

1-1-2008

Análisis informativo-comparativo de la norma internacional de contabilidad No 41 (NIC 41) "Agricultura"

Yomara Cabrera Arias

Esmeralda Lovera Yepes

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Cabrera Arias, Y., & Lovera Yepes, E. (2008). Análisis informativo-comparativo de la norma internacional de contabilidad No 41 (NIC 41) "Agricultura". Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/251

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Ciencias Administrativas y Contables at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

**ANÁLISIS INFORMATIVO-COMPARATIVO DE LA NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD Nº 41 (NIC 41) “AGRICULTURA”**

**YOMARA CABRERA ARIAS
ESMERALDA LOVERA YEPES**

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA
BOGOTÁ, D.C.
2008**

**ANÁLISIS INFORMATIVO-COMPARATIVO DE LA NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD N° 41 (NIC 41) “AGRICULTURA”**

**YOMARA CABRERA ARIAS
Código 17972018**

**ESMERALDA LOVERA YEPES
Código 17972054**

**Trabajo de grado presentado como requisito parcial para
optar al título de Contador Público**

**Asesor Técnico
Asesor Metodológico**

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA
BOGOTÁ, D.C.
2008**

Nota de Aceptación

Firma del Presidente de Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Bogotá, Septiembre de 2008

DEDICATORIA

Inicialmente y ante todo a Dios, quien es el que nos brinda la fortaleza para seguir adelante, porque sin su voluntad no se mueve ni la hoja de un árbol

A nuestras familias y nuestros amigos, que hicieron de este trabajo, algo muy especial para el desempeño como personas y profesionales.

El Grupo

AGRADECIMIENTOS

Expresamos nuestros agradecimientos más sinceros a:

A todas aquellas personas que de una u otra forma, nos colaboraron, pero en especial a todo el personal docente y administrativo de la Facultad de contaduría de la Universidad de la Salle, los cuales con sus aportes guiaron y motivaron el desarrollo de este proyecto de una forma óptima.

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	11
1. TEMA	13
1.1. TITULO	13
1.2. DELIMITACIÓN DEL TEMA	13
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	15
2.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	15
2.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	18
2.2.1 Sistematización del problema	18
3. JUSTIFICACIÓN	19
4. OBJETIVOS	23
4.1. OBJETIVO GENERAL	23
4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	23
5. ALCANCES Y LIMITACIONES	24
5.1. ALCANCE	24
5.2. LIMITACIONES	25
6. MARCO DE REFERENCIA	26
6.1 MARCO TEÓRICO	26
6.2 MARCO CONCEPTUAL	28
6.3 MARCO INSTITUCIONAL	30
6.4 MARCO LEGAL	31
6.5 MARCO HISTÓRICO	33
7. DISEÑO METODOLÓGICO	37
7.1 POBLACIÓN Y MUESTRA	37
7.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN	37
7.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS	37
7.4 ANÁLISIS DE RESULTADOS	38
8. CONTEXTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD	40
8.1 CONTEXTO GENERAL DE LAS NIC.	40
8.2 CONTEXTO PARTICULAR DE NIC 41	42
8.3 CONTEXTO LEGISLATIVO	47
8.3.1 Normativa de Referencia	48
8.3.2 Alcance.	48
8.3.3 Definiciones.	49
8.3.4 Divergencias Fundamentales	49
8.3.4.1 Reconocimiento.	49
8.3.4.2 Medición a su Valor Razonable.	49
8.3.4.3 Revelación.	50

	Pág.
8.3.4.4 Excepciones.	50
8.3.4.5 Efectos sobre responsabilidad y fiscalidad. Según el Consejo Técnico, en el documento referenciado.	51
8.3.4.5.1 Efecto sobre la transparencia y responsabilidad.	51
8.3.4.5.2 Efecto sobre la fiscalidad.	51
8.3.4.6 Conclusión previa.	51
8.4. HACIA LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 41	52
8.4.1 Comentarios al proyecto de reforma de la ley contable.	52
8.4.2 Comentarios a las NIC.	55
8.5 CONCEPTOS ACERCA DE LOS ESTÁNDARES EN EL SECTOR PRIVADO	56
8.5.1 El libro blanco.	56
8.5.2 Proceso productivo de ganado.	57
8.5.3 Un concepto de la Unión Europea.	58
9. ANÁLISIS DE LA NIC 41 Y SU POSIBLE IMPACTO EN EL SECTOR DE LA AGRICULTURA	59
9.1 EL SECTOR AGRÍCOLA	59
9.2 MANEJO CONTABLE EN EL SECTOR AGRARIO COLOMBIANO	70
9.3 LA NIC 41 EN EL ENTORNO NACIONAL	72
9.3.1 Definiciones	74
9.3.2 Operabilidad de la NIC 41	78
9.3.3 Análisis de erogaciones	87
9.3.4 Conciliación de los cambios en el monto llevado de los activos biológicos	88
9.3.5 Descripción de operaciones y actividades principales	88
9.3.6 Enmiendas correspondientes a las Normas Internacionales de Contabilidad existentes relacionadas con la Nic 41	90
10. CONCLUSIONES	92
11. RECOMENDACIONES	95
BIBLIOGRAFÍA	96

LISTA DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Activos Biológicos	73

LISTA DE GRÁFICAS

	Pág.
Gráfica 1. Integración del sector agrícola	64

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
ANEXO A	99

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo trata del tema de las implicaciones e incidencias de la posible implementación de la Norma Internacional de Contabilidad, NIC 41, correspondiente a la IAS 41 orientada a la Agricultura, se presenta de forma clara e ilustrativa, que combina, conceptos teóricos y juicios de valores, que sirve como soporte a lo estructurado en la investigación, para efectuar un paralelo que concluya con el verdadero análisis de la aplicabilidad de estas normas, en medio agrícola nacional, originando alternativas que adicionalmente aporten soluciones al desempeño contable del país en este ramo, permitiendo organizar competitivamente el sector agrícola, en este aspecto con las influencias extranjeras como los tratados internacionales de comercialización, que originaran ciertas falencias, según el diagnóstico efectuado, a través del estudio pormenorizado desde el punto de vista contable que presentarán las empresas colombianas.

Es importante que los contadores públicos, contemplen la dimensión e influencia que las Normas estándares Internacionales de Contabilidad (NIC), tendrán en los esquemas contables modernos, en el país y como su interacción con el sistema comercial, cambiará muchos puntos de vista y aplicaciones a metodologías ya preestablecidas, tanto en campo académico como laboral, el desconocimiento de estas nuevas tendencias globalizadoras ó la indiferencias sobre estos temas, llegarán muy seguramente a repercutir el ejercicio de la profesión de una forma efectiva y minimizará, a un más el campo de acción de las personas que en la actualidad tienen como fin laboral el desempeño de la carrera de Contaduría Pública en la nación y especialmente en el sector agrario.

Si bien la norma contable vigente mediante el Decreto 2649 de 1993, asumió los estándares internacionales vigentes en ese momento, correspondían a una etapa de apertura del país en un contexto un tanto diferente al del proceso de globalización que caracteriza la época actual. Por otra parte, la estandarización de la NIC 41 se produjo solo hasta el año 2000.

La formulación del problema se plantea mediante la pregunta acerca de ¿Cuáles son los beneficios que trae la adopción, armonización y aplicación de la NIC 41 en el manejo de las transacciones y cuentas de la actividad agrícola, de acuerdo con un análisis cualitativo, evaluativo y comparativo de dicha norma que permita emitir un concepto final de sus características y ventajas?

En el trabajo se utiliza un método descriptivo. Se parte de una recopilación de diversos comentarios, criterios y críticas a la implementación de estándares

internacionales en contabilidad, para acopiar criterios de base con destino al análisis del contenido de la norma.

Los cuatro primeros capítulos presentan los antecedentes del problema y los objetivos tanto general, como específicos del trabajo y la justificación de la realización de esta investigación.

El quinto capítulo presenta los alcances y limitaciones del desarrollo del presente trabajo, de análisis de la NIC 41 en el entorno nacional.

El capítulo sexto, muestra el desarrollo, de los aspectos referenciales de tipo conceptual, teórico, institucional, legal e histórico que rodean el tema en la actualidad colombiana.

Los planteamientos metodológicos, están expuestos en el séptimo capítulo de manera breve pero concreta.

En el octavo capítulo, recoge una serie de referencias a la NIC 41, provenientes de diversos textos y estudios, así como un análisis general de los fundamentos, objetivos y contexto internacional y nacional en el que se aplicaría la norma internacional en la agricultura. Se agregan resultados de los debates que se hicieron en el proceso legislativo del proyecto de reforma a la ley contable, de los criterios emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, así como algunos de los conceptos emitidos por sectores privados.

En el capítulo 9 se desarrolla específicamente un análisis general a la NIC 41 con base en los criterios acopiados previamente y su impacto en el sector.

Por último, se plantean conclusiones del estudio comparativo y se plantean algunas recomendaciones al respecto de su inclusión en la normatividad interna en Colombia.

1. TEMA

1.1 TITULO

ANÁLISIS INFORMATIVO-COMPARATIVO DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD N° 41 “AGRICULTURA” NACIONALES E INTERNACIONALES GENERALMENTE ACEPTADAS Y VIGENTES

1.2. DELIMITACIÓN DEL TEMA

La transformación y evolución del país en lo económico, político y social, así como el proceso de apertura e internacionalización de la economía, en el contexto de la globalización, generan una nueva concepción de la Contaduría Pública como profesión para enfrentar los retos y cambios del siglo XXI y aportarle un valor agregado al crecimiento del país.

Por esta razón la profesión contable en Colombia se debe orientar a establecer los controles estandarizados en el ámbito internacional para que la información representada en los estados financieros se unifique bajo los mismos criterios del resto del mundo, aportando de esta forma parámetros de comparación que permitan valorar de mejor forma las prácticas empresariales internas.

Para este efecto, las Normas Internacionales de Contabilidad, NIC, son un conjunto de reglamentaciones que establecen la manera en que esa información debe soportarse e imputarse en los estados financieros. Las NIC no son leyes físicas o naturales, sino más bien normas que la sociedad, de acuerdo a sus experiencias comerciales, financieras y tributarias, ha considerado de importancia en la presentación de la información empresarial e institucional, en general. Y decidir sobre su adopción y/o adaptación, y/o armonización, para así estar acorde con el entorno económico y financiero a nivel mundial.

En el trabajo se establecen recomendaciones para el tratamiento contable y la presentación e información financiera referente a la actividad agrícola, sector al cual hace referencia la Norma Internacional de Contabilidad N°. 41, “Agricultura”, con el fin de dar uniformidad a la presentación e interpretación de la información contable en cuanto a la actividad agrícola se refiere.

La investigación se limita al análisis evaluativo y comparativo de la NIC 41, con relación a las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia,

según el Decreto 2649 de 1993 y tomando como base la normatividad existente tanto internacional como nacional y los pronunciamientos de los organismos de carácter nacional como la Asociaciones profesionales de Contadores, las Universidades, la Superintendencia de Sociedades, la Superintendencia de Valor, la Superintendencia Bancaria, el Consejo Técnico de la Contaduría, entre otras entidades nacionales. Entre las de índole internacional, la Organización Mundial de Contadores, IFAC, la Comisión de Valores de Estados Unidos, SEC, la Organización Internacional de Comisiones de Valores, IOSCO, y una de las más importantes en este caso, como es la International Accounting Standards, IACS.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Con la llegada de la globalización e internacionalización económica surgen obstáculos para el manejo y la presentación de la información debido a las diferencias de concepción, criterios de imputación, diferenciales de moneda, diversidad de sistemas tributarios y de formas jurídicas que integran empresas internacionales entre sí. La International Accounting Standards, IAS, es consciente de que debe seguir trabajando para incorporar la mayor parte de países a la adscripción a la NIC y así cumplir con el objetivo de trabajar un mismo lenguaje contable a nivel mundial.

