿Cuál es método de medición de los activos biológicos: valor razonable o costo histórico? La anterior pregunta nace constantemente como interrogante para el sector agropecuario ya que en la aplicación de la normativa contable y de información financiera actual colombiana, se ha generado un gran cambio en el sector en cuanto al reconocimiento y medición de los activos biológicos, presentado indecisiones en el momento de su medición como lo es si durante el proceso estos generan utilidad o pérdida, o en qué momento de su medición para la incorporación en la contabilidad de la entidad se hace a través del valor razonable o a través del costo histórico. La metodología desarrollada en la presente investigación se encuentra sustentada en la consulta, revisión y análisis de la medición de los activos biológicos enmarcadas en la sección 34 de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades -*NIIF para Pymes*, y en concordancia con la Norma Internacional de Contabilidad 41 -*NIC 41*. Los resultados de la investigación muestran que la medición inicial y posterior de los activos biológicos se realizan mediante dos métodos o modelos, el primero es el valor razonable y el otro es el modelo del costo, aunque cabe resaltar que las *NIIF para Pymes* manifiestan que al reconocer y medir un activo biológico se debe hacer por el método de valor razonable siempre y cuando se pueda obtener este valor sin incurrir en esfuerzos y costos desproporcionados, si no, se deberá tomar el modelo del costo.

## **Introducción**

Por su ubicación geográfica Colombia es un país que presenta variedad de suelos, fauna y recursos naturales, lo que ha permitido afianzar dentro de su economía una porción considerable de actividades especiales como son: la siembra de cultivos, la cría de ganado, entre otros, generando ingresos no solo para los habitantes en el área rural (producen) sino en el área urbana (venden), hasta alcanzar según en el Banco Mundial entre el año 2011 y 2015 una participación en el producto interno bruto del 6,3%, por tal razón las personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad agropecuaria forman parte del sector empresarial colombiano, siendo necesario cumplir con las normas vigentes en el desarrollo permanente de su actividad, entre la que se tiene, la normativa contable, de información financiera y de Aseguramiento de la Información, regulada por la Ley 1314 de 2009 y el decreto reglamentario compilatorio 2483 de 2018.

En el anterior marco técnico normativo se contempla el tratamiento contable y de información financiera de los activos biológicos en la sección 34 de las NIIF para Pymes denominada Actividades Especializadas y la NIC 41 denominada Agricultura, que debe ser aplicada por las personas naturales y jurídicas que realicen una actividad de transformación biológica de animales vivos o plantas, con el fin de ser vendido y/o generar productos agrícolas y/o para obtener activos biológicos adicionales, es decir, que desarrolle la actividad agropecuaria en Colombia.

La presente monografía, pretende aportar la claridad del tratamiento contable en el reconocimiento y medición de los activos biológicos, lo que conlleva a determinar las

principales diferencias entre la medición a valor razonable y al costo histórico de estos activos.

El trabajo de grado se encuentra estructurado en 5 capítulos, el primero y segundo capítulo contiene el fundamento teórico de la investigación; el tercero y cuarto presenta la metodología desarrollada y los resultados encontrados; y por último el quinto capítulo enmarca el marco legal.

## 1. Marco Teórico

### 1.1. Normas Internacionales de Información Financiera

Con el fin de prevenir crisis económicas de tipo mundial, en el año 1973 se crea el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad conocido como *IASC-International Accounting Standard Committee*, con el fin de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad-*NIC* conocidas en su época como *IAS*. Entre los años 1974 a 1979 países como Australia, Holanda, Canadá, Japón, Estados Unidos, Bélgica, México, India, Nueva Zelanda, Pakistán, Sudáfrica, Nigeria y Zimbabwe se integran al comité como países miembros. En 1980 son publicadas por primera vez por Naciones Unidas, papeles de discusión sobre la posición de la *IASC-International Accounting Standard Committee* frente a la cooperación de integración del resto de países. En 1981 los países asociados a la *International Federation of Accountants-IFAC* se hacen miembros de la *IASC-International Accounting Standard Committee* y convienen que la *IASC* tiene autonomía completa para fijar estándares internacionales de contabilidad. En el año 2000 *IASC* replantea sus objetivos, los cuales se encaminan a la búsqueda de una información financiera clara, transparente y comparable en el mercado de capitales, transformándose en el año 2001 en la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad -*IASB International Accounting Standards Board*, como organismo encargado del establecimiento de las normas contables de carácter internacional *NIC*, al igual que de fomentar su uso y aplicación en el mundo. Hoy por hoy al ser actualizadas las *NIC* son llamadas Normas Internacionales de Información Financiera -*NIIF*. En el año 2009 el *IASB* emite la versión de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas -*NIIF para Pymes*, reformadas en el año 2015.

*La declaración del IASC del año 2.000, hace un replanteamiento de los objetivos de este organismo, orientándose al privilegio de la información para los participantes en el mercado de capitales, en la búsqueda de una información financiera clara, transparente y comparable, permitiendo la toma de decisiones a los diferentes agentes involucrados. De acuerdo a este replanteamiento en abril 1 del 2.001 nace el IASB, esta es una organización privada con sede en Londres, que depende de (International Accounting Committee Foundatiion). En el transcurso de la transformación del IASC por el IASB surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).*

*El cambio más importante está en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros (apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos) a otro esquema, completamente diferente, de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero (centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones) (Gestiopolis, 2019).*

## **1.2. Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades o Empresas -NIIF para Pymes**

Las *NIIF para Pymes*, son un compendio de normas autónomas, creadas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad -IASB *International Accounting Standards Board* para satisfacer las necesidades y capacidades de las pequeñas y medianas empresas conocida en el sector empresarial como *Pymes*. Este compendio de normas determina los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación de los diferentes sucesos a informar en los estados financieros de propósito de información general.



*Las pequeñas y medianas empresas se proyectan como un motor a pequeña escala, capaz de mover las grandes empresas, por ello el estar preparados en materia contable y financiera es un requisito para competir y formar parte del desarrollo global. "El efecto de la mundialización, más temprano que tarde, afectará de manera directa a las PYMES de hecho, las grandes empresas y los grandes inversionistas actuarán en función de ellas" (Ramírez & Suarez, 2012, p. 34), de suerte que tanto pequeños y medianos empresarios; así como contadores deben estar atentos a los cambios y disponer de este grupo de normas para llevar una apropiada contabilidad*

*Las NIIF para PYME nacen de la necesidad de un grupo de representantes de organismos profesionales de contabilidad, los cuales en consenso deciden establecer un grupo de normas para las pequeñas y medianas empresas, inicialmente haciendo énfasis en países como Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos, aunque siguiendo como fundamento lo establecido en las NIIF plenas. No obstante, estas normas en principio se postularon con escaso análisis y mucha flexibilidad (Molina-Llopis, 2013, p.22), características que las hizo poco creíbles y carentes de fundamento surgiendo la necesidad de contar con un marco teórico que fundamentara y acreditara la labor del IASB.*

*Según Ramírez & Suarez (2012, p. 35) "el IASB vio la importancia y su influencia en la economía y decide diseñar un grupo de normas que sean apropiadas para empresas más pequeñas [...], pero siempre basado en las NIIF completas, eliminando asuntos que no son relevantes a las PYMES". En conclusión, las NIIF para PYMES se definen como una "versión simplificada de las NIIF completas dirigida a las pequeñas y medianas empresas, bajo el objetivo de suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, para la toma de decisiones económicas y financieras de cierto número de usuarios (Barroso, s.f.) (Gómez N. , 2019).*

### **1.3. Antecedentes de las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia.**

Las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia fueron concebidas desde la ley 550 de 1999 que busco establecer un régimen para promover la reactivación empresarial u la reestructuración de los entes territorial para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones.

*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 auditoria y revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al congreso las modificaciones pertinentes” (Rodríguez J. , 2019).*

Teniendo en cuenta que la globalización de los mercados es un proceso que los países no han podido parar, cada día se hace indispensable que el mundo de los negocios unifique el lenguaje de la información financiera para comunicarse entre sí, fomentando el crecimiento y/o la estabilidad de la economía mundial, es por eso que Colombia continuo trabajando hasta adoptar los estándares internacionales de información financiera desde la contabilidad misma, es así como en el año 2009 decreta la ley 1314 de 2009 por la cual regula los principios y norma de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información.

*De acuerdo a lo establecido en el artículo 1 de la ley 1314 el objetivo de la implementación de dicha ley es mejorar la productividad, la competitividad y desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras mediante la emisión de las normas de contabilidad e información Financiera y de Aseguramiento de la información, las cuales deberán estar en*

*convergencia con los estándares internacionales y deberán apoyar la internacionalización de las relaciones económicas. Esta ley promueve la convergencia de los actuales Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en Colombia a Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF-, la cual dejó para el año 2010 que las entidades competentes se pronunciasen con respecto a la adopción definitiva. Hecho acaecido en enero de 2011, mediante "la propuesta para el direccionamiento estratégico del Consejo Superior de la Contaduría Pública (CTCP) y en entendimiento común del proceso de convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales". Es importante identificar que la implementación de la NIIF no es sólo un ejercicio contable. Se vuelve fundamental para las empresas colombianas empezar el proceso de capacitación del personal con la finalidad de evitar traumatismos ante la entrada de la nueva normatividad financiera y contable (Padilla, 2019)*

El decreto compilatorio 2420 de 2015 establece los grupos de aplicación y el conjunto de normas que cada grupo debe de adoptar desde el registro de la información generada en el desarrollo de su actividad, hasta la presentación y revelación de la misma.

