

**RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS: GALLINAS
PONEDORAS**

**OSIRIS GARCÍA NARVÁEZ
SEBASTIÁN CAMILO CANCHALA ESTRADA**

**UNIVERSIDAD COOPERATIVA DE COLOMBIA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
NEIVA
2020**

**RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS: GALLINAS
PONEDORAS**

**OSIRIS GARCÍA NARVÁEZ
SEBASTIÁN CAMILO CANCHALA ESTRADA**

**Informe Final de práctica social, empresarial y solidaria presentado como
requisito para optar al título de CONTADOR PÚBLICO**

**Asesor
MARIO ROBERTO CASTAÑEDA**



**UNIVERSIDAD COOPERATIVA DE COLOMBIA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
NEIVA
2020**

NOTA DE ACEPTACIÓN

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

Neiva, Diciembre de 2020

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, a Dios por permitirnos esta gran oportunidad de vida y aprendizaje que encamina nuestro profesionalismo de la mano de Él y fortalece día a día cada etapa personal y profesional llena de excelentes experiencias y por supuesto de superaciones. De igual manera, a cada uno de nuestros familiares, profesores y compañeros que hicieron parte fundamental de tan importante proceso formativo que con gran esfuerzo logramos culminar exitosamente.

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	9
1. METODOLOGÍA	10
2. SOBRE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS	11
2.1 CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS	12
2.2 ACTIVOS BIOLÓGICOS CONSUMIBLES	12
2.3 ACTIVOS BIOLÓGICOS PARA PRODUCIR	12
3. GALLINAS PONEDORAS COMO ACTIVO BIOLÓGICO CONSUMIBLE	13
4. DESARROLLO TEÓRICO	14
4.1 PRODUCCIÓN CONJUNTA Y SUBPRODUCTOS	14
4.2 RECONOCIMIENTO DEL ACTIVO BIOLÓGICO	14
5. CONCLUSIONES	17
BIBLIOGRAFÍA	18

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Causas de los cambios	11
Tabla 2. Ejemplos	15

RESUMEN

El tratamiento contable que se le daba anteriormente a los Activos Biológicos en su reconocimiento y medición, evoluciona o da un gran paso con la NIIF 34 para PYMES; puesto que separa los Activos Biológicos de la Propiedad Planta y Equipo; además de reconsiderar y ordenar las “*Actividades Especiales*”. En este orden de ideas, lo que pretende la Norma es reclasificar estos dos factores y cambiar su reconocimiento en las cuentas, debido a que todo se clasificaba en un mismo rubro (PPE).

De esta manera, lo resultante de los Activos Biológicos se clasifica como Producto Agrícola, y para ello, es necesario entender que estos productos no recibirán el mismo reconocimiento y medición; debido a que dentro de las 35 Secciones de NIIF para PYMES, existe una Norma que aporta fundamentalmente a los Productos Agrícolas, y se describe como “Sección 13 de NIIF para PYMES: *Inventarios*”.

Por lo tanto, luego de entender qué Normas regulan, definen y clasifican las Actividades Agrícolas según sus Activos Biológicos, la persona dedicada al trabajo de campo y que necesite contabilizar desde el primer momento de adquisición el Activo, toda su transformación biológica, hasta su venta o último día de producción, es necesario que aplique uno de los métodos que ofrecen las NIIF; y para ello, tendrá que obtener mayor conocimiento al respecto o buscar un experto que lo asesore. Los métodos expuestos en la Norma son los siguientes: “*Método de Valor Razonable*” y “*Método por Modelo de Costos*”. Por lo general, el primero se aplica siempre y cuando exista un mercado activo con respecto a la planta o animal vivo a ofrecer y no se necesite costos o esfuerzos desproporcionados, para que, al finalizar cada periodo contable, se mida su Valor Razonable menos costos de venta con cambios en resultado.