2.1 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

El problema que fundamenta el interés por el desarrollo de este trabajo, se basa en las incompatibilidades, desactualizaciones y poca aplicabilidad, presentadas entre las normas contables colombianas respecto a los estándares internacionales, lo cual genera una serie de discordancias que deben resolverse al interior de la información contable, con el fin de allanar el camino a una más fácil entrada de la inversión extranjera al país, con base en claros esquemas de resultados y costos, a un más eficiente sistema de recaudo tributario, tanto para extranjeros como nacionales, y a una mejor evaluación del desempeño empresarial frente a los estándares de competitividad de empresas internacionales en otros países y dentro de Colombia.

Con el proceso de Internacionalización económica mencionado, surgen obstáculos para la presentación de la información contable, evidenciando que el sistema colombiano, no es el más competitivo y más aún, en cuanto al agro se refiere, el cual presenta bastantes atrasos en los procesos de producción, comercialización y por supuesto contables, pues con la globalización las exigencias en requisitos es bastante rigurosa, impidiendo que los procesos sean más rápidos y efectivos, por la normatividad que las rige, para que haya eficiencia en la observancia y aplicación de ésta; en consecuencia para las normas internacionales, puede ser más complicado y dispendioso en su aplicación, adaptación y/o armonización; las normas nacionales resultan obsoletas en el momento actual, especialmente en el sector agrícola, ya que centran su atención más en la calidad y transparencia de la información, que en otros aspectos que en un momento dado, se podrían reflejar si se han aplicado correctamente, que es generalmente lo que les importa a las empresas.

Durante los años, la regulación no ha tenido modificaciones que estén acordes con la situación actual, y que sean significativas en los PCGA y de aparecer en

forma simultánea las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) por esto resulta contradictorio que luego de obtenerse desarrollos adecuados en el ordenamiento normativo de la contabilidad; actualmente presenta como en otros campos un preocupante atraso como consecuencia de la falta de interés que éste tema despierta, como la actitud pasiva que presenta la profesión contable en Colombia frente al agro, justamente cuando en todo el mundo se adelantan estudios, acuerdos o consensos, sobre lo conveniente, con miras a conseguir o elevar los niveles de armonización, comparabilidad o correlación como la utilidad que tiene, la información financiera, para diferentes situaciones que pueden trabajarse en forma conjunta.

Aunque dependiendo de cada sector, hay estándares específicos, en escala internacional básicamente son manejados tres conceptos que son:

El primero se refiere a la información contable propiamente dicha, presentada bajo la forma de estados financieros, y está definido por el Comité de Estándares Internacionales, IASC, un organismo privado, independiente, que cuenta con el respaldo de las grandes bolsas de valores y del sector financiero internacional.

El segundo cubre el tema de la auditoria, que se refiere a la revisión y garantía de dichos estados financieros, el cual está regulado por la Federación Internacional de Contadores, IFAC.

Para finalizar, el tercero se refiere, a la calificación profesional de los contadores que realizan tanto los estados financieros como la auditoria. El organismo que define los parámetros en este tema es la IFAD-UNCTAD, con el apoyo de las Naciones Unidas. Demostrando con esto la desactualización imperante en Colombia desde el decreto 2649 de 1993.

La fecha fijado por la Organización Mundial de Comercio (OMC), para que los países miembros adapten los estándares internacionales ya expiro. Lo cual significa que Colombia, está en mora de adoptar las transformaciones necesarias y ponerse a tono con la globalización en materia contable, lo que preocupa a los expertos, es que todavía, muchos sectores no han caído en cuenta de lo que está en juego. “El dilema es muy simple: o nos aferramos a las normas locales o no hacemos negocios internacionales”.¹

Es necesario tomar parte activa en la estructuración de normas contables de aplicación mundial, especialmente en materia agraria y dar directrices, para ir ajustando la contabilidad del país, en este sector, para que sea más competitivo, particularmente en el tratamiento de rubros que hace mucho tiempo, por un enfoque marcadamente fiscalista, se registra como gastos y que tienen verdadero

¹ MANTILLA, Samuel. Ciencias Contables Universidad Javeriana. Editorial Javeriana. Bogotá. 2.000

carácter de inversión; el país pierde competitividad y oportunidades de negocios por no poseer unas normas de contabilidad, que estén a la par con las normas internacionales de contabilidad.

Las normas de contabilidad colombianas presentan desviaciones frente a los estándares internacionales especialmente hacia el agro, lo cual constituye para comenzar una falencia frente a un eventual proceso de implementación. Este anacronismo de la regulación colombiana, se evidencia en los alcances limitados existentes para normalizar operaciones económicas contemporáneas tales como los problemas de la medición del desempeño, de la ponderación de riesgos, de la valuación de recursos, de la combinación de negocios, de la revelación de información, entre otros aspectos.

Por su parte, se tiene una reglamentación de contabilidad financiera en permanente conflicto con la contabilidad tributaria, llegando al extremo que pesa más el entendimiento jurídico de la disciplina en los círculos académicos, regulatorios y profesionales que el alcance de su interpretación económica, como debe ser su espíritu.

El modelo contable, se soporta más en la presencia de reglas y artículos que en principios, pareciendo ser ese el camino que ha orientado la experiencia colombiana en los últimos años. La identidad de una contabilidad basada en reglas con tendencia a la generación de reportes especiales de control, se opone por coherencia a la que demuestran los estándares internacionales, de estructurarse como una contabilidad basada en principios orientada a las revelaciones de reportes e informes depara el interés de los usuarios generales. Tal vez así se entendería un verdadero sentido de la transparencia.

Mientras el proceso de implementación de los estándares de contabilidad a nivel internacional viene marchando aceleradamente, Colombia tiene que resolver, primero, el serio problema estructural de entender, manejar e interpretar la contabilidad como un fenómeno económico y no legal, cambiando el enfoque regulación de reglas a conceptos, para asumir con seriedad la implementación de los estándares internacionales.

El alto costo que pueden producir los esquemas de trabajo aislados es la ausencia de una visión de conjunto sobre los mecanismos óptimos para una eficaz implementación que son precisos ante la distinta naturaleza de las empresas colombianas, los roles de los distintos reguladores y en particular, los esquemas procedimentales y orientadores que deben acometerse. Solo así puede garantizarse un proceso dinámico de globalización regulatoria, en un contexto de comprensión, entendimiento y aplicación local.

Para su implementación como norma interna, la NIC 41 y las demás normas internacionales de contabilidad, requieren que el órgano encargado de legislar en

materia contable, reúna los requisitos políticos necesarios para que la estandarización planteada a los principios de contabilidad generalmente aceptados, a través de una reforma legislativa se convierta en ley de la república.

2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuáles son los beneficios que trae la adopción, armonización y aplicación de la NIC 41, en el manejo contable de la actividad agrícola, de acuerdo con un análisis cualitativo, evaluativo y comparativo, de dicha norma, que permita valorar las características, además de sus ventajas?

2.2.1 Sistematización del problema

¿Qué conceptos teóricos, de operabilidad y legales, contempla el sector agrario nacional frente a la NIC 41?

¿Cómo se aplicaría la NIC 41 dentro del contexto contable nacional en el sector agrario?

¿Qué aspectos metodológicos se están aplicando en lo referente a la estandarización de conceptos contables, desde el ámbito de las Nic y su aplicación, armonización y/o adaptación al entorno nacional?

3. JUSTIFICACIÓN

Con el proceso de internacionalización económica surge un obstáculo grande, la información contable de las empresas nacionales y de las empresas extranjeras en el país. La contabilidad colombiana no es competitiva con la globalización, es abundante en requisitos formales y pretende básicamente cumplir con las normas tributarias locales, pero resulta obsoleta actualmente, cuando resulta fundamental la calidad y la transparencia en la información que ofrecen las empresas.

La principal razón de esta investigación es identificar las ventajas que traería la adaptación y/o adopción y/o armonización de la norma internacional de Contabilidad N° 41, que establezcan un solo idioma contable; que permita a los inversionistas de cualquier país entender la realidad económica colombiana en el sector agrícola, dado que Colombia es un país rico en la producción y explotación de recursos agrarios, lo cual representa una ventaja competitiva que puede ser proyectada a nivel mundial, contribuyendo así con el desarrollo económico nacional, mediante un tipo de estados financieros demostrativos de la productividad en este sector. Igualmente, a nivel nacional, con la participación activa de los profesionales de la Contaduría Pública, se lograría depurar y aportar al manejo ético de los datos contables frente a la función fiscal del Estado, con base en una labor humana y profesional más transparentes.

Es fundamental realizar un comparativo que permita extractar conceptos de la verdadera dimensión de la NIC 41, frente a los procesos contables nacionales agro y como la internacionalización económica, surge un obstáculo grande, como es el manejo de la Información contable, el cual justifica indiscutiblemente la realización de esta investigación.

Existen otras ventajas al realizar este desarrollo investigativo, como son el desarrollan habilidades para el análisis dentro del entorno legal y globalizador que las NIC deben tener en el país, mediante un proceso ordenado para llevar a cabo una investigación de esta naturaleza, recopilando información de diferentes fuentes y encontrar de manera sistemática la viabilidad de su adopción y/o armonización.

La importancia de la Contabilidad radica en que es una herramienta de medición, comunicación e interpretación de los efectos de actos y hechos susceptibles de cuantificación, cualificación con repercusiones económicas referidas al pasado, presente y futuro de las entidades en general.

Durante los últimos años la regulación ha permanecido sin modificación, a pesar de haberse producido actualizaciones significativas en los PCGA y de aparecer

simultáneamente las normas internacionales de Contabilidad IASC. Por esto, resulta paradójico que, luego de alcanzar adecuados desarrollos en el ordenamiento normativo de la Contabilidad, hoy se presenta, especialmente en el campo agrario un preocupante atraso, producto tal vez del escaso interés que este tema despierta.

El ejercicio de las actividades de control, dentro de las cuales se encuentra la auditoría financiera, deben corresponder con los avances en materia de globalización de la economía y por ende con la estandarización en la aplicación de la normatividad internacional auditoria, que permitan a los usuarios de la información financiera, la toma de decisiones acertadas y competitivas, en el ámbito nacional e internacional

En Colombia, por mandato de ley se deben ajustar a estándares internacionales las normas Colombianas relacionadas con contabilidad, auditoria, contaduría y revisoría fiscal, por lo tanto, se hace necesario que se entienda como se está actuando, en materia de contabilidad y control, para que cuando se tomen decisiones donde se afecten las relaciones internacionales, con otros países específicamente en el tema agrícola, se tenga la certeza de una garantía razonable en la información financiera suministrada, para tal efecto.

De otro lado, con la aplicación de las normas internacionales de contabilidad (NIC) sería necesario, analizar los efectos no sólo en la elaboración y presentación de la información financiera, bajo la forma de los estados financieros, sino evaluar lo que hace referencia a la comparación con las normas existentes en el país, para determinar sus efectos referidos a la reestructuración y modificaciones a realizar, en la información financiera en lo concerniente, si se adoptan, se aplican o se armonizan.

La internacionalización de los negocios, exige disponer de información financiera comparable. Las Normas Internacionales de Contabilidad, han ido consiguiendo cada vez mayor aceptación en todo el mundo, siendo decisivo el apoyo recibido desde los mercados de valores; sin embargo, el proceso de su expansión no está exento de dificultades.

La armonización internacional de la información financiera, tanto en lo que se refiere a los criterios que rigen su emisión (contabilidad), como en cuanto a las normas que deben observarse en su revisión (auditoria), es una realidad que nace con notable fuerza a mediados del siglo pasado y que puede considerarse, completamente consolidada en el primer lustro del presente.

Las razones de éste proceso armonizador son claras, consecuencias de la evolución del sistema económico mundial, y con él, de la información financiera. Así, la internacionalización de los mercados económicos requiere de una información homogénea, comprensible por los inversores de diferentes países.