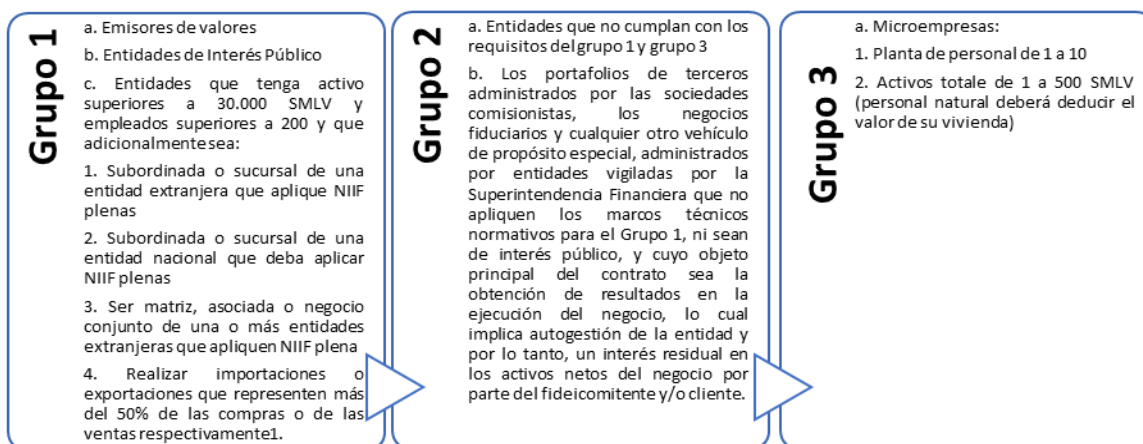
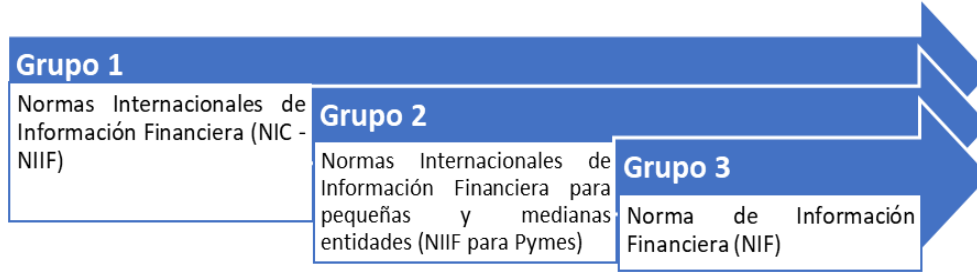


Figura 1. Grupos de aplicación de la Ley 1314 de 2009  
 Fuente: Elaboración propia a partir del Decreto 2420 de 2015



*Figura 2. Conjunto de Normas a adoptar por Grupo*  
*Fuente: Elaboración propia a partir del Decreto 2420 de 2015*

#### 1.4. Norma Internacional de Contabilidad 41

En las Normas Internacionales de Información Financiera conocidas como *NIIF Plenas*, se encuentra la Norma Internacional de Contabilidad 41 aprobada en el 2000 por el *IASC-International Accounting Standard Committee*, que establece el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar relacionados con la actividad agrícola, así como el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción, procreación y valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección, que debe ser aplicada a los estados financieros a partir del 1 de enero de 2003.

*La gestación de la NIC 41 se inició en 1994, con la decisión del Consejo del IASC de nombrar un Comité Director encargado de delimitar los principales problemas que en el plano de la información financiera presentaban las empresas encuadradas en el ámbito productivo agrícola y de estudiar y proponer posibles vías de solución. Los trabajos del Comité se plasmaron en un Borrador de Declaración de Principios, publicado en 1996, donde se recogía la relación de los problemas detectados, así como de las posibles alternativas para afrontarlos, junto con la propuesta aconsejada en cada caso. A lo largo del correspondiente período de debate público, el Comité recibió numerosos comentarios que propiciaron la revisión de algunas recomendaciones iniciales, que quedaron así*

*incorporadas al Proyecto de Norma E65 emitido por el Consejo en julio de 1999. Concluido el 31 de enero de 2000 el nuevo período abierto para recibir observaciones, el IASC decidió complementar las 62 cartas de sugerencias y comentarios recibidas con información proveniente directamente de empresas agrícolas, a cuyo efecto circularizó un cuestionario con el propósito principal de recabar más opiniones acerca de la propuesta de determinación del valor razonable contenida en el E65. Finalmente, en diciembre de 2000, tras proceder a la consideración de las respuestas al cuestionario y los comentarios recibidos, el Consejo aprobó la versión definitiva de la NIC 41 –Agricultura–, disponiendo su empleo en la formulación de los estados financieros que abarquen períodos que se inicien a partir del 1 de enero de 2003 (Simon, 2019)*

*En particular, y siempre que se encuentren relacionados con la actividad agrícola, la NIC 41 se ocupa de:*

- 1. los requisitos exigibles para el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas;*
- 2. la valoración inicial y posterior de los activos biológicos, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, siempre que resulte posible su determinación con suficiente fiabilidad;*
- 3. la valoración según idéntico criterio de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección;*
- 4. las condiciones para el reconocimiento como ingresos de las subvenciones oficiales relacionadas con activos biológicos que se valoren según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta;*
- 5. la información que, en relación a los puntos anteriores, debe incluirse en los estados financieros (Simon, 2019).*

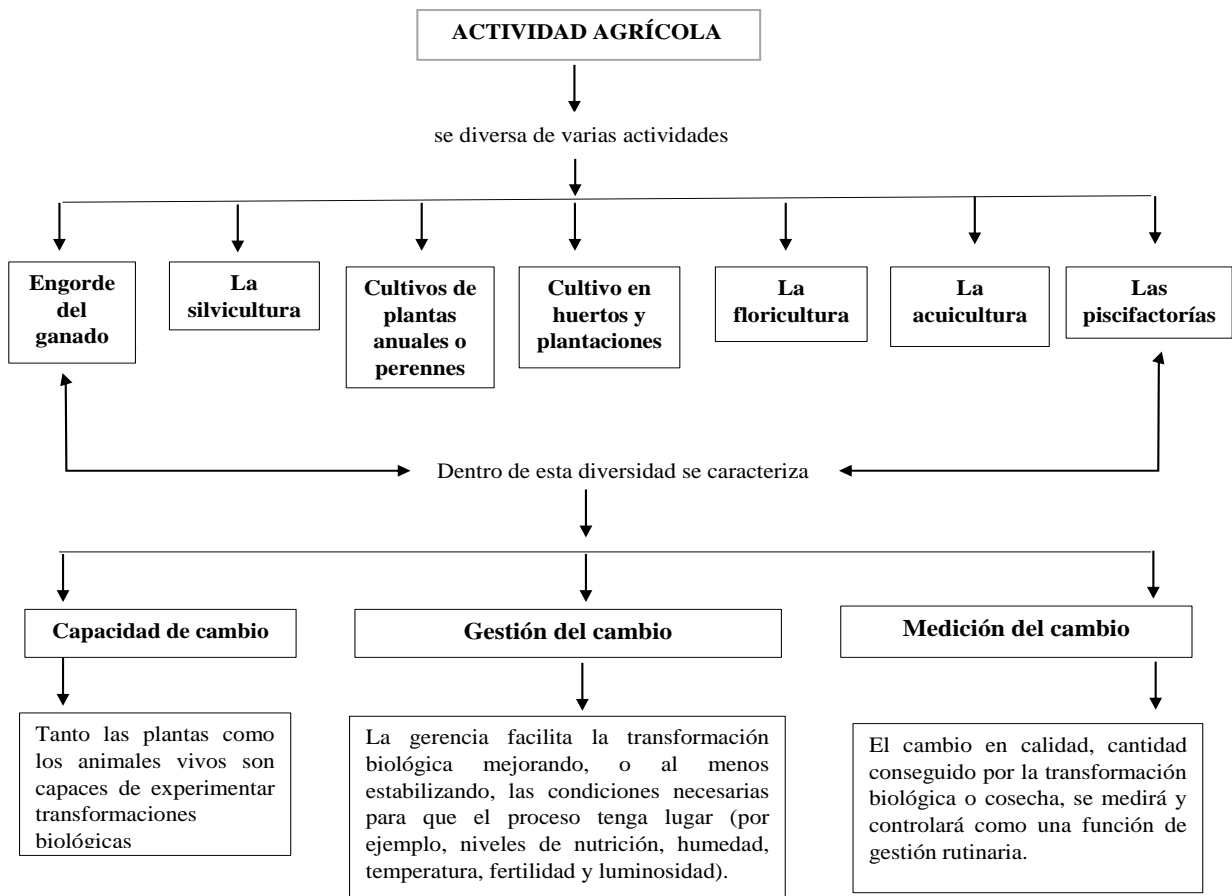


Figura 3. Actividad Agrícola  
Fuente: Elaboración propia, a partir de la NIC 41, pág. 6

*Es importante tener claro que existen dos divisiones de activos biológicos según la NIC 41 - Consumibles y Productores. Son activos biológicos consumibles los que van a ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Tal es el caso de las cabezas de ganado destinadas a la producción de carne, o las que se tienen para vender, así como los peces en piscifactorías; en el caso de las plantas, los cultivos de maíz o trigo. Por su parte, son activos biológicos productores los destinados a la producción y, por ende, se asemejan más a activos fijos, que se inscriben dentro del alcance de la NIC 16. Ejemplo de ello son los árboles frutales, de los que se cosechan frutos, o que están orientados a la producción de café o de caucho, entre otros. A partir de la clasificación anterior, también es importante entender que los activos biológicos pueden ser clasificados como maduros o por madurar. Los maduros son*

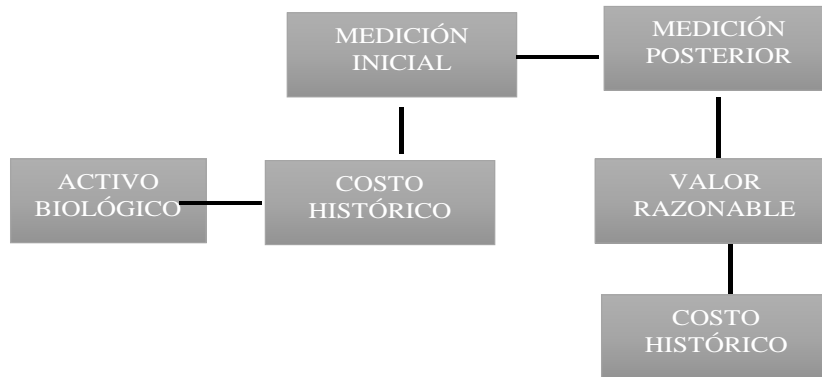
*aquellos que han alcanzado las condiciones para su cosecha o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de mantener la producción, cosechas o recolecciones de forma regular (en el caso de los activos biológicos productores). Cuando un activo está por madurar, significa que aún no ha alcanzado las condiciones para ser cosechado o que no está listo para mantener una producción o generar cosechas (Reyes, 2018).*

Los activos biológicos o productos agrícolas pueden reconocerse, solo si cumplen tres características específicas: la primera si es controlado por la entidad como producto de sucesos pasados; la segunda si existe la probabilidad de que la entidad reciba beneficios económicos generados por este activo; y la tercera si se puede medir o valorar de forma fiable.