Por último, teniendo en cuenta el método anteriormente mencionado, se hace la aplicación del mismo para que el proceso de reconocimiento y medición en los Activos Biológicos escogidos para el presente artículo, obtenga un mayor grado de fiabilidad y poder sustentar los casos prácticos a exponer.

Palabras Claves: Activo Biológico, Medición y Reconocimiento, Actividad Agrícola, Valor Razonable.

ABSTRACT

The accounting treatment that was previously given to Biological Assets in their recognition and measurement, evolved or a big step with IFRS 34 for SMEs; since it separates the Biological Assets from the Plant and Equipment Property; In addition to reconsidering and ordering the "Special Activities". In this order of ideas, what the Standard intends is to reclassify these two factors and change their recognition in the accounts, because everything was classified in the same item (PPE).

In this way, what results from the Biological Assets is classified as an Agricultural Product, and for this, it is necessary to understand that these products do not receive the same recognition and measurement; Because within the 35 Sections of IFRS for SMEs, there is a Standard that contributes primarily to Agricultural Products, and is described as "Section 13 of IFRS for SMEs: Inventories".

Therefore, then I understand what Norms regulate, define and classify Agricultural Activities according to their Biological Assets, the person assigned to the field work and what they need to count from the first moment of acquisition of the Asset, all its biological transformation, until its sale or last day of production, it is necessary to apply one of the methods offered by IFRS; and for this, get the most knowledge about it or seek an expert to advise. The methods indicated in the Standard are the following: "Fair Value Method" and "Cost Model Method". In general, the former applies as long as there is an active market with respect to the plant or live animal to be offered and disproportionate costs or efforts are not needed, so that, at the end of each accounting period, its Fair Value less costs is measured of sale with changes in result.

Finally, taking into account the previously mentioned method, its application is made for the process of recognition and measurement in the Biological Assets chosen by this article, a greater degree of control is obtained and to support the practical cases to be exposed.

Keywords: Biological Asset, Measurement and Recognition, Agricultural Activity, Fair Value

INTRODUCCIÓN

En Colombia, el sector agropecuario es importante para la economía nacional, en la medida que contribuye con el crecimiento y el desarrollo económico mediante la generación de empleo y promoción de las exportaciones.

Del sector agro se derivan productos de los activos biológicos, este es aquel animal vivo o planta, capaz de soportar transformaciones en su ser natural, dichos cambios advierten los procesos de crecimiento, producción, procreación y degradación, estos son la causa a sus cambios cualitativos o cuantitativos. Los activos biológicos son productos del agro o productos agrícolas los cuales se cuentan como activos. En Colombia, los activos biológicos generan un aspecto muy significativo, teniendo en cuenta que estos representan en el país la economía agrícola y/o agroindustrial.

Uno de los activos biológicos de mayor impacto financiero y económico son las gallinas ponedoras (producción de huevos), estas por su doble propósito, puesto que luego de su producción de huevos, las mismas generan una producción de cárnicos, es decir, el sacrificio del animal una vez supere un porcentaje considerable en su etapa de producción, a raíz de ello los agricultores han creados sus pequeñas y medianas empresas, ello en aplicación de las NIIF para pymes.

Finalizado, este estudio tiene como exposición los resultados del cultivo de gallinas como activo biológico, es decir, se muestra a grandes y básicos modos la producción y contabilidad del ave como activo biológico. Para ello fue necesaria la implementación de la investigación documental y cuantitativa como metodología de la investigación por cuanto estas son las suficientes para el desarrollo y cumplimiento del fin esperado.

1. METODOLOGÍA

Para el presente artículo científico se consideró pertinente el uso de la investigación documental junto a la investigación cuantitativa como metodología aplicada para los resultados previstos en el mismo.

Lo anterior como quiera que la primera hace referencia es un tipo de estudio o investigación que se desarrolla a través de documentos oficiales y personales como fuente de información. Estos documentos pueden ser impresos, digitales o gráficos, como por ejemplo el uso de tablas, es de precisar que esta depende de la información y datos difundidos por diversos medios. Por otra parte, la investigación cuantitativa busca o tiene como objetivo principal la cuantificación de datos según el método de recolección de estos empleando para ello un análisis estadístico teniendo en cuenta los resultados extraídos de una muestra.