Entre las causas y sin duda, entre los efectos de este proceso normalizador, no puede omitirse la vinculación entre información y desarrollo. Puesta de manifiesto con frecuencia por los organismos reguladores. El desarrollo económico necesita de la información, como auténtico motor del mismo, a la vez que esta última puede contribuir a aquél, promoviendo una eficiente colocación de recursos.²

El desarrollo económico mundial y la integración de capitales, requieren una fuente de información, que les otorgue credibilidad para la toma de decisiones.

Esta necesidad, se ha acrecentando en la medida en que día con día, los usuarios de la información financiera han perdido credibilidad en los Estados Financieros, así sea, de otros hechos, por la falta de uniformidad en la normatividad utilizada, para su preparación en los distintos países.

En este sentido, la profesión contable mundial representada en la Federación Internacional de contadores Públicos IFAC, en unión con la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, viene llevando a cabo una serie de modificaciones estructurales a fin de lograr superar el obstáculo que representa para los inversionistas extranjeros la disparidad de criterios en las normas contables con que se prepara la información financiera, donde el sector agrario, se presenta con mayor

Este hecho, que no es nuevo, implica sin embargo la solución de distintos inconvenientes entre los que se destaca la necesidad primordial de satisfacer las necesidades de los mercados de capital y de sus partícipes, armonizando la contabilidad con un criterio homogéneo.

No obstante, la tarea no es fácil, toda vez que no es susceptible de encontrar un denominador común que permita armonizar las normas de cada país con las normas internacionales, habida cuenta de las diferencias que en distintas materias se presentan para el logro de este objetivo.

Con la presente investigación se pretende realizar un análisis comparativo y evaluativo de las diversas normas internacionales de contabilidad (NIC) y de auditoría (NIA) con las normas que regulan y reglamentan en Colombia a las mismas, teniendo en cuenta si se toma como decisión final por parte del Estado su adaptación y/o armonización.

Lo anterior, va a permitir establecer con el análisis, la evaluación y comparación la incidencia e implicaciones que tendrían en la elaboración y presentación de la información contable y financiera expresada en los estados financieros y en la auditoría de los mismos, de la misma manera se podrán conocer las necesidades

²TUA Pereda, Jorge. Globalización y regulación contable. Algunos retos para nuestra profesión mayo 2000. Revista de la Universidad de Antioquia N° 32

de reestructurar y replantear los contenidos temáticos de algunos de los espacios académicos relacionados con los nuevos enfoques normativos que en materia de normas internacionales en el sector agrícola, estén en vigencia.

Igualmente, determinar desde que puntos, se han logrado y que aspectos no se han obtenido, así como establecer los síntomas, que van a generar resultados no esperados, que dichas reglamentaciones contienen, al diseñar o crear la norma y poderlas aplicar y ejecutar; ya que en muchos casos pueden existir diversos factores que facilitan o dificultan cualquiera de las dos situaciones para su aplicación y ejecución en el agro colombiano.

4. OBJETIVOS:

4.1 OBJETIVO GENERAL

Revisar la Norma Internacional de Contabilidad N° 41, correspondiente al sector productivo de la Agricultura, analizando su objetivo, contenido, alcances y definiciones, frente a los requerimientos nacionales, en materia de lo dispuesto por el reglamento contable (DR 2649/93) y el plan único de cuentas (DR. 2650/93), estableciendo la problemática de su implementación en el país.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Evaluar los principales factores que han sido objeto de discusión, modificaciones y ajuste, en la NIC 41 sobre Agricultura, con el propósito de conocer la posible incidencia de su aplicación.
- Comparar los resultados obtenidos en los procesos de análisis y evaluación de las normas, con el fin de conocer los aspectos favorables y desfavorables de su adopción y/o adaptación y/o armonización, aplicación y trascendencia en los sistemas de información contable y financiera en el país.
- Emitir un concepto sobre los beneficios e implicaciones que traería a Colombia la adopción y/o adaptación y/o armonización de las normas de contabilidad colombianas a la NIC 41.

5. ALCANCES Y LIMITACIONES

El propósito del trabajo es evaluar las ventajas y desventajas que significaría la implementación de la NIC 41 dentro de las reglamentaciones contables vigentes para que haga parte de las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia.

5.1 ALCANCE

Mediante el análisis de la situación que genera la observación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 41 la Agricultura, se busca deducir su importancia dentro de las soluciones a los diferentes conflictos económicos, tributarios y financieros de la actividad agrícola colombiana. Se hace referencia a sus diferencias fundamentales con la normatividad contable vigente y sus discrepancias con el escenario de internacionalización económica que sirve de contexto actual a las actividades agrícolas del país.

El alcance del trabajo también se remite a las necesidades concretas del sector agrícola colombiano, de sus necesidades respecto a un contexto altamente competitivo a nivel mundial, de las exigencias que se presentan frente a la existencia de acuerdos multilaterales como el Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos, o convenios de complementación y comercio intraregional como los contenidos al interior de la Comunidad Andina de Naciones, CAN, entre otros.

Partiendo de la premisa que el sistema contable colombiano, no resulta competitivo dadas las características y exigencias internacionales, que son muy rigurosas en lo que respecta a rapidez, efectividad del sistema, como a la normatividad que rige a la información resultante de los procesos operativos de las empresa, al igual que el cumplimiento estricto de normas relacionadas con auditoria, revisoría o control interno.

En la actualidad las normas contables nacionales pueden resultar obsoletas ya que su fin principal es velar por la transparencia y calidad de la información financiera, que es el objetivo fundamental del Decreto 2649 de 1993. Esta norma cuando fue diseñada y aprobada cumplía con los estándares internacionales prevalecientes en su momento, pero hoy resulta inadecuado a las exigencias económicas del mundo y la globalización de los mercados.

Es fundamental tomar parte activa en la estructuración de las normas contables de aplicación mundial, para no ceder más territorio en el ambiente económico internacional, cumpliendo con el compromiso y responsabilidad adquirida por

Colombia ante la Organización Mundial de Comercio, OMC, en cuanto al proceso de estandarización de las Normas de Contabilidad a partir del 1 enero de 2005, logrando con esto una mayor integración en el ámbito comercial internacional.

Las Normas internacionales de contabilidad deben ser adoptadas por Colombia, pero estas no sustituyen a las normas profesionales emitidas por los organismos autorizados en cada país. Sin embargo, sirven de referencia para la creación de normas internas en distintos países o para ser adoptados como normas supletorias.

5.2 LIMITACIONES

La falta de información y normatividad, para el análisis de la NIC 41 referente a la actividad agrícola impide una evaluación e interpretación de su alcance real dentro del proceso de globalización y de su repercusión jurídica, respecto a la totalidad de las demás normas en los diferentes códigos vigentes. De toda forma, esta labor de ajuste interno de una norma que intente implementar la NIC 41 a nivel nacional, corresponde a las instancias de control jurídico y constitucional, en general.

6. MARCO DE REFERENCIA

6.1 MARCO TEÓRICO

En lo que tiene que ver con el tema de los estándares internacionales de contabilidad, el mundo ha recorrido etapas³

:

- 1) **Normalización** (legal y/o profesional): regulación al interior de las fronteras (nacionales y/o gremiales)
- 2) **Armonización**: análisis de las diferencias y similitudes entre las diferentes normas, realizado inicialmente de manera bilateral y posteriormente multilateral.
- 3) **Internacionalización**: definición alrededor de los esquemas de IASC (IAS) o de FASB (US-GAAP)
- 4) **Globalización**: la adopción de un cuerpo único de estándares de contabilidad: lo que se conoce como las versiones IASC 2000 (contabilidad financiera) e IFAC 2000 (auditoría financiera), e IFAD-UNCTAD (contaduría profesional) luego del ajuste según los requerimientos de IOSCO. Este es el estado actual del proceso.

En realidad, la alternativa está entre normas (legales y/o nacionales, caracterizadas expresamente por los límites nacionales derivados de la soberanía e impuestos por la fuerza) y estándares (caracterizados por el ir más allá de los límites, como expresión de la calidad buscada)⁴.

En Colombia no existe un adecuado uso de lo anterior y, sin más, se identifican las normas con los estándares. Para ello incluso se utilizan traducciones poco serias que crean más confusión. Identificar normas con estándares podría ser cierto en los círculos legales, normativos, pero no lo es en ambientes interdisciplinarios y sistémicos.

Hoy, en una economía globalizada, se impone una cultura de estandarización, frente a la cual ceden los regímenes normativos locales no solo en lo referente a contabilidad, auditoría y contaduría profesional, sino en todo el espectro amplio de los negocios (bienes y servicios).

³ MANTILLA B., Samuel Alberto. Normas Internacionales de contabilidad. Adoptar no es adaptar a propósito de las diferencias entre los principios o normas colombianas y los estándares. Universidad Javeriana, Bogotá, Sep, 2000. Disponible en: ciberconta.unizar.es/LECCION/adopno/adopno

⁴ Ibíd.

El International Accounting Standards Committee, IASC, fue creado en 1973 como un organismo de carácter profesional, privado y de ámbito mundial, establecido con la participación de institutos profesionales de varios países como Alemania, Australia, Francia, Canadá, Holanda, Irlanda, Japón, México, Gran Bretaña y los Estados Unidos. Entre 1983 y 2001 se incluyeron como miembros todos los institutos profesionales que fueran también miembros de la Federación Internacional de Contadores⁵.

Su objetivo es difundir e implantar estándares de contabilidad para la preparación y presentación de estados financieros, como compendio de la práctica contable moderna en todas sus manifestaciones; temas tratados con profundidad y extensión para que sean tomados como referentes en muchas naciones del mundo. La IASC ha emitido estándares internacionales de contabilidad, International Accounting Standards, IAS, conocidos como Normas Internacionales de Contabilidad, NIC, término que privilegia la legalidad jurídica, frente al carácter técnico-contable que éstos tienen.

Han sido emitidos 41 estándares, como resultado conjunto de muchas instituciones de carácter mundial, con participación desde la elaboración de sus borradores, la redacción de su versión final, el estudio de documentos de discusión, proyectos y continuas revisiones (ver Anexo A).

La declaración de IASC del año 2000, 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 clara, transparente y comparable, objetivo del cual surgió un nuevo emisor de estándares internacionales denominado International Accounting Standards Board, IASB.

El IASB asumió funciones a partir del 1º de abril del año 2001, adoptando el cuerpo existente de estándares de contabilidad e interpretaciones, emitidos por la Junta del IASC y el Comité de Interpretaciones de Estándares, SIC, con el propósito de revisarlos e incluir modificaciones y actualizaciones.

Los estándares emitidos por el IASB, por acuerdo, deben ser llamados International Financial Reporting Standards, IFRS. Esto por cuanto la atención hacia la preparación y presentación de estados financieros, se traslada a la presentación de reportes financieros dirigidos hacia un mercado de capitales.

El 19 de junio de 2003, IASB emite el IFRS1 relativo a la adopción de estándares internacionales sobre informes financieros (First time adoption of international financial reporting standards). La estructura del IFRS está dada en términos de objetivo; alcance; reconocimiento y medición; presentación y revelación; fecha efectiva; apéndices y aprobación de IFRS1 por IASB.

⁵JUNTA DE CONTADORES. Decreto Reglamentario 2650 de 1993. Plan Único de Cuentas.

6.2 MARCO CONCEPTUAL

Hay conjunto de diferencias a nivel de infraestructura y a nivel de estructura que hacen necesario, en un contexto de globalización, dar el salto desde la normativa actual (basada en el Decreto 2649 de 1993) a los estándares globales (basados en IASC 2000).

A continuación se enumeran otras diferencias, de carácter técnico, expresadas en las distintas estructuras conceptuales que respaldan las normas (locales) y los estándares (globales) a nivel técnico.

El *Decreto 2649 de 1993* reglamenta la contabilidad en general y expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Su marco conceptual está contenido en el Título I, que está compuesto por 4 capítulos (45 artículos). Define principios o normas como el "conjunto de conceptos básicos y reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas" (Art. 1). Agrega que apoyándose en ellos la Contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones de un ente económico en forma clara, completa y fidedigna. Precisa que su ámbito de aplicación son quienes por ley estén obligados a llevar contabilidad y/o quieran hacerla valer como prueba (Art.2).