### ***Reconocimiento y valoración***

10. *La empresa debe proceder a reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:*
- (a) la empresa controla el activo como resultado de sucesos pasados;*
  - (b) es probable que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros asociados con el activo; y*
  - (c) el valor razonable o el coste del activo puedan ser valorados de forma fiable (IASB, 2000)*

Las entidades dedicadas a la actividad de agricultura deben valorar o medir sus activos biológicos en el momento de reconocerlos e incorporarlos en la contabilidad, así mismo deberán ser valorados al cierre de cada periodo obligatorio o voluntario, con el fin de ser presentados en los estados financieros de forma razonable.



*Figura 4. Medición de los Activos Biológicos*  
 Fuente: Elaboración propia, a partir de la NIC 41, pág. 7

*12. Un activo biológico debe ser valorado, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad (IASB, 2000).*

*30. 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. Una vez que el activo biológico no corriente cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o esté incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, se presume que el valor razonable puede determinarse de forma fiable (IASB, 2000).*



*13. Los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos de una empresa deben ser valorados, en el punto de cosecha o recolección, según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta. Tal valoración es el coste en esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 Existencias, u otra Norma Internacional de Contabilidad que sea de aplicación.*

*14. Los costes en el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos, así como los impuestos y gravámenes que recaen sobre las transferencias. En los costes en el punto de venta se excluyen los transportes y otros costes necesarios para llevar los activos al mercado (IASB, 2000).*

El criterio de valoración de los activos biológicos se encuentra regulado mediante dos métodos o modelos, siendo el principal de ellos el método del valor razonable, y de no ser posible valorarlo de esa forma, entonces la entidad debe aplicar el método del costo. Cabe resaltar que el valor razonable tanto en la medición inicial como en la posterior, es un modelo nuevo que exige la normativa contable y de información financiera actual en Colombia, ya que anteriormente solo se medían las partidas o hechos económicos bajo el costo o valor histórico.

*Entre las novedades de la NIC 41 “Agricultura”, destaca la eliminación del costo histórico como base para el registro inicial y la medición posterior de los valores asociados con los activos biológicos. Salvo en una excepción, se sustituye dicho costo histórico por el valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta (Vernor, 2007)*

El valor razonable, de acuerdo a Berta Silva Pala vecinos en su artículo Valor Razonable: Un modelo de valoración incorporado en las Normas Internacionales de Información Financiera

*“es el precio que se recibiría al vender un activo o que se pagaría al transferir un pasivo en una transacción regular entre los participantes del mercado en la fecha de medición (FASB, 2006; IASB, 2009b)”.*

*Se entiende por valor razonable a la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo, o liquidado un pasivo, entre dos partes debidamente informadas, que realizan una transacción libre.*

*Valor Activo Biológico<sup>11</sup> = Valor Razonable – Costos Estimados hasta el Punto de Venta*

*Los costos estimados hasta el punto de venta incluyen las comisiones de los intermediarios, los impuestos a la comercialización, los costos financieros de ventas a plazo y otros costos del mercado. Se definen como aquellos costos que no dependen de la distancia al mercado. Esto quiere decir que, independientemente de que los productores estén localizados cerca o lejos del mercado, estos costos no cambian su cuantía en función de esa distancia.*

*En la estimación del valor razonable de un activo biológico se deben considerar el valor del mercado del activo menos los costos por efecto de la distancia al mercado. En el caso de los semovientes, por ejemplo, se refiere a los costos de transporte y las pérdidas por desbaste. En términos generales se refiere a los costos que se ven afectados por la distancia del mercado en que se comercializan (Helguera L. & Lanfranco B. & Majó E. , 2005)*

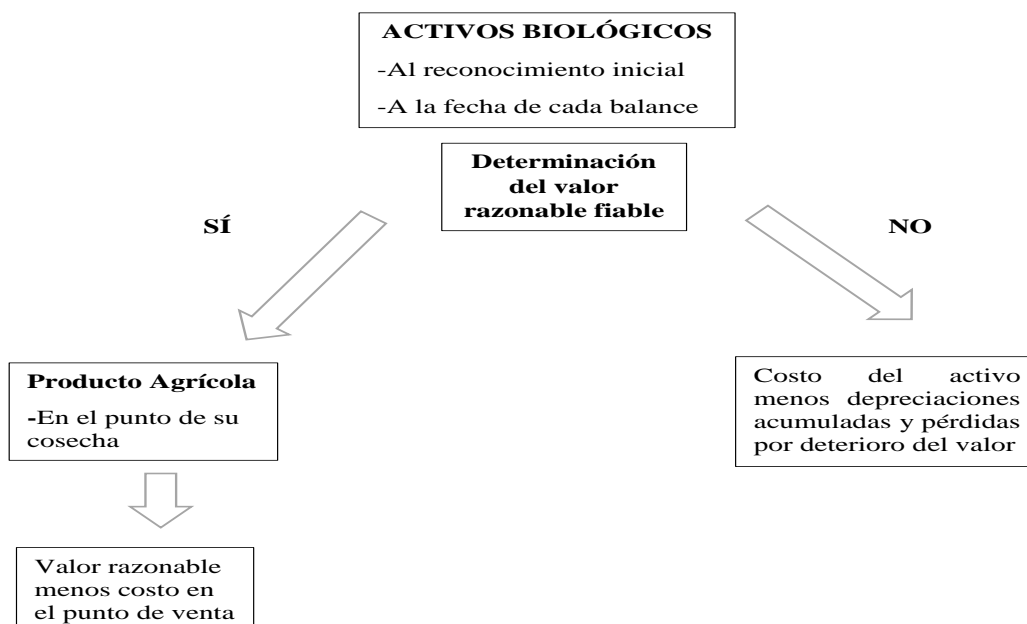
Al atribuir la valoración por el método de valor razonable es relevante contar con un mercado activo, el cual permite que se realicen operaciones comerciales libremente con la intención de obtener un beneficio y proporciona seguridad para los vendedores y compradores en el momento de pactar una negociación.

*17. Si existiera 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. Si la empresa tuviera acceso a*

*diferentes mercados activos, usará el más relevante. Por ejemplo, si la empresa tiene acceso a dos mercados activos diferentes, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.*

*18. Si no existiera un mercado activo, la empresa utilizará uno o más de los siguientes datos para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:*

- (a) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no ha habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la del balance;*
- (b) los precios de mercado de activos similares, ajustados de manera que reflejen las diferencias existentes; y*
- (c) las referencias del sector, tales como el valor de los cultivos de un huerto expresado en función de la superficie en fanegas o hectáreas; o de la producción en términos de envases estándar para exportación u otra unidad de capacidad; o el valor del ganado expresado en kilogramo de carne (IABS, 2000).*



*Figura 5. Alternativas y valoración*  
*Fuente: Forero & Velázquez, 2008*

Los activos biológicos al no ser posible valorarlos por el método de valor razonable, estos deben ser reconocidos y medidos por el modelo del costo, que consiste en el importe de adquisición en la medición inicial, y en la medición posterior tomando el importe en libros de la partida menos su depreciación acumulada y menos las pérdidas por deterioro.

*Al momento de su reconocimiento inicial, los activos biológicos deben ser medidos por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. Sin embargo, cuando dicho valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad, de manera excepcional y transitoria, la entidad podrá reconocer sus activos biológicos al costo menos su correspondiente depreciación acumulada y menos las pérdidas por deterioro del valor que les puedan ser imputables. Ahora bien, la normativa contable enfatiza que, en cuanto sea posible medir con fiabilidad el valor razonable de los activos biológicos, deberá abandonarse el tratamiento alternativo y valorar tales activos de la manera habitual.*

*En fechas subsecuentes, los activos biológicos deben ser medidos por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. En este caso, las diferencias entre el valor original de registro de un activo biológico y sus mediciones posteriores de valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de su venta, deberán reconocerse como una ganancia o pérdida en el periodo contable en el cual aparezcan (Mesén, 2007).*

### **1.5. Sección 34 de las NIIF para PYMES**

Las NIIF para Pymes se encuentra estructurada en 35 secciones o apartados, siendo las actividades especializadas -agrícola, extracción y concesión de servicios, orientadas en la sección 34, cuyo objetivo es especificar su tratamiento contable y de información desde su reconocimiento, medición, presentación y revelación.

*34.1 Esta Sección proporciona una guía sobre la información financiera de las PYMES involucradas en tres tipos de actividades*

*especializadas—actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios (IASB, 2015)*

*La Sección 34 de las NIIF para Pymes, se aplica para actividades relacionadas con la actividad agrícola.*

- *Activos Biológicos*

- *Productos agrícolas en el momento de la cosecha o recolección.*

*Esta Norma prescribe el tratamiento contable para los activos biológicos y la medición inicial de la producción agrícola en cosecha. Sin embargo, esta Norma no trata del procesamiento posterior de la producción agrícola (Mendrano Jean & Santillán, 2019)*

*34.2 Una entidad que use esta Norma y que se dedique a actividades agrícolas determinará su política contable para cada clase de sus activos biológicos, tal como se indica a continuación:*

*(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 determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado; y (b) la entidad usará el modelo del costo de los párrafos 34.8 a 34.10 para todos los demás activos biológicos.*

*34.3 Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y solo cuando:*

*(a) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados;*

*(b) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con el activo; y*

*(c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado (IASB, 2015).*

Las entidades que se dediquen a la actividad agrícola, actividades de extracción y concesión de servicios en Colombia deben aplicar esta norma y tener en cuenta que sus activos biológicos los deben de medir bajo el método del valor razonable siempre y cuando no se incurra en costos o esfuerzos desproporcionados.