2. SOBRE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS

Un activo biológico, según la norma internacional, es una planta o animal vivo. En el caso de los animales estos se consideran activos desde su nacimiento; y en el de las plantas desde su siembra¹. En este orden de ideas, un Activo Biológico animal puede ser una oveja, una gallina o el ganado, animales de los cuales se extrae un producto naturalmente agrícola como la lana, los huevos o los lácteos, a su vez estos productos agro-biológicos se convierten en mercados de consumo humano, adicionalmente “*los activos biológicos se cuentan como productos agrícolas que se contabilizan como existencias o bien para convertirlos en otros activos biológicos diferentes*”².

Tratándose de plantas, tenemos como activos biológicos los árboles frutales de los cuales también se extraen productos agrícolas que una vez recolectados o cosechados se puede convertir en pulpa procesada para el mercado.

Según las NIC, la transformación de un Activo Biológico se establece en su “*crecimiento, degradación, producción y procreación*” del animal o planta, este ciclo se traduce en cambios cualitativos (serían sus cualidades de productos) y cuantitativos (serían sus cantidades de producción).

Tabla 1. Causas de los cambios

Crecimiento	Aumentos de peso o crecimientos de los cultivos.	Estas son las causas de los cambios cualitativos y cuantitativos en los activos biológicos
Degradación	Vejez, enfermedad, heladas, desgaste de producción.	
Producción	Leche, lana, huevos, maíz...	
Procreación	Reproductores, sementales, hembras, siembras...	

Fuente. IFRS, 2018

¹ LEGAL, A. (09 de 12 de 2019). ACTIVO LEGAL SEGURIDAD PARA SU EMPRESA. Obtenido de ACTIVO LEGAL SEGURIDAD PARA SU EMPRESA:
<http://www.activolegal.com/web/index.php/noticias/actualidad/1756-activo-biologico-normas-internacionales-contabilidad-planta-anima>

² MALDONADO, N. M. (2018). Dificultades en la medición de los activos biológicos en Colombia. Redalyc, 03. Recuperado el 08 de 12 de 2019, de
<https://www.redalyc.org/jatsRepo/2816/281658405003/281658405003.pdf>

2.1 CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS

Según el sustento teórico de las normas internacionales (NIIF, NIC, IASB) los activos biológicos se podrían clasificar en:

2.2 ACTIVOS BIOLÓGICOS CONSUMIBLES

Pertenecen a este grupo aquellos que siendo cosechados o cultivados como activos biológicos son vendidos como productos agrícolas o resultantes del procesamiento tras la cosecha y/o recolección.

Los ejemplos más acertados para los activos biológicos consumibles son los cultivos de ganado de las que se obtiene leche y carne, así como las gallinas ponedoras de las cuales se obtienen huevos y luego de su disminución proporcional en la producción se obtiene productos cárnicos (carnes de pollo).

2.3 ACTIVOS BIOLÓGICOS PARA PRODUCIR

Son todos aquellos activos biológicos distintos a los de tipo consumible. Estos activos biológicos se regeneran por sí mismos.

3. GALLINAS PONEDORAS COMO ACTIVO BIOLÓGICO CONSUMIBLE

De conformidad con estudios anteriores, e incluso estudios desarrollados por el Servicio Nacional del Aprendizaje **SENA**, se ha logrado determinar que “[...] en Colombia, se manejan varias razas o líneas de pollitas ponedoras comerciales, esto es línea roja para producción de huevo marrón y la línea blanca, más liviana para producir huevo blanco [...]”³

Lo importante en la explotación avícola como activo biológico es el mantener las aves en el mejor estado sanitario, para así lograr un adecuado rendimiento en su etapa de producción. Para ello se debe tener un adecuado manejo en el alimento, pero principalmente en lo respectivo a la genética, nutrición y sanidad derivados de estos. Adicionalmente está el adecuado manejo de los galpones, luminosidad, temperatura y ambiente en general.