Posteriormente, se refiere a la información contable y precisa las normas básicas de ésta, para luego tratar lo relacionado con los estados financieros y sus elementos.

Los *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados* (técnicamente: US-GAAP) son fruto de un esfuerzo originado en 1930 entre el AICPA y la New York Stock Exchange. En la actualidad son emitidos por el Financial Accounting Standards Board, FASB en estrecha cooperación con la SEC. Su estructura conceptual está contenida en los Statements of Financial Accounting Concepts, SFAC, que es una serie diseñada para constituir el fundamento de los estándares de contabilidad financiera; prescribe la naturaleza, función y límites de la contabilidad y están diseñados para ser usados como guía que conduzca a estándares consistentes. No establecen estándares de contabilidad o prácticas de revelación para elementos particulares, ni son de forzoso cumplimiento bajo las Reglas de Conducta del Código de Ética Profesional.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son, por consiguiente, un término técnico en contabilidad financiera. Comprenden las convenciones, reglas y procedimientos necesarios para definir la práctica contable en un tiempo particular. El estándar de los "principios de contabilidad generalmente aceptados" incluye no solamente guías amplias de aplicación general, sino también prácticas y procedimientos detallados. Son de carácter convencional, esto es, surgen por

acuerdos de aceptación general (a menudo acuerdos tácitos) más que por derivación formal a partir de un conjunto de postulados o conceptos básicos. Los principios se han desarrollado sobre la base de experiencia, razón, cliente, uso y, en una extensión significativa, necesidad práctica. Sus fuentes son los ARB, APB, SFAC, SFAS, TB y EITF.⁶

Los *estándares internacionales de contabilidad* (normas internacionales de contabilidad) se basan, en la actualidad, en⁷:

A. Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements [Estructura conceptual para la preparación y presentación de estados financieros], que trata con:

a) objetivo de los estados financieros;

b) características cualitativas que determinan la utilidad de la información contenida en los estados financieros;

c) definición, reconocimiento y medición de los elementos a partir de los cuales se construyen los estados financieros; y

d) los conceptos de capital y mantenimiento de capital. Aplica a los estados financieros en todas las empresas que presentan reportes comerciales, industriales y de negocios, ya sea que estén en los sectores público o privado. Una empresa que reporta es una empresa para la cual existen usuarios que confían en los estados financieros como su fuente principal de información sobre la empresa. Por consiguiente, no aplica a toda la contabilidad financiera: solamente a la presentación de reportes.

B. IAS 1: Presentation of Financial Statements [Presentación de estados financieros]. Fue aprobada inicialmente en noviembre 1994, revisada en 1991, reformateada en 1994 y revisada en 1997, siendo esta última la versión vigente. La IAS 1 que sustituye se refería a Revelación de Políticas de Contabilidad. Actualiza los requerimientos contenidos en los Estándares que reemplaza (IAS 1/94; IAS 5; IAS 13), es consistente con el Framework y, además, está diseñado para mejorar la calidad de los estados financieros presentados usando IASs mediante el:

a) asegurar que los estados financieros que señalan cumplimiento con IAS cumplen con cada Estándar aplicable, incluyendo todos los requerimientos de revelación;

⁶ DELANEY, P., J.Adler, B.Epstein, and M.Foran. GAAP. Interpretation and Application. Edition John Wiley & Son. New York:. 1995.

⁷ MANTILLA, Samuel. Ciencias Contables Universidad Javeriana. Editorial Javeriana. Bogotá. 2.000.

b) asegurar que las desviaciones de los requerimientos de IAS se restringen a casos extremadamente raros;

c) proveer orientación sobre la estructura de los estados financieros incluyendo los requerimientos mínimos para cada estado primario, políticas y notas de contabilidad, y un apéndice ilustrativo; y

d) establecer requerimientos prácticos (con base en el Framework) en asuntos tales como materialidad, empresa en marcha, selección de políticas de contabilidad cuando no existen Estándares, consistencia y presentación de información comparativa.⁸

Si se analizan aisladas, cada uno de estos tres marcos conceptuales tiene sus propias características, fortalezas y debilidades. Lo importante es revisar sus diferencias a la luz de un objetivo común (transparencia = comparabilidad).

A partir de ello, se encuentran principalmente tres grupos principales de diferencias:

- 1) diferencias de reconocimiento;
- 2) diferencias de medición;
- 3) alternativas;
- 4) carencia de requerimientos u orientación.

6.3 MARCO INSTITUCIONAL

La alternativa de estandarización está entre normas (legales y/o nacionales, caracterizadas expresamente por los límites nacionales derivados de la soberanía e impuestos por la fuerza) y estándares (caracterizados por el ir más allá de los límites, como expresión de la calidad buscada).

En Colombia no existe un adecuado uso diferencial de normas y estándares, se identifican las unas con las otras. Identificar normas con estándares podría ser cierto en los círculos legales, normativos, pero no lo es en ambientes interdisciplinarios y sistémicos.

Hoy, en una economía globalizada, se impone una cultura de estandarización, frente a la cual ceden los regímenes normativos locales no solo en lo referente a contabilidad, auditoría y contaduría profesional, sino en todo el espectro amplio de los negocios (bienes y servicios).

Si bien está claro que los estándares globales de contabilidad y auditoría son emitidos por IASC e IFAC, respectivamente, también se debe estar claro que tales estándares han sido ajustados en los últimos años para reflejar la nueva realidad

⁸ IASC. International Accounting Standards 1999. London: Iasc.

económica. Las versiones iniciales de IASC e IFAC corresponden a la época de la internacionalización. Las versiones actuales de los estándares, fruto de los acuerdos con IOSCO, buscan reflejar la globalización.

Lo que está detrás de los cambios ha sido la adopción de un esquema que se impone en todo el mundo, sea éste contable o no. Tal esquema está compuesto por tres elementos:

- 1) Organismo **emisor** de estándares;
- 2) Organismo **regulador** que hace forzoso su cumplimiento;
- 3) Organismo **profesional** que lo aplica.

Existe una condición imprescindible: la *independencia absoluta entre estos tres elementos*.

Este esquema es el mismo del aseguramiento de la calidad, desde hace años aplicado en los EE.UU. vía FASB, SEC y AICPA, respectivamente, y que en la práctica ha sido la condición para que IOSCO y SEC acepten los estándares IASC, y que ha conducido a cambiar la estructura organizacional tanto de IASC como de IFAC, así como a replantear la profesión contable en el mundo mediante los esfuerzos del IFAD y de Naciones Unidas, UN. No se trataría para la estandarización, por consiguiente, que cada país tenga su propia estructura sino de adoptar la estructura global.

El asunto más delicado en Colombia es que los elementos que conforman su estructura de regulación contable no son independientes entre sí: todos pertenecen al gobierno y/o al Estado. El decreto 2649 de 1993 es impuesto por el gobierno, las superintendencias, son las que vigilan, supervisan y controlan su aplicación y la Junta Central de Contadores (que es ente del gobierno) es la que tiene la representación de los contadores.

6.4 MARCO LEGAL

La aceptación mundial de las economías de mercado abierto, la internacionalización de la información manejada en las bolsas de valores ubicadas en distintas regiones, así como el aumento en el volumen de negocios y de transacciones comerciales entre naciones de todo el mundo, ha permitido que países de gran desarrollo económico y con avanzadas economías de mercado, le den gran importancia a la información contable y financiera, la cual resulta imprescindible en la toma de decisiones tanto en ámbitos nacionales como internacionales. Países menos desarrollados también han tenido que adaptarse a cambios y tendencias internacionales de mercado abierto y globalización.⁹

⁹ IFAC, Normas Internacionales de Contabilidad. México: IMCP, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Principios de Contabilidad generalmente aceptados. México IMCP 2.002, p 18

Esta normatividad contable debe estar sujeta a las Normas Internacionales de Contabilidad (IASA Internacional Accounting Standards Boards), La Federación Europea de Contabilidad la Federación Europea de Contabilidad, El consejo del AISC se amplía a 17 miembros, incluyendo 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contables (IFAC-Council of the international Federation of Accountants, IASC-Internacional Accounting Standards Comité, del mismo modo, prestigiosos organismos internacionales como la Organización de Naciones Unidas, el Banco Mundial, la Federación Internacional de Bolsas de Valores, la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, la Cámara Internacional de Comercio, la Confederación Internacional de Uniones de Libre Comercio, la Asociación Internacional de Institutos de ejecutivos Financieros y otros no menos importantes en el ámbito internacional, también han reconocido la necesidad de que la información contable y financiera sea veraz, útil y oportuna para la toma de decisiones. Este reconocimiento internacional de la información contable financiera va aparejado al reconocimiento de la profesión de la contaduría pública. Somos los Contadores Públicos los expertos en el tratamiento contable, la presentación y el examen de la información financiera.

En la actualidad, la profesión se ejerce en casi todos los países del mundo. Es difícil concebir un normal desarrollo, en cualquier país, sin la ayuda de los profesionales de la Contaduría Pública. La importancia de esta profesión en el desarrollo económico, financiero y social, en el ámbito mundial, promovió esfuerzos por crear organismos regionales e internacionales que agrupan a profesionales de la contaduría pública. La génesis de estos organismos y de las reuniones internacionales de contadores públicos se remonta al año 1906, fecha en la cual se realizó en la ciudad de St. Louis, en Estados Unidos de Norteamérica, el primer Congreso Internacional de Contabilidad. Existen otros institutos, ubicados en distintas regiones del mundo, que han ejercido gran influencia en lo que respecta al desarrollo y emisión de normas relacionadas con el tratamiento, el resumen, la presentación y el examen de la información contable y financiera. En el seno de la Organización de las Naciones Unidas se conformó, en el año de 1976, el Grupo de Expertos sobre Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes; el principal objetivo de este grupo fue el de unificar criterios en lo que respecta al tratamiento contable y financiero aplicable a empresa multinacional. La conformación del grupo incluyó a distintos tipos de expertos, entre ellos a profesionales de la contaduría.

Decreto 2649 de 1993. Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, para analizar la conveniencia o inconveniencia de alinear, aplicar y/o armonizar las NIC específicamente la 41 hacia el sector agrario en el país, y sus modificatorios, siguen vigentes y son de obligatoria aplicación, y por ende con este proyecto de investigación se evalúa la validez de los mismos..

El gobierno nacional, mediante el decreto 2195 de 1992, expidió el plan único de cuentas, aplicables a los comerciantes, esta disposición, fue modificada, mediante la expedición del decreto 2650 de 1993, donde el plan único de cuentas es un instrumento concebido para armonizar y unificar el sistema contable de los principales sectores de la economía colombiana, cuyo fundamento legal se sustenta en la norma técnica de la clasificación de los hechos establecida en el artículo 53 del decreto 2649 de 1993, actual reglamento de la contabilidad del país.

Decreto 2650 de 1993, esta ley en su artículo 45, enuncia lo siguiente “de conformidad con la reglamentación que al efecto, expide el gobierno nacional todas las personas jurídicas y las personas naturales que cumplan con los requisitos señalados en el reglamento deberán llevar contabilidad, de acuerdo con los principios generalmente aceptados. Habrá obligación de consolidar los estados financieros por parte de los entes bajo control, cuando se cumplen los requisitos, los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados, deberán ser sometidos a una auditoría financiera.

6.5 MARCO HISTÓRICO

El Accounting Principles Board, APB, o Consejo de Principios de Contabilidad, es creado en los Estados Unidos para guiar la forma de presentar la información financiera, aunque la existencia de intereses particulares entre los profesionales que lo componían, pues pertenecían a bancos, industrias, compañías públicas y privadas, impidió que perdurara como entidad independiente y neutral.