*Para que los activos biológicos se contabilicen de acuerdo con la Sección 34, la entidad debe estar involucrada en la gestión de la transformación biológica de dichos activos, ya sea para la venta, para generar productos agrícolas o para obtener activos biológicos adicionales (actividad agrícola). Tal gestión distingue a la actividad agrícola de otras actividades. Por ejemplo, no constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente (tales como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales). Además, las actividades agrícolas no incluyen el uso de animales para competencias, carreras o exhibiciones (IASB, 2015, pág. 7).*

*En la determinación del valor razonable, una entidad considerará lo siguiente:*

*(a) Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condición actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable de ese activo. Si una entidad tuviera acceso a mercados activos diferentes, usará el precio existente en el mercado en el que espera operar.*

*(b) Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de la siguiente información para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles:*

*(i) el precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y el final del periodo sobre el que se informa.*

*(ii) los precios de mercado de activos similares, ajustados para reflejar las diferencias existentes.*

*(iii) las referencias del sector, tales como el valor de un huerto expresado en términos de envases estándar para la exportación, fanegas o hectáreas; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne.*

*(c) En algunos casos, las fuentes de información enumeradas en los apartados (a) o (b) pueden sugerir diferentes conclusiones sobre el valor razonable de un activo biológico o de un producto agrícola. Una entidad considerará las razones de esas diferencias, para llegar*

*a la estimación más fiable del valor razonable, dentro de un rango relativamente estrecho de estimaciones razonables.*

*(c) En algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado, aun cuando no haya disponibles precios o valores determinados por el mercado para un activo biológico en su condición actual. Una entidad considerará si el valor presente de los flujos de efectivo netos esperados procedentes del activo descontados a una tasa corriente (IASB, 2015, pág. 230).*

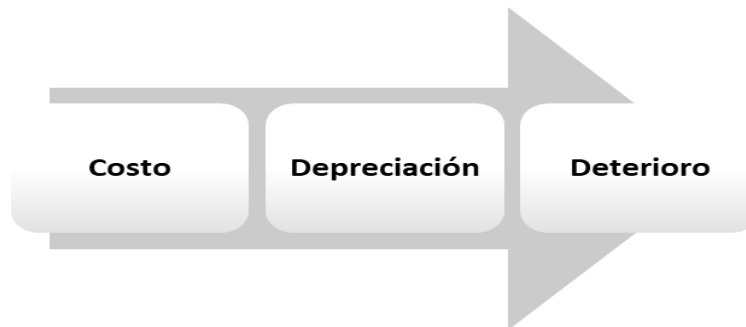
*Cuando los activos biológicos se miden de acuerdo con el modelo del valor razonable, los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocen en resultados durante el periodo en que los cambios tienen lugar. (IASB, 2015, pág. 229)*

*La medición del valor razonable está basada en la medición del mercado y no en la medición de una entidad específica. Por lo tanto, una medición de valor razonable utiliza los supuestos que los participantes del mercado usarían cuando valorizan el activo o el pasivo (FASB, 2006; IASB, 2009b). Al desarrollar estos supuestos, la entidad que informa debe identificar las características que distinguen generalmente a los participantes del mercado, considerando los factores específicos relativos a (1) el activo o pasivo, (2) el mercado principal (o más ventajoso) para el activo o pasivo y (3) los participantes del mercado con quienes la entidad que informa transaría en ese mercado (Palavecinos, 2011).*

De no ser posible realizar la medición de los activos biológicos bajo el modelo de valor razonable la entidad debe valorar sus activos biológicos bajo el modelo del costo, así:

*34.8 La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado, al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.*

*34.9 La entidad medirá los productos agrícolas, cosechados o recolectados de sus activos biológicos, a su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha. Esta medición será el costo a esa fecha, cuando se aplique la Sección 13 u otras secciones de esta Norma (IASB, 2015, pág. 231).*



*Figura 6. Medición posterior método del Costo  
Fuente: Elaboración propia*

*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 (Rodríguez J. , RELACION ENTRE LA NIC 41 Y LA SECCION 34 DE NIIF CON RELACION A LA GANADERIA, 2017)*

En cuanto a la revelación de la información contable y financiera concerniente a los activos biológicos, es fundamental que las entidades revelen de forma razonable dicha información, para así tener una mejor interpretación de las transacciones o hechos económicos que se realizaron en un periodo.

*La revelación de información confiable, comparable, útil para la toma de decisiones, cada día es más necesaria y requerida, de hecho*



*si se considera el Principio V sobre Gobiernos Corporativos formulados por la Organización para Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 2004), se refiere a la transparencia y la divulgación de información, y exige entre otros que se incluya la situación financiera y los resultados de la empresa. Establece que la información deberá ser elaborada y divulgada con arreglo a normas de alta calidad en materia de contabilidad y revelación de información financiera y no financiera (Palavecinos, 2011).*

La sección 34 manifiesta lo siguiente:

*Una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medidos al valor razonable:*

*(a) Una descripción de cada clase de activos biológicos.*

*(b) Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada categoría de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección y de cada categoría de activos biológicos.*

*(c) Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. La conciliación incluirá lo siguiente:*

*(i) La ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta.*

*(ii) Los incrementos procedentes de compras.*

*(iii) Los decrementos procedentes de la cosecha o recolección.*

*(iv) Los incrementos procedentes de combinaciones de negocios.*

*(v) Las diferencias netas de cambio que surgen de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa*

*No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores. (IASB, 2015, pág. 231)*

*34.10 Una entidad revelará lo siguiente con respecto a los activos biológicos medidos utilizando el modelo del costo:*

*(a) Una descripción de cada clase de activos biológicos.*

*(b) Una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.*

*(d) El método de depreciación utilizado.*

*(d) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.*

*(e) El importe en libros brutos y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del periodo. (IASB, 2015, pág. 231).*

En cuanto a si la entidad dentro de sus actividades realiza cosechas o recolección de recursos no gestionados, esos productos derivados no serán reconocidos contablemente como activos biológicos, sino como inventario.

*Los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Esta medición será el costo a esa fecha, cuando se aplique la Sección 13 Inventarios u otra sección de esta NIF que sea de aplicación. (IASB, 2015, pág. 229)*

*La medición del valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede verse facilitada al agrupar los activos biológicos o los productos agrícolas de acuerdo con sus atributos más significativos, como la edad o calidad. La entidad seleccionará los atributos que se correspondan con los usados en el mercado como base para la fijación de los precios. (IASB, 2009, pág. 20)*

## 2. Marco Conceptual

De acuerdo al objetivo de esta investigación, a continuación, se ilustran conceptos importantes en el desarrollo de la investigación, de acuerdo a la NIC 41, a la sección 34 de NIIF para Pymes y otros:

### Descripción de pequeñas y medianas entidades

*1.2 Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:*

- (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas; y*
- (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.*

*Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia (IASB, 2019).*

### Reconocimiento

*Es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:*

- (a) es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad;*
- (b) que la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad (IASB, 2015).*

### Fiabilidad de la medición

*2.30 El segundo criterio para el reconocimiento de una partida es que posea un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. En muchos casos, el costo o valor de una partida es conocido. En otros casos debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros (IASB, 2019).*

En cuanto a lo concerniente a las actividades especiales, se definen los siguientes conceptos:

*Actividad agrícola es la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos*

*biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.*

*Producto agrícola es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.*

*Un activo biológico es un animal vivo o una planta.*

*La transformación biológica comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.*

*Un grupo de activos biológicos es una agrupación de animales vivos o de plantas que sean similares.*

*La cosecha o recolección es la separación del producto del activo biológico del que procede o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico (IASB, 2000).*

*Activo Biológico: Son las plantas y animales vivientes que son controlados por una empresa como resultado de eventos pasados.*

*Cosecha: Es la separación de la producción agrícola del activo biológico (por ejemplo, la extracción de látex de un árbol de caucho, hule, goma o la recolección de manzanas), la remoción de una planta viviente del terreno agrícola para la venta y la resiembra (tales como en la horticultura), o la cesación de los procesos de vida de un activo biológico (por ejemplo la tala de árboles).*

*Gasto en la explotación Agrícola: Debe entenderse por gasto de explotación aquellos gastos ordinarios y necesarios para producir la renta de la actividad agrícola. Entre éstos se encuentra los que se paguen por los abonos, pesticidas y otros elementos similares ocupados en el respectivo ejercicio agrícola; todos los relacionados con el nacimiento, desarrollado, conversación, faenación y venta de animales; con la conservación de los árboles y plantas, en general, con aquellos necesarios para la conservación del activo fijo*

*Producto Agrícola: El producto cosechado procedente de los activos biológicos de la entidad (García, 2013)*

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Árboles talados	Troncos, madera
Plantas	Algodón, Caña recolectada	Hilo de algodón, vestidos y Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Te, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada

Tabla 1. Ejemplo de Activos Biológicos  
Fuente: Elaboración propia a partir de la NIC 41, pág. 5

De acuerdo al catedrático Simón Verá Ríos existen dos criterios a la hora de tipificar la actividad agrícola “*El territorial y el biológico*”.

*De acuerdo con el primero, que ha sido el empleado tradicionalmente, la utilización productiva del factor tierra representa un requisito inexcusable, de tal modo que cuando la actividad se desarrolla desconectada de una extensión de terreno resulta impropio su calificación como agrícola.*

*Sin embargo, la paulatina industrialización experimentada por la agricultura, junto con los avances tecnológicos que han permitido el cultivo de plantas desligado de la tierra –cultivos hidropónicos–, han llevado a cuestionar la vigencia del criterio territorial y provocado su progresiva sustitución por el criterio biológico. Éste fija su atención en los procesos biológicos que subyacen en el desarrollo del ciclo vital de las plantas y animales sobre los que recae la actividad, convirtiendo aquéllos en el rasgo productivo más genuino de la actividad agrícola, desvinculando así su ejercicio del uso de la tierra.*

*En esta línea de razonamiento, la actividad agrícola se concibe como aquella parcela de la actividad económica que se manifiesta a través del conjunto de operaciones tendentes al sometimiento al control humano de un ciclo biológico vegetal o animal, para la obtención de productos de idéntica naturaleza. Así, pues, aunque el aprovechamiento del potencial productivo de la tierra confiere a este factor una singular importancia en el contexto de la agricultura,*

*carece en la actualidad de valor excluyente con respecto a la calificación de una actividad como agrícola (Vera, Simón, 2019)*

La medición fiable de acuerdo con la *NIIF para PYMES* en la sección 2 Conceptos y Principios Generales en el párrafo 2.33 es:

*Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición. Esta Norma NIIF especifica las bases de medición que una entidad utilizará para muchos tipos de activos, pasivos, ingresos y gastos (IASB, 2019).*

Y en el párrafo 2.34 de la misma nos dice que la medición involucra la selección de dos bases de medición habituales que son el costo histórico que es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición.