Las gallinas ponedoras como activo biológico tienen un doble propósito a raíz de su degradación y disminución de la producción como efecto directamente proporcional de sus cambios cualitativos y cuantitativos.

Particularmente los países desarrollados (algunos), sacrifican, trituran y/o muelen los cadáveres para luego ser procesados como abonos o como fuente de proteína para otras especies animales, esto se da una vez la gallina supera o termine su ciclo de postura

Por otra parte, la cultura y tradición colombiana permite un uso más práctico y de doble uso y comercialización de la gallina lo que genera más rédito y rentabilidad a las empresas colombianas, este doble propósito radica en el sacrificio del animal productor para luego ser comercializado como un producto cárnico y de consumo humano.

En la actualidad, la industria avícola permite la comercialización de las ponedoras de desecho livianas al culminar su ciclo productivo. Las gallinas blancas, por su bajo peso corporal, no son tan apetecidas en el mercado como las líneas rojas.

La gallina de desecho se comercializa y compite en algunos mercados con el pollo de engorde, pero es una fuente de ingreso al cierre del ciclo productivo; además se acostumbra a manejar este ingreso como la primera cuota para el lote de reemplazo.

La vejez de las gallinas ponedoras viene acompañada por la pérdida de la calidad de la dureza de la cáscara. Por ello, en las últimas 20 semanas de postura se deben adicionar cuatro g de calcio diario por gallina. También está acompañada la vejez por deterioro de la apariencia, por el desplume y la pérdida de peso⁴.

³ BENAVIDEZ, D. A. (s.f.). Manejo de ponedoras comercial. SENA, 5.

⁴ Ibid

4. DESARROLLO TEÓRICO

4.1 PRODUCCIÓN CONJUNTA Y SUBPRODUCTOS

“El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no sean identificables por separado, una entidad los distribuirá entre los productos utilizando bases coherentes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado relativo de cada producto, ya sea como producción en proceso, en el momento en que los productos pasan a identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no son significativos. Cuando este sea el caso, la entidad los medirá al precio de venta, menos el costo de terminación y venta, deduciendo este importe del costo del producto principal. Como resultado, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo”⁵.

La producción conjunta, hoy día, en Colombia y diferentes nacionalidades es utilizada por un buen número de empresas productoras de activos biológicos, sacando así un provecho adicional de aquello que podría llamarse desperdicio, convirtiendo este en un nuevo activo para luego ser comercializados en pequeñas masas de producción, por ejemplo las empresas que cultivan gallinas para la producción masiva de huevos como activos biológicos, aquí el producto principal es el huevo el cual se comercializa a mayor escala, la materia prima adicional (desecho) sería el animal vivo luego de que supere su porcentaje estándar de producción para así ser sacrificado y comercializada como un producto cárnico y obtener de allí subproductos solventado con ello quizás algunos costos mínimos generando mayores ingresos para su PYMES.

4.2 RECONOCIMIENTO DEL ACTIVO BIOLÓGICO

La sección 34 de las NIIF, sobre las actividades especiales de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), indica que un producto agrícola es aquel que ya ha sido recolectado procedente de un activo biológico, (animal o planta). Por tanto, se debe hacer, sin discusión alguna, una *“distinción entre los activos biológicos, los*

⁵ IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, 2009, pág. 12

productos agrícolas y los productos resultantes del procesamiento de productos agrícolas tras la cosecha o recolección”⁶.