Posteriormente, el Financial Accounting Standard Board, FASB, o Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), logro gran incidencia en la profesión contable, emitiendo muchas normas que transformaron la forma de ver y presentar la información financiera, con el agregado de que a sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro, pudiendo laborar en instituciones educativas solamente. Posteriormente, se crearon varios organismos, comités y publicaciones de difusión de la profesión contable: American Accounting Association, AAA, (Asociación Americana de Contabilidad), Arb-Accounting Research Bulletin, AARB (Boletín de Estudios Contable), Auditing Standard Board, ASB (Consejo de Normas de Auditoría), American Institute of Certified Public Accountants, AICPA (Instituto Americano de Contadores Públicos), entre otros.

Las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable, situación que empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros. Para resolver esta problemática, surgen las normas internacionales de contabilidad, NICs, siendo su principal objetivo “la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros”, sin importar la nacionalidad de quienes los estén interpretando.

En 1973 nace el International Accounting Standard Committee, IASC (comité de normas internacionales de contabilidad) por convenio de organismos profesionales de diferentes países: Alemania, Australia, Canadá, EE.UU., Francia, Holanda, Japón, Reino Unido, Irlanda y México, como responsable de emitir las NIC. Este comité tiene su sede en Londres, Europa y se aceptación es cada día mayor en el mundo.

1973: IASC formó - la reunión inaugural el 29 de junio, Londres.

1974: El primer esquema de norma de la Comisión se publicó con los primeros miembros asociados (Bélgica, la India, Israel, Nueva Zelanda, Pakistán y Zimbabwe) IAS 1 de las políticas de contabilidad.

1976: Un grupo de diez presidentes de bancos internacionales deciden trabajar con IASC, y financia proyecto de IASC, sobre los estados financieros de los bancos.

1977: Comité ampliado a 11 países - la IASC continúa siendo autónoma pero con una relación cercana con IFAC. Las actividades profesionales internacionales de los cuerpos de la contabilidad fueron organizadas bajo la Federación Internacional de los Contables, IFAC

1978: Nigeria y Sudáfrica se integran al Comité.

1979: IASC satisface a grupo de funcionamiento de la OCDE en estándares de la contabilidad.

1980: Los papeles de discusión en grupo de funcionamiento intergubernamental son publicados por las Naciones Unidas y su divulgación satisface por primera vez el documento de la posición de los presentes miembros de IASC sobre la cooperación de integración del resto del mundo.

1981: El grupo consultivo formó visitas al grupo de trabajo nacional de los estandar-standard-setters para los impuestos diferidos en los Países Bajos, el Reino Unido y los EUA. IASC e IFAC convinieron que IASC tendría autonomía completa en fijar estándares internacionales de la contabilidad y en documentos de discusión que publican en ediciones internacionales de la contabilidad. Al mismo tiempo, los miembros de IFAC se hicieron miembros de IASC. Este acoplamiento de la calidad de miembro fue continuado en mayo de 2000 en que la constitución de IASC fue cambiada como parte de la reorganización de IASC¹⁰.

¹⁰ CAIRNS, David. IASC - 25 años de evolución, trabajo en equipo y mejora. Secretario general anterior de IASC, junio de 1998.

1982: Comisiones mutuas de IASC/IFAC ampliaron el Comité a 13 países más cuatro organizaciones con un interés en la divulgación financiera.

1983: Italia se integra al Comité.

1984: Taiwán integra la reunión formal del Comité con los EUA.

1985: El foro de la OCDE en la armonización IASC de la contabilidad responde a las ofertas multinacionales del prospecto del SEC

1986: Los analistas financieros integran conferencia común del Comité con la Bolsa de Acciones de Nueva York y la Asociación internacional en la globalización de mercados financieros

1987: La comparabilidad IOSCO comienza proyecto ensamblando el grupo consultivo y apoyando la comparabilidad del primer volumen del proyecto de estándares internacionales de la contabilidad IASC.

1988: Jordania, Corea y la federación nórdica substituyen México, Nigeria y Taiwán en los instrumentos financieros del Comité proyectando conjuntamente con el Comité canadiense los estándares de la contabilidad que IASC pública.

1989: Presidente Hermann Nordemann discute que los mejores intereses de Europa son beneficiados por la armonización internacional y la mayor implicación en el marco de IASC para la preparación y la presentación de la pauta aprobada del sector público de los estados financieros.

1990: La declaración del intento de comparabilidad de la Comisión de las Comunidades Europeas de los estados financieros organiza a grupo consultivo y agrupa al Comité como el financiamiento externo del observador

1991: La primera conferencia de IASC de la penetración de los esta'ndar-standard-setters (organizados conjuntamente con FASB) IASC, de la actualización de IASC y del esquema de la suscripción de las publicaciones lanzó estándares internacionales de las ayudas del plan de FASB

1992: Primera delegación va a República Popular de China

1993: La India substituye Corea a bordo de IOSCO conviene la lista de los estándares de la base y endosa comparabilidad de las declaraciones del flujo de liquidez de IAS 7 y las mejoras proyectan terminado con la aprobación de IASs revisado diez

En el año 2001 los administradores anuncian a miembros del Comité Internacional la búsqueda para que la legislación de la Comisión de las Comunidades Europeas

requiera el uso de los estándares de IASC para todas las compañías no más adelante de 2005.

En 1999, David Tweedie nombrado como primer presidente del Comité de IASC anuncia la búsqueda para los nuevos miembros del Consejo - sobre 200 usos está el tablero recibido de IASC aprueba cambios limitados a IAS 12, IAS 19 y el personal de IAS 39 (y estándares relacionados) IASC publica la dirección de la puesta en práctica en la agricultura de IAS 39 IAS 41 aprobada en la reunión pasada del Comité de IASC. La cronología es la siguiente:

En el año 2001 los administradores anuncian a miembros del Comité Internacional la búsqueda para que la legislación de los presentes miembros de la Comisión de las Comunidades Europeas del consejo consultivo de IAS requiera el uso de los estándares de IASC para todas las compañías mencionadas no más allá del año 2005.

Las reuniones abiertas de SIC en el comité público de Basilea expresan la ayuda para IASs y para que se armonicen esfuerzos para el lanzamiento del concepto de SEC de la contabilidad internacionalmente con respecto al uso de los estándares internacionales de la contabilidad en los EUA. Como parte de un programa de la reestructuración, el Comité de IASC aprueba una nueva constitución IOSCO recomendando que sus miembros permitan que los emisores multinacionales utilicen 30 estándares de IASC en las fronteras.

7. DISEÑO METODOLÓGICO

7.1 POBLACIÓN Y MUESTRA

En el presente trabajo la población de estudio corresponde a las Normas internacionales de Contabilidad, y la muestra que es objeto de análisis está representada por la NIC 41 acerca del sector de la Agricultura.

7.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de estudio es descriptivo por cuanto es un trabajo que se realiza en un segundo nivel del conocimiento y trabaja con variables definidas. Por ser un trabajo investigativo se emplea el método inductivo, por cuanto parte de situaciones concretas y espera encontrar información de las mismas para analizarlas con un marco teórico general, va a referirse a la inducción, es llegar a conclusiones, proposiciones y premisas que expliquen fenómenos similares al analizado, con desarrollo metodológico cualitativo se van a señalar características, rasgos fundamentales que identifican la investigación y que tienen relación con las NIC y específicamente con la norma 41, para su descripción, detalle y análisis de contenido, en contraste con el contenido en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (técnicamente: US-GAAP) presentes en el Decreto 2649 de 1993.

Para desarrollar este análisis se contó con una línea definida de investigación documental, para evitar desperdicio de tiempo en acciones innecesarias y recolección de datos inservibles para un análisis correcto y fehaciente que llegue a los verdaderos problemas a corregir.

7.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

La técnica de trabajo es hermenéutica con base en búsqueda y análisis de las fuentes bibliográficas institucionales y empresariales. Se utilizan redes informáticas y archivos bibliográficos de instituciones conexas con el tema contable en Colombia.

Además, que se efectuó una recopilación de aspectos propios del ejercicio contable, teniendo en cuenta el comportamiento que tiene los individuos sobre el tema en el cotidiano vivir en la labor contable en el aspecto agrario, enfocado en los aspectos de su entorno. Del tema a tratar para poder recopilar información

que sirvió para la investigación realizada en si y de formación de la cultura a implantar, en cuanto a la utilización de la NIC 41.

Se realizaron charlas informales a manera de entrevistas con empleados de empresas afines al sector agrario y que estan proyectadas a enfrentar las negociaciones intrnacionales bajo las diferentes condiciones en las cuales se realiza este aplicativo a nivel contable.

7.4 ANÁLISIS DE RESULTADOS

Se estructura de acuerdo con: contenido, aplicación y actualización de la norma estudiada y sus elementos diferenciales, ventajas y desventajas respecto a las normas generalmente aceptadas en el país.

Se efectuaron análisis a las fuentes primarias de la información como las charlas informales, luego se analizará documentación aportado por estas personas y los resultados de la ficha de observación directa para precisar los alcances de la investigación para identificar las repercusiones de la NIC 41 en el entorno agrario nacional.

Esta presentación permitió establecer y realizar un verdadero análisis estratégico de la información y alternativas de solución a plantear para las directivas de la empresa agrarias que refuercen su aplicabilidad y la consideración de la adopción de esta norma.

Se analizó la información de fuentes secundarias para determinar los alcances y limitantes que la NIC 41, además de contar con un verdadero respaldo teórico para la comparación efectuada.

El análisis de la información se realizó en tres etapas:

Una exploratoria, con un primer contacto con los conceptos involucrados directamente en el área laboral, posteriormente preparatoria en el diseño de los temas, en los que se abordan las NIC sus antecedentes y su implicación para su adopción en Colombia. Interpretativa, de todos los aspectos recopilados en lapso de dos fases anteriores

Relación cercana de los investigadores, por cuanto personas allegadas a estos son afectados de forma directa e indirecta con este tema, con el fin de comprender y mejorar esta realidad.

Relación, entre teoría y concepto de la investigación. Abordaje de manera inductiva, con el fin de comprender los aspectos a los cuales giran en el entorno al tema en sí.

Alcance de los resultados. Ideográficos, es decir los diferentes conceptos que tengan los involucrados acerca del problema de la viabilidad de la NIC 41 en el desarrollo contable del agro en Colombia.

8. CONTEXTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

En el presente capítulo se contextualiza, diferentes análisis que se han hecho a los procesos de implementación de las normas o estándares internacionales, en el país. Con este procedimiento se acopian criterios que sirven de base al análisis específico de la NIC 41 en el entorno agrario nacional.

8.1 CONTEXTO GENERAL DE LAS NIC.

El tema de la adopción o adaptación de las normas internacionales de contabilidad en Colombia continúa en debate. Algunos de los principales problemas de la profesión contable en la actualidad es “la permisibilidad de contabilización contenidas en las normas nacionales de Estados Unidos y de algunos países europeos, así como de la internacionales, y a la poca o ninguna calidad ética mostrada por algunas de las grandes firmas auditoras, defensoras y propulsoras del modelo NIC”¹¹.

La desregulación promovida en el proceso de globalización amerita la adopción de normas o estándares internacionales contables. Organismos multilaterales y convenios sugieren la posibilidad de que la normatividad contable propia de cada país se adapte a la posibilidad de ser comparada con la de países socios en el pacto comercial. Los Tratados de Libre Comercio, TLC, entre países, el ALCA para las Américas, la Organización Mundial del Comercio, OMC, entre otros, así los sugieren.

Una norma contable busca “sustentar la elaboración de información orientada a determinar la magnitud de la riqueza creada en los procesos productivos y en establecer la asignación de tal resultado entre los diversos agentes participantes en el proceso de distribución (y) condiciona las decisiones que se adoptan en los entornos económico financieros”¹². El manejo contable determina, por ejemplo, en alto grado la capacidad tributaria cuando define lo gravado y lo exento, incide en el potencial de gasto público de los Estados al cuantificar la base gravable, determina ganadores y perdedores entre los agentes empresariales con base en la concepción de utilidades netas, orienta la transferencia tecnológica a través de normas de depreciación, entre otros muchos impactos sociales que genera la forma de presentación de los estados financieros en dependencia de “las normas generalmente aceptadas”.