*2.34 Dos bases de medición habituales son el costo histórico y el **valor razonable**:*

*(a) para los activos, el costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias (por ejemplo, impuestos a las ganancias), los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. El costo histórico amortizado es el costo histórico de un activo o pasivo más o menos la parte de su costo histórico reconocido anteriormente como gasto o ingreso.*

*(b) Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. En situaciones en las que se permite o requiere mediciones del valor razonable, se aplicarán las guías de los párrafos 11.27 a 11.32 IASB, 2019)*

*Costo histórico: Es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias (por ejemplo, impuestos a las ganancias), los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. El costo histórico amortizado es el costo histórico de un activo o pasivo más o menos la parte de su costo histórico reconocido anteriormente como gasto o ingreso (García, 2013).*

*El libro del ABC de la NIIF, nos explica que “una entidad que aplique NIIF para Pymes, medirá los activos biológicos en el momento de su reconocimiento inicial como en periodos posteriores, por su valor razonable menos los costos de venta, excepto cuando en el reconocimiento inicial el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad y que no sea fácilmente determinable sin un costo o esfuerzo desproporcionado”*

*Con respecto a la duda anterior conferencistas y contadores públicos expertos en el tema responden que los activos biológicos inicialmente se deben contabilizar con todos aquellos costos y gastos atribuibles al cultivo, como preparación del terreno, siembra, disposición de riesgo mecánico, abonos, podas, y demás cuidados propios de cada cultivo, pero en el la fecha sobre la cual se informa se miden a valor razonable, si por alguna razón son superiores al*

*importe del cultivo, éste sufre un deterioro, caso contrario si es mayor el cultivo no sufre ninguna modificación en su importe, continua sustentándose como costo del activo biológico. (Fierro, 2018).*

Es así que uno de los beneficios al realizar la medición a valor razonable de un activo biológico es que al hacer el ajuste los ingresos y los gastos se encuentren nivelados ya que un activo biológico presenta diferente comportamiento en cuanto a su producción lo cual causaría una distorsión en los estados financieros (Llantó, 2018).

La Norma Internacional de Contabilidad pide a las empresas que presente una descripción cuantitativa de cada grupo de Activos biológicos.

*“Distinguiendo, cuando resulte adecuado, entre: Activo biológico consumible, y los que tiene para producir fruto, son aquellos activos biológicos que han de ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos ejemplo: cabezas de ganado para la obtención de carne, o las que se tiene para vender, así como el pescado en las piscifactorías, los cultivos, tales como el maíz y el trigo, y los árboles que se tiene en crecimiento para producir madera. Los activos biológicos para producir frutos son aquellos que son distintos a los de tipo de consumible. Por ejemplo, ganado para la producción de leche, cepas de vid, árboles frutales y árboles de los que se corta ramas para leña, mientras el tronco permanece., y no nos son productos agrícolas, sino que se regeneran así a mismo.” (IASB, 2000, pág. 7)*

También se encuentra activos biológicos terminados que son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos, tales como frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc. En esta clasificación cabe señalar que hay activos biológicos en crecimiento, o en producción; los activos biológicos en crecimiento, son



aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo, tales como árboles frutales, bosques, sementeras, frutas inmaduras, etc. cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido.

*“Mientras los activos biológicos en producción, son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos, tales como plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción etc. Cabe mencionar también los “activo calificado” este es un activo que necesariamente toma un tiempo considerado en estar listo para su venta o utilización. Igualmente señalar los activos “contingente” que son activos de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia, o en un caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo en control de la empresa”. (IASB, 2000, pág. 7)*

Se debe recordar que la Norma internacional de contabilidad NIC 41-agricultura nace de la necesidad de dar un tratamiento diferenciado y a su vez más preciso de las actividades agrícolas de acuerdo a las características propias de los activos biológicos y sus procesos de transformación.

La transformación biológica de los activos da lugar a los siguientes resultados: Cambios en los Activos que se pueden generar mediante el crecimiento, la degradación, la procreación y la obtención de productos Agrícolas (ejemplo cosecha).

*Crecimiento: En el desarrollo de la actividad de agricultura se produce un aumento en la cantidad o mejoramiento en la calidad de un animal o una planta.*

*Degradación: En las empresas agrícolas la omisión o exceso respecto a la aplicación de fungicidas o reconstituyentes puede llevar al deterioro en la calidad o disminución en la cantidad del*

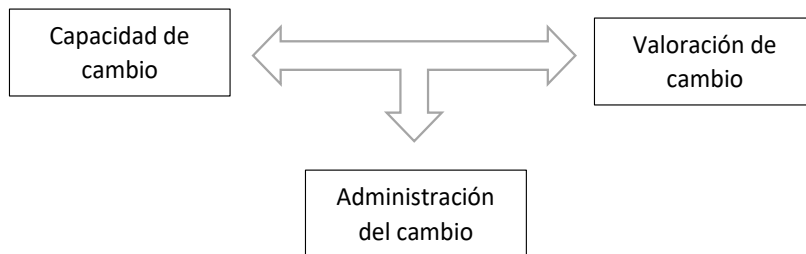
*activo biológico. En el caso de la producción de leche, cuando no se les suministra a los semovientes los suplementos alimenticios necesarios y en las dosis adecuadas, el grado calórico de la leche baja y también la producción, para el caso de plantaciones, si no se prepara la tierra debidamente, no se fumiga contra las plagas y tampoco se le aplican los nutrientes al terreno y a los cultivos, no se produce lo mismo y la calidad de la cosecha es baja.*

*Procreación: Creación de animales o plantas adicionales.*

*Cosecha: Cuando termina el proceso de producción hay desprendimiento del producto de un activo biológico a lo que se le llama cosecha, también se puede llamar cosecha a el producto adicional que se recoge de las plantaciones (Rodríguez M. , 2017)*

La contabilización de todos los activos biológicos usados en la actividad agrícola se debe medir inicialmente la producción agrícola creada por activos biológicos en el punto de cosecha.

Entre las diversas actividades que se puede considerar como agrícolas esta norma establece ciertas características comunes:



*Figura 7. Características comunes de las actividades agrícolas  
Fuente: Forero & Velázquez, 2008*

### 3. Marco Metodológico

La población que se determinó para la investigación son todas las empresas clasificadas en Colombia como pequeñas y medianas empresas, obligadas a aplicar la sección 34 de las *NIIF para Pymes* en concordancia con la *NIC 41*.

**3.1. Tipo de investigación, alcance y método:** La investigación es de tipo cualitativa con alcance descriptivo, teniendo en cuenta que busca describir las características propias de los activos biológicos para su medición.

*El interés teórico de la investigación cualitativa es la comprensión de sentido y la orientación y liberación de la acción humana. La comprensión interpretativa es concebida por Dilthey como un proceso hermenéutico en el cual la experiencia humana depende de su contexto y no se puede descontextualizar ni utilizar un lenguaje científico neutral. Se entiende que en la construcción de conocimiento se da una interacción entre el sujeto que estudia, que investiga y el objeto estudiado. Presenta una perspectiva histórica y dinámica. El investigador estudia las personas y los grupos tratando de reconstruir y comprender su pasado, como el contexto y las situaciones presentes en los que se hallan (Rodríguez J. , 2019).*

*Sirven para analizar cómo es y cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes. Permiten detallar el fenómeno estudiado básicamente a través de la medición de uno o más de sus atributos. La investigación descriptiva identifica características del universo de investigación, señala formas de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos y descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación. De acuerdo con los objetivos planteados, el investigador señala el tipo de descripción que se propone realizar (Behar, 2008)*

El método de estudio desarrollado en la investigación es inductivo, ya que se obtienen conclusiones a partir del análisis de la normativa aplicable para el tratamiento contable de los activos biológicos.

*La característica de este método es que utiliza el razonamiento para obtener conclusiones que parten de hechos particulares, aceptados como válidos para llegar a conclusiones cuya aplicación es de carácter general. El método se inicia con la observación individual de los hechos, se analiza la conducta y características del fenómeno, se hacen comparaciones, experimentos, etc., y se llega a conclusiones universales para postularlas como leyes, principios o fundamentos (Profesores, 2019)*

**3.2.Técnica de recolección de datos:** El estudio presenta fuentes de información primaria y secundaria. La fuente primaria se recolecto a partir de la consulta y análisis de la Ley 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios 2420 de 2015 y 2483 de 2018 (anexo *NIC 41* y sección 34 *NIF para Pymes*) establecidos por el gobierno de forzoso cumplimiento para las empresas en materia contable y de información financiera, así como de monografías.

*Fuentes de información primaria: Este tipo de fuentes contienen información original es decir son de primera mano, son el resultado de ideas, conceptos, teorías y resultados de investigaciones. Contienen información directa antes de ser interpretada, o evaluado por otra persona (Maranto, 2019).*

*Aquellas fuentes que contiene información nueva u original y cuya disposición no siguen habitualmente, ningún esquema predeterminado. Se accede a ella directamente o por las fuentes de información secundaria (Universidad La Salle, 2019)*

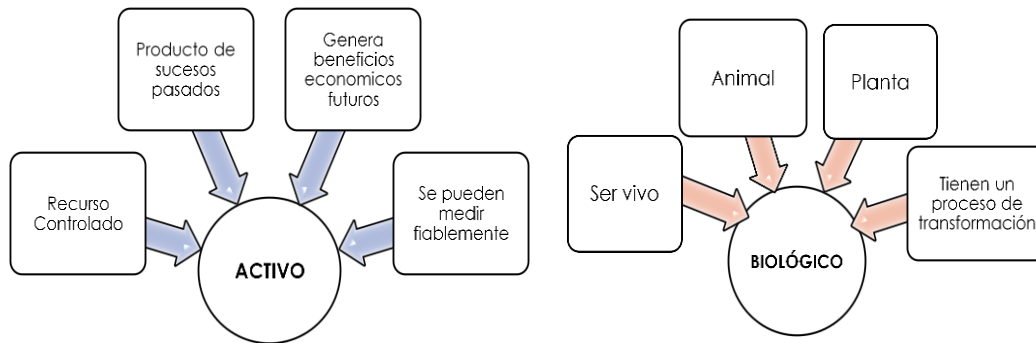
De igual manera en el proceso de la investigación, se obtuvo información confiable mediante diferentes fuentes secundarias, recolectas a partir de la consulta y revisión bibliográfica de artículos de revistas, libros, trabajos de grado, entre otros.