Tabla 2. Ejemplos

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
Ganado lechero,	Leche, canes	Mantequilla, Queso, derivados de la carne
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados

Fuente: autores

Por todo ello, una entidad reconocerá que produce productos agrícolas a través del cultivo de activos biológicos **solo** cuando:

- A. *la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados;*
- B. *sea probable que fluyan a la entidad 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 desproporcionado⁷.*

Así las cosas; las PYMES contabilizarán sus productos agrícolas de conformidad con la Sección 34, esto solo para el punto de su cosecha y/o recolección, adicionalmente, de acuerdo con la Sección 13 o la que haga sus veces en relación a las NIIF para las PYMES. “*Los productos resultantes del procesamiento de productos agrícolas tras la cosecha o recolección quedan fuera del alcance de la Sección 34, tanto durante como después del procesamiento*”⁸.

Además de lo anterior anotado, es pertinente, esencial y fundamental para el reconocimiento de los activos biológicos como marco o desarrollo teórico de las PYMES el reconocer los activos biológicos y productos agrícolas bajo los conceptos generales de reconocimiento de activos que se exponen en la Sección 2 “*Conceptos y Principios Generales*”.

⁶ Contabilidad, C. d. (2009). Módulo 34: Actividades Especiales. Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2013-1). Recuperado el 10 de 12 de 2019, de https://crconsultorescolombia.com/wp-content/uploads/2014/10/34_Specialised_Activities_2013.pdf

⁷ Ibid

⁸ Ibid.

5. CONCLUSIONES

La aplicabilidad de la Sección 34 de NIIF para PYMES, es de suma importancia para todo lo relacionado con la clasificación, reconocimiento y medición de un Activo Biológico. De igual manera, promueve una contabilización más formal en el desarrollo o evolución que transita una planta o animal vivo; ya sea desde su etapa inicial (adquisición), su proceso productivo, hasta el momento de su venta o consumo.

Además, comparte casos prácticos como guía de aplicación para utilizar algún método que permita medir y reconocer su Activo Biológico; ya sea para registrar en resultados su precio de adquisición, los costos incurridos en la transformación biológica, la cosecha o recolección de sus productos agrícolas y sus costos de venta. Dando mayor fiabilidad a la contabilidad y entendimiento a las ganancias o pérdidas económicas.

Para finalizar, el cumplimiento del objetivo de la Norma, debe realizarse luego de que la empresa actualice sus datos, promueva capacitaciones para sus funcionarios y sobretodo, entienda que la aplicabilidad de la Normatividad va más allá que de un “copie y pegue”; puesto que consiste en hacer modificaciones o priorizar el manual de políticas de la empresa para entender su método de reconocimiento y medición. Posterior a ello, realizar el cambio de taxonomía necesaria y cumplir con todos los requerimientos plasmados en la Sección 34 de NIIF para PYMES, sea el caso de las *“Actividades Especiales”*.

BIBLIOGRAFÍA

BENAVIDEZ, D. A. (s.f.). Manejo de ponedoras comercial. SENA, 5.

Committee, I. A. (2003). NIC 41.

Contabilidad, C. d. (2009). IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES.

Contabilidad, C. d. (2009). Módulo 34: Actividades Especiales. Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2013-1). Recuperado el 10 de 12 de 2019, de https://crconsultorescolombia.com/wp-content/uploads/2014/10/34_Specialised_Activities_2013.pdf

IFRS. (2018). IFRS Tribunal Laboral Información Profesional. Recuperado el 10 de 12 de 2019, de IFRS Tribunal Laboral Información Profesional: <https://www.tributariolaboral.cl/606/w3-propertyvalue-113090.html>

LEGAL, A. (09 de 12 de 2019). ACTIVO LEGAL SEGURIDAD PARA SU EMPRESA. Obtenido de ACTIVO LEGAL SEGURIDAD PARA SU EMPRESA: <http://www.activolegal.com/web/index.php/noticias/actualidad/1756-activo-biologico-normas-internacionales-contabilidad-planta-animal>

MALDONADO, N. M. (2018). Dificultades en la medición de los activos biológicos en Colombia. Redalyc, 03. Recuperado el 08 de 12 de 2019, de <https://www.redalyc.org/jatsRepo/2816/281658405003/281658405003.pdf>