¹¹ ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Harold. Adopción o armonización de la normativa contable. Panel sobre la armonización contable. Segundo Coloquio Internacional de la Contaduría Pública. Bogotá, septiembre 27 y 28 de 2002

¹² *Ibíd.*, p 15

Por otra parte, en el entorno del comercio entre países, la metodología contable puede representar una serie de interferencias a través de la concepción y la forma de imputación de salarios, de precio, de la definición de gasto o de costo en un determinado sector o actividad. La normatividad sobre el manejo de variable monetarias como la tasa de cambio para empresas exportadores e importadoras, la inflación y sus efectos en los métodos actuariales, conlleva una forma de pensar que es ideológica acerca de si hay o no un comportamiento neutral en el dinero.

De allí que la posición política de un Estado explique si se encuentre a favor o en contra de la adopción de estándares internacionales de contabilidad. Una posición neoliberal que “postula que el dinero es inocuo sobre el sector real y que su manejo, en consecuencia, no afecta la producción y el empleo” es contraria a quienes piensan que “la política monetaria incide grandemente en el sector real, pues al incrementar las tasas de interés se encarece el costo del dinero con lo que se disminuye la inversión, baja el gasto público, afecta la producción y las exportaciones, disminuye el producto bruto y se incrementa el desempleo”¹³.

Un ejemplo de la importante relación entre sistema contable y control tributario en Colombia lo dan las relativamente reciente medidas sobre el gravamen “por mil” a los movimientos financieros de las personas jurídicas y naturales a través del sistema financiero. En este tipo de medidas se revela el afán fiscalista de encontrar medios de cuantificación eficientes, rápidos, fidedignos y probatorios. Todo lo cual se espera del sistema contable.

Cabe recordar que las normas básicas de Prudencia, Asociación, Valuación o medición, Unidad de medida y Revelación plena, se relacionan con las normas técnicas generales de Provisiones y contingencias, Asignación, Medición al valor histórico, Ajuste de la unidad de medida y Verificación de afirmaciones o Presentación y revelación, respectivamente. Estas, a su vez, con las normas técnicas específicas de Provisión de cartera, Depreciación de propiedades, planta y equipo, Costo de la mercancía vendida, Valoración de inversiones, Ajuste por inflación de activos no monetarios y Notas a los estados financieros, en su orden¹⁴. Es así como de adelante hacia atrás, el asumir una determinada norma (NIC, por ejemplo) ha de incidir en todos los aspectos cuantitativos y cualitativos de un buen proceso contable.

Otro aspecto de gran importancia en el tema de la incidencia del asumir o no una norma internacional es su impacto en las actividades de auditoría y revisorías, en general. El aspecto ético involucrado en las posibles irregularidades contables y financieras y las medidas de corrección de este tipo de anomalías están condicionadas, en su parte formal, por la norma respectiva.

¹³ ALVAREZ Op Cit., p 18.

¹⁴ Decreto Reglamentario 2649 de 1993, art. 122

Además, las relaciones de las empresas con terceros agentes tales como accionistas, proveedores, compradores, potenciales asociados, inversionistas, o sistema financiero, pueden llegar a ser falseadas prestándose a comportamiento desleales y deshonestos a través de la incoherencia de las normas o de su imprecisión.

En este panorama general es que la profesión contable se encuentra frente a una serie de intentos armonizadores que provienen de instituciones como la Organización de Naciones Unidas, ONU, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE, a nivel público internacional. En el plano profesional la Federación Internacional de Contadores, IFAC, y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, IASB.

Este último, creado en 1973 con participación de 10 países, ha emitido 41 normas hasta agosto de 2002. Su influencia mundial en la regulación contable tiene como objetivo desarrollar normas internacionales de contabilidad que generen información de alta calidad, transparente y comparable que ayude a los participantes en los mercados de capitales y a otros a la adopción de decisiones económicas, provocando la convergencia de los criterios internacionales y las normas nacionales¹⁵.

8.2 CONTEXTO PARTICULAR DE NIC 41

El IASB expidió la NIC 41 relacionada con el reconocimiento, medición y revelación de operaciones relacionadas con la actividad agrícola, haciendo también referencia a las subvenciones del Gobierno. Esta Norma Internacional de Contabilidad fue aprobada en diciembre de 2002 y puesta en vigencia desde enero 1 de 2003.

La NIC 41 tiene como objetivo prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar con relación a la actividad del sector agrícola.

Uno de los aspectos que se pueden considerar sensibles en el marco de la actividad económica en el mundo actual es el manejo de los activos biológicos, la riqueza agrícola y los subsidios gubernamentales a esta actividad.

Los productos agrícolas y sus subvenciones, manejadas como ingresos para el responsable del manejo contable según la NIC 41, implican que en las relaciones entre países queda revelada la información acerca de las medidas proteccionistas que los gobiernos implementan a favor del campo. Esto, para algunos casos, supone un rubro que genera desigualdades en el intercambio comercial

¹⁵ ALVAREZ Op Cit., p 21.

internacional y ello explicaría en parte la razón por la cual la NIC 41 puede tener factores políticos en contra de su implementación en algunos países.

En el caso de terrenos relacionados con la actividad agrícola, la NIC 41 se maneja con base en los contenidos de la NIC 16 que trata de Propiedades, Planta y Equipo, aunque con excepción de aquellos representados en “bosques y recursos naturales renovables similares”¹⁶.

Es así como debe tenerse en cuenta que las referencias de la NIC 41 a otras normas involucran las excepciones de estas: por ejemplo, la NIC 41 hace referencia a la NIC 40 cuya excepción “se refiere a Propiedades de Inversión los activos biológicos adheridos a terrenos y relacionados con la actividad agrícola”¹⁷.

Para el caso de los activos intangibles en la actividad agrícola, la norma en mención envía a la NIC 38, la cual no incluye activos financieros (NIC 32, Instrumentos Financieros), ni Activos por impuestos diferidos (NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias), ni Arrendamientos (NIC 17, Arrendamientos), como tampoco la Plusvalía comprada surgida de las combinaciones de negocios (NIC 22, Combinaciones de Negocios)¹⁸.

Los productos agrícolas a que hace referencia la norma, son los productos obtenidos de los activos biológicos (animal vivo, planta) de la empresa, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. De allí en adelante, se consideran como productos o activos acogidos en otras normas (NIC 2, Inventarios).

La norma 41 trae ejemplos acerca de su alcance. Se refiere como ejemplo a activos biológicos tales como ovejas, árboles, plantas, ganado o vides. Sus productos son lana, troncos cortados, algodón, leche, uvas, respectivamente, que sí se acogen a esta norma. No se acogen a ella el hilo, la madera, vestidos, el queso o el vino, que son productos de procesamientos posteriores correspondientes a otro tipo de actividad.

La transformación biológica en la NIC 41 comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos¹⁹.

La norma insiste en el alcance de la actividad agrícola como aquella que tiene capacidad de cambio, o transformaciones biológicas, y a la que se aplica gestión de cambio. Es decir, lo que se entiende de manera común como valor agregado y

¹⁶ NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, numeral 2

¹⁷ NIC 40, Propiedades de Inversión, numeral 3 literal a.

¹⁸ NIC 38, Activos Intangibles, numerales 1 y 2

¹⁹ NIC 41, Agricultura, numeral 5

que facilita las transformaciones biológicas (por ejemplo, niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad).

No constituye actividad agrícola la cosecha o recolección de recursos no gestionados previamente tales como la pesca en el océano o la tala de bosques naturales (que no eran bienes económicos en el sentido de haber sido resultado de la incorporación de mano de obra).

La gestión debe poder ser objeto de medición y control como una función rutinaria de la gerencia y generar crecimiento (cantidad o calidad de cierto animal o planta); degradación (menor cantidad o deterioro en la calidad del animal o planta), o procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o bien obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la lana y la leche²⁰.

La NIC 41 utiliza una serie de definiciones como la siguiente: un mercado activo es aquel en que se dan todas las condiciones de bienes o servicios homogéneos, cuentan en todo momento con compradores o vendedores, los precios están disponibles para el público. Esta definición se asemeja a la de mercado de competencia perfecta y de ello se podría pensar en que ciertos mercados estancados, produciendo algunas pérdidas o con precios de monopolio o acordados entre pocos negociantes, como sucede en algunos países de bajo e incluso alto desarrollo, no se encuentra la esencia de esta definición.

Otra definición de similar característica es la de Valor razonable, es decir “el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre”²¹.

Las subvenciones del gobierno están definidas en la NIC 20 de Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales. Como ya se mencionó, la metodología propuesta se orienta a dar tratamiento claro de ingreso a este tipo de subsidios.

La NIC 41 parte de la base de que solamente se puede reconocer un activo biológico o un producto agrícola cuando la empresa lo controla mediante su proceso, recibirá beneficios económicos futuros asociados con el activo y sus costos puedan ser medidos de forma fiable. Quedan tácitamente eliminados los métodos de medición subjetiva del costo, el cual debe ser medido en el punto de cosecha o recolección, a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta (que excluyen los transportes y costos similares para llevar los activos al mercado).

²⁰ NIC 41, Agricultura, numeral 7

²¹ NIC 41, Agricultura, numeral 8

En general, caracteriza a la Norma Internacional de Contabilidad 41 la búsqueda de claridad en la determinación de los límites de cada actividad: en este caso del procesamiento hasta la puesta en el transporte, con el fin de evitar la doble contabilización de costos a favor del sector precedente, lo cual reduce bases gravables y desconoce el precio razonable para el sector subsiguiente en el flujo económico.

Igualmente, es preocupación de la NIC 41 que no se tengan en cuenta los contratos futuros en los cuales se venden activos biológicos o productos a precios que no se compaginan con el valor razonable. Es decir que la norma busca que el precio contable sea el precio corriente en el momento de la transacción. Se prevé la NIC 37 para manejo de Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes, en su aplicación a los contratos onerosos, que son aquellos que pudieran generar pérdidas a futuro²².

La norma 41 es en general una norma que pretende orientar las descripciones y dinámicas de las cuentas y guiar el criterio de imputación del Contador a través de las fronteras entre las diversas actividades y bajo un enfoque de búsqueda de perfeccionamiento de los mercados.

En este sentido también, para determinar el valor razonable la norma aconseja calcular “el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados del activo, descontados a una tasa antes de impuestos definida por el mercado”²³. Esto revela que se busca el logro de estados financieros finales a precios presentes y con referencia a los parámetros de cada legislación estatal vigente (siempre referenciada a las normas impositivas).

En el mismo sentido, sugiere la norma no incluir flujos de efectivo ni de impuestos destinados a la financiación de los activos, para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección, como replantar árboles después de la tala de los mismos, con el fin de que cada flujo se refiera a cada nueva etapa de un nuevo proceso sin afectar con los costos futuros los costos presentes.

Es decir, los costos deben incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en que aparezcan²⁴, incluidos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. “La empresa que hubiera medido previamente el activo biológico a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, continuará haciéndolo así hasta el momento de la desapropiación”²⁵. Es decir, no se prevén cambios de tiempo en la imputación para evitar doble contabilización de costos o la no contabilización de algunos ingresos.

²² Nic 41, Agricultura, numeral. 17

²³ Nic 41, Agricultura, numeral 20

²⁴ Nic 41, Agricultura, numerales 26 y 27

²⁵ Nic 41, Agricultura, numeral. 31

El numeral 35 expresa: Si la subvención del gobierno, relacionada con un activo biológico que se mide al valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, está condicionada, lo que incluye las situaciones en las que la subvención exige que la empresa no emprenda determinadas actividades agrícolas, la empresa debe reconocer la subvención del gobierno cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones ligadas a ella.

En dicho numeral se puede observar el énfasis de la norma en asegurar que las empresas agrícolas cumplan aquellas condiciones exigidas por el correspondiente gobierno, eliminando la posibilidad que una subvención sea simplemente política, clientelista y sin los efectos reales que las políticas de gasto público buscan. Desde esta perspectiva, la NIC 41 es una norma legalista, estatista y busca reflejar en el sistema contable un sistema de mercados firmes y competitivos. Su espíritu no se opone a los subsidios como tales sino a las subvenciones que no induzcan los efectos buscados por las políticas gubernamentales.