*Fuentes secundarias: Este tipo de fuentes son las que ya han procesado información de una fuente primaria. El proceso de esta información se pudo dar por una interpretación, un análisis, así como la extracción y reorganización de la información de la fuente primaria (Maranto, 2019).*

*Son las que contienen información primaria, sintetizada y reorganizada. Están especialmente diseñadas para facilitar y maximizar el acceso a las fuentes primarias o a sus contenidos. Parten de datos preelaborados, como pueden ser datos obtenidos de anuarios estadísticos, de Internet, de medios de comunicación, de bases de datos procesadas con otros fines, artículos y documentos relacionados con la enfermedad, libros, tesis, informes oficiales, etc. (Ubaldo, 2019)*

### **3.3. Resultados de la Investigación**

De acuerdo al estudio y análisis de la información consultada, el tratamiento contable de los activos biológicos en las pequeñas y medianas entidades en Colombia se miden de acuerdo a lo dispuestos en la sección 34 de las *NIIF para Pymes* “actividades especializadas” en articulación con lo dispuesto a la *NIC 41* “actividad agrícola”, quienes presentan los activos biológicos como seres vivos, ya sean plantas o animales de los cuales aprovechamos su proceso de transformación y que además controla la entidad como producto de sucesos pasados, que se pueden medir fiablemente y de los cuales se espera que generen beneficios económicos futuros, es decir, que una entidad solo podrá reconocer y medir como activo biológico, aquellos que cumplan con las anteriores características.



*Figura 8. Características de los activos biológicos*  
 Fuente: Elaboración propia

La medición de los activos biológicos o productos agrícolas se debe realizar cuando se incorpore por primera vez dicho activo a la contabilidad, y cada vez que se informe sobre la situación del mismo. Los métodos de valoración aplicable a los activos biológicos son el valor razonable y el método del costo; el método del costo solo podrá utilizarse si al medirlo al valor razonable la entidad tiene que asumir esfuerzos o costos desproporcionados.

La medición inicial del activo biológico bajo el modelo del valor razonable, es el precio de adquisición en el mercado; la medición inicial bajo el método del costo es el precio de adquisición en el mercado más los costos directamente atribuibles como por ejemplo el transporte en que se incurrió para tenerlos en la entidad. La valoración posterior (cada fecha en que se informe) se debe realizar por el método del valor razonable (mercado) menos los costos de terminación menos los costos de venta, de no posible hacerlo por este método, la valoración del activo biológico se realizará por el método del costo, que el costo inicial más los acumulados durante el periodo.

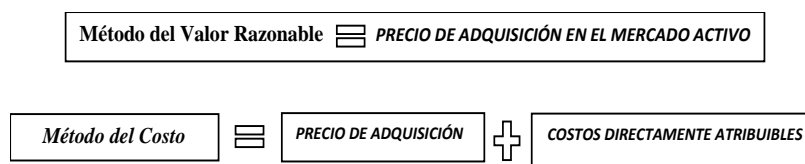


Figura 9. Medición Inicial de los activos biológicos  
 Fuente: Elaboración propia

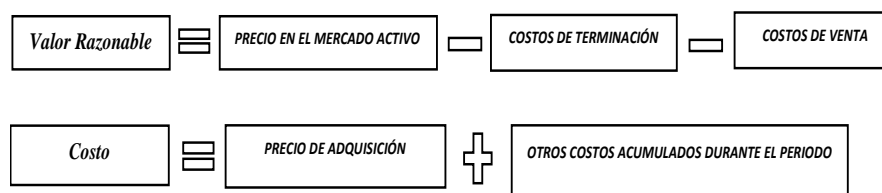


Figura 10. Medición Posterior de los activos biológicos  
 Fuente: Elaboración propia

Al medir los activos biológicos de acuerdo con el modelo del valor razonable, esos cambios se restan con los costos de venta y se reconocen en el resultado durante el periodo en el que se tienen lugar. Los costos de venta son costos incrementales asociados con la propia transacción de venta, por ejemplo, estos incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, los impuestos y gravámenes sobre las transferencias y los cargos pagados a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos. Estos no incluyen el costo de transporte del activo hasta el mercado, ni los impuestos a las ganancias y los costos financieros.

A continuación, se describe en una simulación o ejemplificación la diferencia de la medición a valor razonable y al costo histórico, lo que permite observar ¿cuál de las dos opciones da mayor rentabilidad o beneficio económico a futuro?

## Ejemplificación

La granja Yumar es una granja dedicada a la cría de ganado vacuno para la venta de su carne.

En el mes de enero del año 1 Compra 70 terneros vacunos de 120 días de nacidos con un peso de 90 Kg cada uno, a un costo por kg de \$6.100.

**Reconocimiento:** El ganado que presenta la Granja Yumar se reconocen como un activo biológico ya que son animales vivos y además la empresa tiene control sobre los mismos y al ser vendidos producen beneficios económicos.

## Medición Inicial

### Método del valor razonable

Se mide inicialmente al valor razonable ya que no se incurre en costos o esfuerzo desproporcionados, que en este caso es el precio de adquisición.

Conceptos	Valores
Cantidad de ganado	70
Peso de cada ganado (kg)	80
Costo por kg	6,100
Costo unitario del ganado	488.000
<b>Costo Total</b>	<b>34.160.000</b>

### Método del costo

En caso de que no se pueda medir al valor razonable sin incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados se medirá al costo, que es igual al precio de adquisición.

Conceptos	Valores
Cantidad de ganado	70
Peso de cada ganado (kg)	80
Costo por Kg	6,100
Costo unitario del ganado	488.000
<b>Costo Total</b>	<b>34.160.000</b>

## Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Activo Biológico	34.160.000	
Efectivo		34.160.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>34.160.000</b>	<b>34.160.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Activo Biológico	34.160.000	
Efectivo		34.160.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>34.160.000</b>	<b>34.160.000</b>

Durante el proceso de transformación (engorde) de todos los terneros incurre en alimentación por un valor total de: \$3.000.000, además para llevar a cabo el plan de vacunación a las



necesidades de su producción y cuidado se administraron vacunas y medicinas por un valor de: \$800.000, y para cuido, crianza y limpieza en la granja se pagó al ganadero: \$2.000.000.

### Método del valor razonable

Bajo el modelo del valor razonable todos los gastos en los que se incurra afectan directamente el estado de resultados y no se lleva como un mayor valor del activo.

### Método del costo

Bajo el modelo del costo todas las salidas de dinero en las que se incurra para tener el activo en las condiciones óptimas para su uso hacen parte del activo biológico, es decir que aumenta el costo del mismo.

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Gastos - Alimentación	3.000.000	
Gastos - Medicina	800.000	
Gastos - Ganadero	2.000.000	
Efectivo		5.800.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>5.800.000</b>	<b>5.800.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Activo Biológico	5.800.000	
Efectivo		5.800.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>5.800.000</b>	<b>5.800.000</b>

Costo del ganado	34.160.000
Gasto del ganado	5.800.000
<b>Total costo Activo</b>	<b>39.960.000</b>

Cantidad de ganado	70
Activo biológico	39.960.000
<b>Valor unitario</b>	<b>570.857</b>

En el mes de marzo, 4 terneros sufrieron de brucelosis, por lo que se llevaron al veterinario incurriendo en costos de 300.000 incluyendo medicamentos, de los cuales se muere 1 ganado y debido a las causas de su enfermedad no se puede vender.

### Método del valor razonable

El valor pagado en la veterinaria se lleva directamente al gasto y no afecta el valor razonable del activo.

### Método del costo

Estos gastos de veterinaria no pueden ser un mayor valor del costo del activo ya que no es un gasto que se encuentre dentro del ciclo normal de transformación del ser vivo, es decir es algo extraordinario por ende se asume como un gasto del activo.

## Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Gastos - Veterinaria Efectivo	300.000	300.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>300.000</b>	<b>300.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Gastos - Veterinaria Efectivo	300.000	300.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>300.000</b>	<b>300.000</b>

### Método del valor razonable

Como el ser vivo no se puede vender debido a su enfermedad, se procede a darle de baja en cuentas eso quiere decir que disminuye el valor que se tiene en los activos biológicos por el precio de compra que es el mismo valor razonable (ternero que se murió)

### Método del costo

Como el ser vivo no se puede vender debido a su enfermedad, se procede a darle de baja en cuentas eso quiere decir que disminuye el valor que se tiene en los activos biológicos por el costo del activo, que en este caso es el precio de adquisición más toda la inversión que se le ha realizado al ser vivo (alimentación, veterinaria, MOD, etc.)

## Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Perdida Activo biológico	488.000	488.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>488.000</b>	<b>488.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Perdida Activo biológico	570.857	570.857
<b>Sumas iguales</b>	<b>570.857</b>	<b>570.857</b>

En el mes de mayo en el proceso de engorde del ganado 2 súbitamente y proceden a la venta de su carne de manera inmediata, por un valor de \$6.700 por Kg siendo el peso de estos 190 Kg cada uno.

### Método del valor razonable

En este caso como mueren dos ganados súbitamente y estos si se pueden vender, se saca el valor razonable de dicho activo que es mismo precio de adquisición y se traslada a la cuenta de inventario dejando de ser activo biológico para la empresa.

Costo del Activo biológico	488.000
Venta de ganado (muerte súbita)	2
<b>Total Activo Biológico</b>	<b>976.000</b>

### Método del costo

En este caso como mueren dos ganados y estos si se pueden vender, se saca el costo de dicho activo que vendría siendo el precio de adquisición más toda la inversión que se le ha realizado al ser vivo (alimentación, veterinaria, MOD, etc.) y se traslada a la cuenta de inventario dejando de ser activo biológico para la empresa.