Este criterio dominante en la NIC 41 se comprueba en el numeral 36, en el cual se refiere a los plazos y las condiciones de las subvenciones del gobierno ...las cuales no se reconocerá(n) como ingreso hasta que hayan pasado los plazos temporales condicionados.

Es por eso que las revelaciones en la norma son de fundamental importancia: revelar en relación con tales activos biológicos, su descripción..., una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable; si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable; el método de depreciación utilizado; las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas²⁶, es decir, el soporte de la no posibilidad de cuantificación precisa y actualizada en algunos de los casos.

La norma colombiana en el Decreto 2650 de 1993, en la parte correspondiente a descripciones y dinámicas expresa, por ejemplo:

DESCRIPCIÓN

Comprende los valores recibidos y/o causados como resultado de las actividades desarrolladas en cumplimiento de su objeto social mediante la entrega de bienes o servicios, así como los dividendos, participaciones y demás ingresos por concepto de intermediación financiera, siempre y cuando se identifique con el objeto social principal del ente económico.

4. INGRESOS

41. OPERACIONALES

4105 AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA Y SILVICULTURA

DESCRIPCIÓN

²⁶ Nic 41 Agricultura., *numerales 55 y ss.*

Registra el valor de los ingresos obtenidos por el ente económico en la cría, levante y ceba de semovientes; siembra, cultivo y cosecha de productos que sean vendidos durante el ejercicio, y demás ingresos relacionados con la actividad agropecuaria.

4. INGRESOS

41. OPERACIONALES

4105 AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA Y SILVICULTURA

DESCRIPCIÓN

Registra el valor de los ingresos obtenidos por el ente económico en la cría, levante y ceba de semovientes; siembra, cultivo y cosecha de productos que sean vendidos durante el ejercicio, y demás ingresos relacionados con la actividad agropecuaria.

De manera que la condición de “identificación con el objeto social principal del ente económico” y la de “y demás ingresos relacionados con la actividad agropecuaria”, propios del caso colombiano, permiten interpretaciones muy amplias que posibilitan “olvidar” de manera conveniente algunos ingresos, o ajustar costos por razones inflacionarias.

Otra característica de la norma colombiana es tener en cuenta impuestos, gravámenes y tasas, en el manejo de pasivos, pero no es claro el manejo de subvenciones recibidas del Estado o subsidios específicos. Ello significa que la normatividad colombiana parte de un supuesto de Estado fiscalista pero que parece ocultar su carácter proteccionista a nivel contable.

8.3 CONTEXTO LEGISLATIVO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública abordó la discusión del Anteproyecto de Ley de Intervención Económica aceptando la invitación que el Gobierno hizo al ponerlo en consideración del público interesado para analizarlo, debatirlo y, si fuera el caso, modificarlo en cualquier parte de su contenido²⁷.

El Consejo optó por elaborar este documento para darle al Gobierno elementos de orientación en el proceso de construir una propuesta regulativa dirigida a satisfacer las necesidades de información y de control económico-contable del entorno colombiano y que a la vez sirva como herramienta para integrar al país en la dinámica económica internacional.

²⁷ REPÚBLICA DE COLOMBIA. Ministerio de Educación Nacional. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Análisis del proyecto de ley de intervención económica por medio del cual se adoptan en Colombia los estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, Bogotá, Junio de 2004

La siguiente es la exposición analítica contenida en dicho proyecto, acerca de la NIC 41 (el esquema numeral corresponde al documento original)²⁸:

8.3.1 Normativa de Referencia

IASB: Norma Internacional de Información Financiera (IAS) 41: «Agricultura»

Colombia Decreto 2649 de 1993

8.3.2 Alcance. La IAS 41 fue aprobada por el Consejo del IASC, en diciembre de 2000 y tiene vigencia para los estados financieros que cubran períodos contables a partir del 1 de enero de 2003.

Su objetivo es prescribir el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y las revelaciones relacionadas con la actividad agrícola.

Son ejemplo de las actividades organizacionales a las que se refiere la IAS 41: los Activos Biológicos, Productos Agrícolas en el punto de su cosecha o recolección, subvenciones del Gobierno, siempre y cuando estén relacionados con la actividad agrícola. Ha de tenerse presente que la actividad agrícola descrita en esta norma incluye el cultivo de plantas así como lo relacionado con la actividad pecuaria (animales - seres vivos). Sin embargo, no trata el proceso del producto de la agricultura después de su cosecha, por ejemplo, el proceso de caña de azúcar a azúcar refinada y el de lana a hilo.

8.3.3 Definiciones. Actividad agrícola es la gestión, por parte de un ente económico, de las transformaciones de carácter biológico relacionadas 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 del ente económico. 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.

La actividad agrícola cubre una gama de actividades diversas, por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas anuales o perennes, el cultivo en huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura (incluyendo las

²⁸ Ibid., p. 56

piscifactorías). Entre esta diversidad se pueden encontrar ciertas características comunes²⁹:

a) Capacidad de cambio: tanto las plantas como los animales vivos son capaces de experimentar transformaciones biológicas;

b) Gestión del cambio: la gerencia facilita las transformaciones biológicas promoviendo, o al menos estabilizando, las condiciones necesarias para que el proceso tenga lugar (por ejemplo, niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad). 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); c) Medición del cambio: tanto el cambio cualitativo (por ejemplo adecuación genética, densidad, maduración, contenido grasa, proteínico y fortaleza de la fibra), como el cuantitativo (por ejemplo número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes) conseguido por la transformación biológica, es objeto de medición y control como una función rutinaria de la gerencia.

La transformación biológica da lugar a los siguientes tipos de resultados: a) Cambios en los activos, a través de: -Crecimiento (incremento en la cantidad o una mejora en la calidad de cierto animal o planta); -Degradación (decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta), o bien -Procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o bien b) Obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la lana y la leche.

8.3.4 Divergencias Fundamentales

8.3.4.1 Reconocimiento. El ente económico deberá reconocer un activo biológico o producto agrícola solamente cuando: a) controla el activo como resultado de eventos pasados, b) es probable que los beneficios económicos futuros llegarán al ente, y c) el valor justo o costo del activo puede ser medido confiablemente.

8.3.4.2 Medición a su Valor Razonable. Los activos biológicos deben ser medidos bajo su reconocimiento inicial y el siguiente reporte de datos a su valor razonable, menos los costos estimados para situarlos en el punto de venta, salvo que el valor razonable no pueda ser medido confiablemente.

El producto agrícola debe ser medido a su valor razonable, menos los costos estimados en el punto de recolección. Debido a que el producto recolectado es un bien susceptible de ser vendido en el mercado, no hay excepción de “confiabilidad de medición” por producto.

²⁹ REPÚBLICA DE COLOMBIA Op Cit., p. 57

Requiere el cálculo de un valor razonable menos el costo estimado en el punto de venta, en el reconocimiento inicial de los activos biológicos hasta el punto de su cosecha, diferente de cuando el valor razonable no puede ser medido confiablemente en su reconocimiento inicial.

La ganancia en el reconocimiento de activos biológicos o del producto agrícola a valor razonable y los cambios en dicho valor durante un periodo, se reconocen en el estado de resultados, en el periodo en el cual ocurre.

Todos los costos relacionados con los activos biológicos que son medidos a valor razonable son reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos.

Esta norma internacional (IAS) presume que el valor razonable puede ser medido confiablemente para la mayor parte de los activos biológicos. Sin embargo, esa presunción puede ser rebatida para un activo biológico al momento de su reconocimiento inicial, por cuanto no tiene un precio específico en el mercado activo y otro método de estimación del valor razonable no ha sido determinado de manera clara o confiable. En tal caso, el activo es medido a su costo menos cualquier depreciación y cualquier pérdida acumulada por disminución de su valor. Si las circunstancias cambian, y el valor razonable se convierte en confiablemente medible, el ente económico debe medir el activo o el producto biológico a su valor razonable en el punto de venta.

El estándar no establece ninguna transición específica. La adopción es contabilizada de acuerdo con la IAS 8, Utilidad Neta o Pérdida por el Período: Errores fundamentales y Cambios en Políticas Contables.

8.3.4.3 Revelación. Es necesario revelar, entre otros, aspectos como las mediciones no financieras o las estimaciones referentes a las cantidades físicas por cada tipo de activos, ya sea activo biológico o producto agrícola. Señalando también, aunque no como exigencia, la separación en el cambio de valor razonable menos costos estimados para situarlo en el sitio de venta, entre la parte atribuible a cambios físicos y la originada por cambios de precios. Con las revelaciones exigidas se cuenta con elementos que permiten de manera más amplia interpretar, analizar y evaluar las tendencias o proyecciones de un ente económico, lo anterior en beneficio de todos los usuarios de la información.

8.3.4.4 Excepciones. La norma IAS 41 no puede aplicarse a todos los bienes relacionados con la actividad agrícola. En consecuencia, para los terrenos relacionados con esta actividad, la empresa sigue los estándares de Propiedad, Planta y Equipo, o de Inversiones en Propiedad, dependiendo de cada circunstancia. El IAS 16 requiere que se valore el terreno a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro, o a un monto revaluado. El IAS 40 requiere que el terreno que es inversión en propiedad sea medido a su valor razonable, o costo, menos pérdidas acumuladas por deterioro.

Los activos biológicos que están anexos al terrenos (por ejemplo; árboles plantados en un bosque) son medidos a su valor razonable menos los costos estimados para situarlos en el punto de venta, separadamente de terrenos.

El valor razonable para la medición se detiene en la cosecha. Los inventarios aplican después de la cosecha. Los activos intangibles relacionados a la actividad agrícola, por ejemplo, cuotas de leche, se tratan bajo el IAS 38 de Activos Intangibles. A una concesión del gobierno relativa a un activo biológico medido a su costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro, se debe aplicar el IAS 20, Contabilidad para Licencias de Gobierno y Revelación de Asistencia de Gobierno.

8.3.4.5 Efectos sobre responsabilidad y fiscalidad. Según el Consejo Técnico, en el documento referenciado:

8.3.4.5.1 Efecto sobre la transparencia y responsabilidad. Los requerimientos de revelación, al ser más severos, permiten a los usuarios de la información un mayor conocimiento de las políticas empleadas por la administración del ente económico, lo que sin duda redundará en un beneficio para el análisis de la información y, por ende, en un mejor reconocimiento de la situación financiera del ente económico.

8.3.4.5.2 Efecto sobre la fiscalidad. El impacto fruto de la aplicación de la norma en materia impositiva puede reflejarse, en un momento dado, en el incremento de las diferencias temporales, generando por consiguiente un impuesto diferido, tanto débito como crédito, (en el caso de las normas tributarias actuales).

En el caso del Impuesto de Comercio y Avisos ICA, la situación puede ser más compleja, pues en la medida en que el valor razonable se incrementa generará mayores impuestos afectando los flujos de efectivo del ente económico, si los activos no son efectivamente enajenados.

8.3.4.6 Conclusión previa. La exposición de motivos expresa finalmente que, La aplicación del IAS 41 puede generar traumatismo para los entes económicos una vez la adopten, pues en Colombia no existe ninguna norma especial que señale el nivel de detalle requerido por esta y estos criterios se derivan de normas generales.

Su aplicación en este sector real de la economía (agricultura) puede tener significativas consecuencias sobre la valoración de las empresas. De igual forma, esta actividad es fuertemente desarrollada por pequeñas y medianas empresas, en varios casos microempresas, y ellas operan como proveedoras o subcontratistas de compañías que podrían entrar en la categoría de empresas de interés público.