Costo del Activo biológico	570.857
Venta de ganado (muerte súbita)	2
<b>Total Activo Biológico</b>	<b>1.141.714</b>

Precio de venta por kg	6.700
Peso unitario kg	190
<b>Precio venta Unitario</b>	<b>1.273.000</b>
Cantidad de venta de ganado	2
<b>Total de venta</b>	<b>2.546.000</b>

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Inventario	2.546.000	
Ganancia por cambio V.R.		1.570.000
Activo Biológico		976.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>2.546.000</b>	<b>2.546.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Inventario	1.141.714	
Activo Biológico		1.141.714
<b>Sumas iguales</b>	<b>1.141.714</b>	<b>1.141.714</b>

#### Método del valor razonable

Luego se reconoce la venta de los dos ganados teniendo en cuenta el precio al cual fue vendido por Kg, reconociendo el ingreso y disminuyendo el inventario.

#### Método del costo

Luego se reconoce la venta de los dos ganados teniendo en cuenta el precio al cual fue vendido por Kg, reconociendo el ingreso y disminuyendo el inventario.

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Cuentas por cobrar	2.546.000	
Inventarios		2.546.000
Gasto por venta	976.000	
Ganancia por cambio V.R.	1.570.000	
Ingresos por venta		2.546.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>5.092.000</b>	<b>5.092.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Cuentas por cobrar	2.546.000	
Inventarios		1.141.714
Gasto por venta	1.141.714	
Ingresos por venta		2.546.000
<b>Sumas iguales</b>	<b>3.687.714</b>	<b>3.687.714</b>

#### Método del valor razonable

Se reconoce el pago en efectivo de los dos ganados

#### Método del costo

Se reconoce el pago en efectivo de los dos ganados

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Cuenta por cobrar		2.546.000
Efectivo	2.546.000	
<b>Sumas iguales</b>	<b>2.546.000</b>	<b>2.546.000</b>

Cuenta	Débito	Crédito
Cuenta por cobrar		2.546.000
Efectivo	2.546.000	
<b>Sumas iguales</b>	<b>2.546.000</b>	<b>2.546.000</b>

### Método del valor razonable

Al final del proceso de engorde del ganado, luego de 6 meses se procede a su respectiva venta, el ganado tiene un peso promedio de 140 Kg, el precio en pie en el mercado es de \$4.524 por Kg.



PRECIO REGISTRADO EN BOLSA DE GANADO CEBU Y CRIOLLO (Precio x Kilo)*			
Región	Semanas		
	22 / 2018	21 / 2018	20 / 2018
NACIONAL	4.549	4.559	4.524
ANTIOQUIA	4.588	4.592	4.596
VALLE DEL CAUCA	4.532	4.553	4.578
BOGOTÁ	4.869	4.901	4.715
SANTANDER	4.745	4.750	4.849
CORDOBA	4.875	4.742	4.896
CAQUETA	4.391	4.100	4.359
CALDAS	4.415	4.462	4.571
ATLÁNTICO	4.412	4.502	4.438
CESAR	4.298	4.307	4.274

Fuente: Bolsa Mercantil de Colombia

Cantidad	67
Precio Kg	4.524
Peso kg	140
Valor unitario	633.360
<b>Valor total</b>	<b>42.435.120</b>
<b>Saldo del activo biológico</b>	<b>32.696.000</b>
<b>Valorización por VR</b>	<b>9.739.120</b>

Se realiza la respectiva valorización

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Activo Biológico	9.739.120	
Ingreso por valorización a VR		9.739.120
<b>Sumas iguales</b>	<b>9.739.120</b>	<b>9.739.120</b>

Se clasifican como inventario disponible para la venta

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Inventario	42.435.120	
Activo Biológico		42.435.120
<b>Sumas iguales</b>	<b>42.435.120</b>	<b>42.435.120</b>

### Método del costo

Al final del proceso de engorde del ganado, luego de 6 meses se procede a colocarlos en venta, el ganado tiene un peso promedio de 140 Kg.

Concepto	Valores
Cantidad	67
Activo Biológico	38.247.429
Costo Unitario	570.857

EL SALDO QUE QUEDA EN LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS SON 67 GANADOS CADA UNO A \$4.524.

Se clasifican como inventario disponible para la venta

Cuenta	Débito	Crédito
Inventario	38.247.429	
Activo Biológico		38.247.429
<b>Sumas iguales</b>	<b>38.247.429</b>	<b>38.247.429</b>

## Medición Posterior

### Método del valor razonable

ESTADO DE RESULTADOS	
Ingreso por venta	2.546.000
Ingreso por Valoración a VR	
<b>TOTAL, INGRESOS</b>	<b>2.546.000</b>
Gastos de alimentación	3.000.000
Gastos de medicinas	800.000
Gastos del ganadero	2.000.000
Gastos veterinaria	300,000
Perdida muerte	488.000
Gasto por venta	976.000
<b>TOTAL, GASTOS</b>	<b>7.564.000</b>
Pérdida	- 5.018.000

### Método del costo

ESTADO DE RESULTADOS	
Ingreso por venta	2,546,000
Ingreso por Valoración a VR	-
<b>TOTAL, INGRESOS</b>	<b>2,546,000</b>
Gastos veterinaria	300,000
Perdida muerte	570.857
Gasto por venta	1.141.714
<b>TOTAL, GASTOS</b>	<b>2.012.571</b>
Utilidad	533.429

Luego se procede a su venta

### Método del valor razonable

### Contabilización

Cuenta	Débito	Crédito
Cuentas por cobrar	42.435.120	
Inventarios		42.435.120
Gasto por venta	32.696.000	
Ganancia or cambio V.R.	9.739.120	
Ingresos por venta		42.435.120
<b>Sumas iguales</b>	<b>84.870.240</b>	<b>84.870.240</b>

### Método del costo

Cuenta	Débito	Crédito
Cuentas por cobrar	42.435.120	
Inventarios		38.247.429
Gasto por venta	38.247.429	
Ingresos por venta		42.435.120
<b>Sumas iguales</b>	<b>80.682.549</b>	<b>80.682.549</b>

### Método del valor razonable

ESTADO DE RESULTADOS	
Ingreso por venta	44.981.120
Ingreso por Valoración a VR	
<b>TOTAL, INGRESOS</b>	<b>44.981.120</b>
Gastos de alimentación	3.000.000
Gastos de medicinas	800.000
Gastos del ganadero	2.000.000
Gastos veterinaria	300.000
Perdida muerte	488.000
Gasto por venta	33.672.000
<b>TOTAL, GASTOS</b>	<b>40.260.000</b>
UTILIDAD	4.721.120

### Método del costo

ESTADO DE RESULTADOS	
Ingreso por venta	44.981.120
Ingreso por Valoración a VR	-
<b>TOTAL, INGRESOS</b>	<b>44.981.120</b>
Gastos veterinaria	300.000
Perdida muerte	570.857
Gasto por venta	39.389.143
<b>TOTAL GASTOS</b>	<b>40.260.000</b>
UTILIDAD	4.721.120

(Bautista, 2019)

## **4. Marco Legal**

La base normativa para el desarrollo de la investigación está constituida por leyes y decretos reglamentarios compilatorios, con son: La Ley 1314 de 2009, Decreto 2420 de 2015, Decreto 2483 de 2018 en los anexos *NIC 41* y Sección 34 de las *NIF para Pymes*.

### **4.1. Ley 1314 de 2009**

Esta ley regula los principios y normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información en Colombia, señalando las autoridades competentes (reguladoras, normalizadora, de vigilancia de la profesión y de supervisión) el procedimiento para su expedición. Con el objetivo principal de conformar un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, con el fin de mejorar la productividad, competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial.

### **4.2. Decreto 2420 de 2015**

Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información, el cual fue expedido con el propósito de facilitar a los preparadores de la información financiera un marco normativo observable, para que las empresas colombianas pertenecientes a los grupos 1, 2 y 3 obligados a presentar estados financieros bajo normas internacionales emprendan el entendimiento de las normas y procedan a su aplicación. En la actualidad este decreto solo se encuentra vigente en la parte donde clasifica las empresas por grupos para la aplicación del nuevo marco técnico normativo contable, de información financiera y de aseguramiento de la información.

#### **4.3. Decreto 2483 de 2018**

Decreto único reglamentario que compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para el Grupo 1 y de las Normas de Información Financiera, NIIF para las Pymes para el Grupo 2, anexos al Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 de 2016 y 2170 de 2017.

#### **4.4. Normas Internacionales de Información Financiera**

Conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el *International Accounting Standards Board -IASB*, que establece los requisitos de reconocimiento, medición, presentación y revelación sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una entidad y que se reflejan en los estados financieros. La adopción de este conjunto de normas ofrece una oportunidad para mejorar la función financiera a través de una mayor consistencia en las políticas contables, obteniendo beneficios potenciales de mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y mejora en la eficiencia.

#### **4.5. Norma Internacional de Contabilidad -NIC 41**

Norma Internacional de Contabilidad aprobada en diciembre de 2000 por el consejo del IASC, actualmente IASB y con vigencia para los estados financieros a partir del 1 de enero de 2003. Esta norma establece el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la revelación de la información pertinente a la actividad agrícola definida como la gestión por parte de una entidad de la transformación biológica de animales vivos o plantas ya sea para su venta y/o para generar productos agrícolas y/o para obtener activos biológicos adicionales.

#### **4.6. Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades – *NIIF para Pymes***

Conjunto de normas separadas emitidas por el IASB, para ser aplicadas a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (Pymes), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. La *NIIF para las Pymes* se basa en las *NIIF* completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las Pymes.

#### **4.7. Sección 34: Actividades Especializadas**

Sección que proporciona una guía sobre la información financiera que debe aplicar las *Pymes* involucradas en tres tipos de actividades especializadas: actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios, esta sección contiene su tratamiento contable (reconocimiento y medición) y de reportes financieros (presentación y revelación de estados financieros).



## **Conclusiones**

Como conclusiones del trabajo de investigación se determinan seis (6):

La primera y principal es que uno de los beneficios de medir un activo biológico a valor razonable en su medición posterior es que a medida que ese activo se va transformando (crecimiento, degradación, producción y procreación) y va adquiriendo condiciones para su venta, se puede ir reconociendo de una vez la rentabilidad, ya que no solamente nos va generar ganancia la venta, sino también su transformación y no se tiene que esperar hasta ser vendido.

La segunda es que, al pasar un activo biológico a inventario a su venta, se ve reflejada en el estado de resultados bajo el método del valor razonable como una utilidad más alta y al método del costo, esto debido a los ingresos por cambios en el valor razonable que se reflejan bajo el primer método.

La tercera es que después de realizada la venta y descargar el inventario se puede observar nuevamente el estado de resultados bajo el método del costo ya que la utilidad es la misma en los dos métodos, esto se da ya que el ingreso por ventas se reconoce bajo el costo.

La cuarta, si en el tratamiento de un activo biológico se incurre en costos o esfuerzos desproporcionados se debe medir bajo el modelo del costo.

La quinta es que en el Artículo 424 los servicios excluidos sobre las ventas, dice que los activos biológicos no son contabilizados con IVA ni con cualquier otro impuesto que se genere por su venta o su importación.

Y la sexta es que en el artículo 93 del estatuto tributario habla del tratamiento de los activos biológicos que se deben medir como propiedad plata y equipo susceptibles de la depreciación, del cual todas las mediciones a su valor razonable no tendrán ningún efecto o modificación a la determinación del valor de venta final.

## Referencias

- Behar, D. (2008). *Metodología de la Investigación*. Ediciones Shalom.
- Fierro, A. M. (10 de Julio de 2018). Diferencia en el beneficio a la medición del valor razonable y del costo de un activo biológico. (Y. F. Esquivel, Entrevistador)
- Forero, L., & Velásquez, V. (2008). *tratamiento de los activos biológicos en Colombia aplicando la NIC 41 (agricultura)*. Obtenido de <file:///d:/documents%20and%20settings/user%20pc/desktop/universidad%20yuly/trabajo%20de%20grado/t17.08%20f761t.pdf>
- Franco, Vásquez &. (2013). *El ABC de las NIIF*. LEGIS.
- García, L. (2013). *Parametros para la implementación de la sección 34 “actividades especializadas- agricultura” de las NIIF para PYMES en una empresa de producción agrícola ubicada en el municipio de roldanillo valle del cauca*. valle: universidad del valle.
- Gestiopolis. (28 de 07 de 2019). *Gestiopolis*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/>
- Gómez, G. (2002). *Gestiopolis*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/historia-costos-contabilidad/>
- Gómez, N. (01 de 08 de 2019). Obtenido de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3823/Norma%20Internacional%20de%20Información%20Financiera%20para%20Pymes%20y%20su>
- Helguera L. & Lanfranco B. & Majó E. . (2005). Ajustes a los resultados económicos: Valoración de activos biológicos y productos agrícolas. *Economía y Mercados*, 54.
- Hernández, C. A. (2012). *Monografías Plus*. Obtenido de <https://www.monografias.com/docs/Historia-de-la-contabilidad-de-costos-PKCSJ9KMY>
- IASB. (2000). NIC 41. En IASB. IFRS.
- IASB. (2000). NIC 41. En IASB. IFRS.
- IASB. (2000). NIC 41. En IASB. IFRS.
- IASB. (2000). NIC 41. En IASB. IFRS.
- IASB. (2000). NIC 41, Agricultura. IFRS Foundation.

- IASB. (2000). NIIF. En IASB, *NIC 41* (pág. 7). IFRS.
- IASB. (2000). NIIF. En IASB, *NIC 41* (pág. 9). IFRS.
- Bautista, L. E. (Mayo de 2019). *Tratamiento contable de los activos biológicos en la porcicultura bajo la sección 34 de las NIIF para PYMES*. IASB. (2003). NIC 41 Agricultura. IFRS FUNDACIÓN.
- IASB. (09 de Julio de 2009). Sección 34: Actividades especiales. en f. ifrs, *sección 34: actividades especiales* (pág. 65). Londres: Fundacion IFRS. Obtenido de <http://mentescontables.com/seccion-34-actividades-especiales/>
- IASB. (2015). NIIF para Pymes. En IFRS. IFRS.
- IASB. (9 de Julio de 2015). Sección 13: Inventarios. Fundacion IFRS . Obtenido de <http://mentescontables.com/seccion-13-inventarios/>
- IASB. (2015). Sección 34. En IASB, *NIIF para PYMES* (pág. 229). IFRS.
- IASB. (2015). SECCIÓN 34, ACTIVIDADES ESPECIALES. En F. IFRS, *SECCIÓN 34, ACTIVIDADES ESPECIALES* (pág. 65). Londres: Fundacion IFRS.
- IASB. (09 de Julio de 2015). sección 34. Actividades Especiales. Fundacion IFRS. Obtenido de <http://mentescontables.com/seccion-34-actividades-especiales/>
- IASB. (2015). Sección 34. Actividades Especiales. En IASB. IFRS.
- IASB. (2015). Seccion 34: actividades especiales. en f. ifrs, *seccion 34: actividades especiales* (pág. 65). londres: Fundacion IFRS.
- IASB. (2015). Seccion 34: actividades especiales. En F. IFRS, *Seccion 34: Actividades especiales* (pág. 65). Londres: Fundacion IFRS.
- IASB. (2015). SECCION 34: Actividades especiales. Fundacion IFRS.
- IASB. (03 de 08 de 2019). Obtenido de <http://revisaraudidores.com.co/pdf/NIIF%20PYMES%20Actualizadas.pdf>
- IASC. (2009). Conceptos y Principios Generales. IASC.
- IFRS. (2015). Actividades Especiales. United Kindom.
- IFRS. (2015). Agricultura. United Kindon.
- IFRS. (2015). Conceptos y Principios Generales. United Kingdon.
- IFRS. (2015). Seccion 34: Actividades Especiales. Fundacion IFRS.
- Ison. (08 de 08 de 2019). Obtenido de [http://brd.unid.edu.mx/recursos/Taller%20de%20Creatividad%20Publicitaria/TC03/lecturas%20PDF/05\\_lectura\\_Tecnicas\\_e\\_Instrumentos.pdf](http://brd.unid.edu.mx/recursos/Taller%20de%20Creatividad%20Publicitaria/TC03/lecturas%20PDF/05_lectura_Tecnicas_e_Instrumentos.pdf)

- Llantó, F. (2017). *Con una taza de cafe*. Obtenido de <http://conunatazadecafeblog.blogspot.com/2017/08/niif-13-un-poco-de-historia-sobre-el.html>
- Llantó, F. (17 de Julio de 2018). Diferencia en el beneficio a la medicion del valor razonable y del costo de un activo biologico. (Y. F. Esquivel, Entrevistador)
- Maranto, M. (08 de 08 de 2019). Obtenido de <http://repository.uaeh.edu.mx/bitstream/bitstream/handle/123456789/16700/LECT132.pdf>
- Mendrano Jean & Santillán, C. (02 de 08 de 2019). *Repositorio Universidad de Guayaquil*. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/20014/1/Tesis%20GU%C3%8DA%20ARA%20APLICACI%C3%93N%20DE%20LA%20SECCI%C3%93N%2034%20DE%20LAS%20NIIF%20PARA%20PYMES.pdf>
- Mesén, V. (2007). Los activos biológicos: Un nuevo concepto, un nuevo criterio contable. *Finanzas y Contabilidad*, 10.
- Padilla, V. (23 de 07 de 2019). Obtenido de [http://bibliotecadigital.usbcali.edu.co/bitstream/10819/822/1/Analisis\\_Ley\\_Convergencia\\_Padilla\\_2011.pdf](http://bibliotecadigital.usbcali.edu.co/bitstream/10819/822/1/Analisis_Ley_Convergencia_Padilla_2011.pdf)
- Palavecinos, B. S. (2011). *Valor Razonable: Un modelo de valorizacion incorporado en las normas internacionales de informacion fianciera*. Chile, Brasil: Estudios generales.
- Profesores. (08 de 08 de 2019). Obtenido de [http://profesores.fi-b.unam.mx/jlfl/Seminario\\_IEE/Metodologia\\_de\\_la\\_Inv.pdf](http://profesores.fi-b.unam.mx/jlfl/Seminario_IEE/Metodologia_de_la_Inv.pdf)
- Reyes, N. (2018). Dificultades en la medición de los activos biológicos en Colombia. *Contabilidad y Negocios*, 24.
- Riaño, N. C. (7 de Enero de 2019). *La Republica*. Obtenido de La Republica: <https://www.larepublica.co>
- Rodríguez, J. (2017). *Relacion entre la NIC 41 y la seccion 34 de NIIF con relacion a la ganaderia*. Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada.
- Rodríguez, J. (01 de 08 de 2019). Obtenido de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/17569/RodriguezMendozaJuanCamilo2018.pdf>
- Rodríguez, J. (08 de 08 de 2019). Obtenido de <http://www.cide.edu.co/doc/investigacion/3.%20metodos%20de%20investigacion.pdf>

- Rodríguez, J. (08 de 08 de 2019). Obtenido de <http://www.cide.edu.co/doc/investigacion/3.%20metodos%20de%20investigacion.pdf>
- Rodríguez, M. (2017). *Aplicación y especificación de la NIC 41- activos biológicos en Colombia*. Bogotá: Universidad del valle.
- Simon, V. (23 de 07 de 2019). Obtenido de [http://www.elcriterio.com/niif/monografias\\_niif\\_aeca\\_expansion/libro2/357-464.pdf](http://www.elcriterio.com/niif/monografias_niif_aeca_expansion/libro2/357-464.pdf)
- Ubaldo, M. &. (08 de 08 de 2019). Obtenido de <http://docs.bvsalud.org/biblioref/2018/06/885032/texto-no-2-fuentes-de-informacion.pdf>
- Universidad La Salle. (08 de 08 de 2019). Obtenido de [http://evirtual.lasalle.edu.co/info\\_basica/nuevos/guia/fuentesDeInformacion.pdf](http://evirtual.lasalle.edu.co/info_basica/nuevos/guia/fuentesDeInformacion.pdf)
- Vera, Simón. (01 de 08 de 2019). *Monografías sobre las Normas Internacionales de Información Financiera*. Obtenido de [http://www.elcriterio.com/niif/monografias\\_niif\\_aeca\\_expansion/libro2/357-464.pdf](http://www.elcriterio.com/niif/monografias_niif_aeca_expansion/libro2/357-464.pdf)
- Vernor, M. (2007). Los Activos Biológicos: Un nuevo concepto, un nuevo criterio contable. *Finanzas y Contabilidad*, 12.