8.4 HACIA LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 41

8.4.1 Comentarios al proyecto de reforma de la ley contable. Debido a que la implementación de una norma estándar internacional como la NIC 41 en Agricultura, implica algo más que reglas de presentación de estados financieros, o de normas de imputación o de manejo de rubros contables, se deben tener en cuenta las implicaciones que tiene su real implementación práctica cuando de por medio existen problemáticas de autonomía del Contador Público, de potenciales problemas éticos de manejo de información, de impacto real en la tributación, de autonomía de la DIAN en cuanto corresponde al control de intereses de la propiedad extranjera en el país, entre otros muchos aspectos conexos a la introducción plena de una norma estándar internacional al ordenamiento contable vigente internamente.

Por ello, para enriquecer el análisis de la NIC 41, que es el objetivo del trabajo, a continuación se transcriben, por su importancia, los apartes de los comentarios hechos al Título II sobre adopción de estándares internacionales en los artículos 7 a 25 del proyecto de reforma a la ley contable que se manejó en el año 2004, por parte de un representante de la Universidad, quien afirmó que “Los principios rectores de la adopción de los estándares internacionales no son coherentes con artículos posteriores del proyecto de ley”³⁰, y a renglón continuo planteaba las siguientes preguntas:

¿Cómo se puede garantizar el principio de autonomía cuando los organismos competentes para la adopción de los estándares internacionales son en la práctica los mismos quienes los van a supervisar?

¿Cómo un mecanismo interno de estos organismos puede lograr esta autonomía? La realidad es bien distinta de lo que plantea el proyecto de ley.

¿Cómo puede tratar de establecerse una verdadera independencia entre lo contable y lo tributario cuando a lo largo de todo el proyecto se le da una importancia exagerada y se otorga un verdadero poder de veto a la opinión de la DIAN? Si es claro que lo tributario no tendrá influencia alguna en lo contable no se entiende el papel de la DIAN dentro del proyecto pues la normatividad contable solo tendrá efecto sobre lo contable y la normatividad tributaria será para realizar el respectivo denuncia rentístico. Pero parece que la DIAN está para garantizar todo lo contrario: la prevalencia de lo tributario sobre lo contable, de predominio de la forma legal sobre la realidad económica.

³⁰ CUÉLLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Profesor Asociado. Departamento de Ciencias Contables. Facultad de ciencias contables económicas y administrativas. Universidad del Cauca. ADOPCIÓN DE ESTÁNDARES INTERNACIONALES. Análisis y comentarios al proyecto de ley de reforma de la contabilidad, p. 4

Si se adoptan los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría, sobra determinar por ley que debe existir homogeneidad, pues esta se encontraría implícita ya que no podría existir norma alguna que no estuviera subordinada a dichos estándares.

No es necesario considerar por ley el postulado básico de la contabilidad de realidad económica, como principio de neutralidad pues en el Decreto 2649 y en la NIC 1 ya se contempla, además no es más que la ratificación del principio de independencia entre lo contable y lo tributario.

El principio rector de debido proceso suena algo risible: ¿Es posible que una ley colombiana imponga las condiciones de elaboración, discusión y aprobación del estándar y sus interpretaciones a los organismos emisores internacionales?

Igual comentario puede hacerse del artículo *10 Mecanismo de Adopción*: Se establece un proceso de deliberación interna nacional para la adopción del respectivo estándar, luego del cual el organismo nacional presentará sus observaciones y comentarios al emisor del estándar internacional ¿No suena a utopía que el estándar internacional sea emitido siguiendo estas recomendaciones y comentarios? Parece ser la típica letra muerta que solo pretende salvaguardar en el papel la soberanía nacional.

Al establecer los objetivos y requisitos para adoptar un estándar internacional de contabilidad, auditoría y contaduría, se plantea en teoría que pudieran llegar a existir estándares internacionales no adoptados por los organismos competentes, lo cual es algo muy alejado de la realidad, ya que de sobra se sabe que las decisiones de adopción se deberán al cumplimiento de imposiciones de los polos de poder económico internacional de las cuales no se sustraerá de manera alguna nuestro país. Este aserto se confirma cuando el mismo proyecto de ley prohíbe modificar los estándares o adoptarlos en forma parcial, simplemente permite posponer su entrada en vigencia, cuando el estándar sea contrario a los fines, principios, objetivos y requisitos señalados en la Ley o en normas superiores, con lo cual implícitamente da por descontado su adopción plena. Entonces todo lo que se intenta normar al respecto también es mera letra muerta.

El proyecto considera un auditor de estados financieros solo es independiente en dos casos: si no presta servicios de consultoría o de asesoría tributaria a las compañías auditadas y si no es renovado su contrato. Pero es suficientemente conocido que su independencia tiene muchísimas más restricciones que las que se anotan. No se puede entender que tiene que ver la cesación del ejercicio de las funciones del auditor de estados financieros con su independencia.

No se encuentra unidad de materia entre la adopción de los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría y la derogatoria de las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990 y la modificación del Código de Comercio en lo

referente a la profesión de Contador Público y Revisoría Fiscal. La adopción de los estándares internacionales se puede llevar a cabo sin modificación alguna a las normas antes citadas.

Si bien es cierto que las normas internacionales referentes a la ética profesional y educación contable se refieren al contador profesional, lo hacen para referirse a los contadores públicos formados en claustros universitarios y diferenciarlos de los contadores que no poseen educación superior como sucede en muchos países. No es cierto que internacionalmente la denominación “Contador Público” se refiera únicamente a los auditores externos de estados financieros, la denominación usada para estos es la de “Contador Público Independiente”, pero en todos los países se sigue denominando Contaduría Pública a la profesión y Contadores Públicos a sus profesionales, aún en idioma inglés (Certified Public Accountant CPA).

La distinción entre Contador Profesional Acreditado Público y Contador Profesional Acreditado Privado es crear dos odiosas categorías de contadores: contadores de primera y contadores de segunda, con el agravante de determinar que el Contador Profesional Acreditado Privado no tiene independencia, cuando el código de ética y las normas de auditoría generalmente aceptadas de Colombia y aun el código de ética de la IFAC a adoptar, plantean como principio número uno la independencia mental del Contador Público, independiente de la forma de brindar sus servicios.

El proyecto habla de acreditación de calidad, pero no establece cuales son los parámetros de calidad que deben cumplir los contadores profesionales. Entonces la ley no legislará sobre estos parámetros, sino que serán los decretos reglamentarios quienes lo harán, lo cual es contrario a la técnica legislativa. También existe inequidad y violación al principio de igualdad, pues solamente tendrán que acreditarse como contadores profesionales los egresados de los programas de contaduría pública que lo hagan después de entrar en vigencia la ley. El proyecto no contempla los convenios de reciprocidad de títulos para que un contador público extranjero pueda ejercer la contaduría profesional en Colombia, desconociendo la primacía de los tratados y convenios internacionales sobre la ley.

Hasta el momento la Contaduría Pública es una profesión liberal ejercida por personas naturales y en algunos casos por personas naturales designadas por una sociedad de contadores públicos cuyos socios deben ser en un 80% contadores públicos como mínimo. El proyecto determina que cualquier persona jurídica colombiana o extranjera cuyos socios tengan cualquiera o ninguna profesión puede ser acreditada como contador profesional si en su objeto social incluye la prestación de servicios de contaduría. Se olvidan los autores del proyecto, que la contaduría pública es una profesión de alto riesgo social y que su ejercicio conlleva responsabilidades civiles, penales, profesionales y sociales que

solo pueden ser asumidas por personas naturales (¿Quién puede llegar a imaginarse a una persona jurídica en la cárcel?).

También se viola el principio de igualdad y equidad pues mientras que una persona natural utiliza en promedio aproximadamente 18 años de estudios y cumplimiento de arduos requisitos para obtener el título de contador público, además de comprobar el ejercicio de labores relacionadas con la profesión contable no menor a un año para obtener la tarjeta profesional y un examen de estado, una persona jurídica no necesitaría más que llenar unos requisitos de calidad (que el proyecto no define) para obtener la acreditación como contador profesional. Si el proyecto prospera, no nos extraña que en el futuro se aprueben proyectos de ley que establezcan la acreditación como médico persona jurídica, lo cual sería una panacea económica para los negociantes de la salud en Colombia. No se quiere llegar a prejuzgar que los autores del proyecto tengan algunos intereses personales o de amigos cercanos de usufructuar la mal llamada "industria contable" sin necesidad de poseer el título de Contador Público.

Realmente considero que los artículos del 7 al 25 del proyecto de ley son innecesarios, y que se podrían adoptar de los estándares internacionales mediante decreto presidencial usando el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política de Colombia y los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio, y dejar intacta la legislación que existe sobre la profesión de contador público.

8.4.2 Comentarios a las NIC. Un siguiente comentario al proyecto ya mencionado, expresaba que "a las NIC no se les debe tener miedo, debido a que nuestras normas contables, el Decreto 2649 de 1993 tomó como patrón o modelo las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas hasta ese año y todas y cada uno de ella tienen relación con nuestra normatividad colombiana y nuestras normas contables colombianas no se alejan de las normas internacionales.

Lo que ha pasado, continúa el comentario, es que en Colombia nuestra normatividad contable está diseñada por retazos y es por ello que la Ley 222 de 1995, que modifica el Código de Comercio y éste mismo tienen aspectos contables y la gran incidencia de la parte tributaria en lo contable y de los gremios económicos hacen que nuestra contabilidad no se actualice como lo han hecho las NIC de acuerdo a los cambios del entorno y al aspecto socio económico del país.

Se considera necesario que se adopten las NIC en Colombia pero para las grandes empresas que participan de los mercados bursátiles y las grandes multinacionales pues es necesario que Colombia y estas empresas que participan de estos mercados puedan competir a nivel internacional no sólo con calidad en los productos y servicios ofrecidos sino en calidad en información contable donde lo que impera es la transparencia, y comparabilidad de la información. Con lo anterior el gobierno debe darle paso a las necesidades de las MIPYME's,

empresas que representan la mayor producción en Colombia y para ellas obligatoriamente deben establecerse unas normas contables de acuerdo a sus necesidades y flexibles que les permita acondicionar los cambios del entorno económico³¹.

8.5 CONCEPTOS ACERCA DE LOS ESTÁNDARES EN EL SECTOR PRIVADO

8.5.1 El libro blanco. En desarrollo de Simposio contable, la mesa de trabajo realizada en agosto de 2003, emitió los siguientes conceptos acerca de los estándares contables en el sector privado. En ella se destacan los siguientes aspectos³²:

Respecto de un documento base puesto a disposición de la mesa, “Es un trabajo que aporta en materia de comparación de modelos de armonización, así se infiere de su título: “Armonización de los estándares contables en Europa: El caso español”, asunto que tiene un importante referente para que en septiembre de 2002 se presentara el contenido correspondiente a éste proceso armonizador, en una publicación denominada “Libro Blanco”. En adelante el término usado será Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), denominación que responde a la actual acepción conceptual de los estándares contables”.

Dentro de la Estrategia Contable de la Unión Europea, la directiva del 31 de mayo de 2001 se centra en la “información razonable” como una apuesta por la mejora de la calidad de información contable.

En éste orden de ideas la Evolución del Sistema Contable Español busca la comparabilidad a escala internacional y promueve la elaboración participativa de las normas aunque su promulgación siga siendo competencia de las instancias legislativas.

En el caso colombiano, hay problemas contables pendientes de resolver, por ejemplo: superar la carencia de regulación contable adecuada para evitar equívocos en la información (Ej: consolidación, escisión). Así como, decisiones sobre la implementación escalonada de los estándares internacionales y los costos de los cambios y sus efectos³³.

Otro aspecto importante es la información contable emitida por las empresas, pues aunque el tamaño de las empresas tiene efectos sobre la información contable

³¹ LOSADA, Blanca. Comentarios al Proyecto de Ley de intervención económica por medio del cual se señalan los mecanismos por los cuales se adoptan en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría, se modifica el Código de Comercio, la normatividad contable y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia, Mayo 7 de 2004. Disponible en: www.contabilidad.com.co

³² XI Simposio Contaduría Universidad de Antioquia. Mesa de Trabajo N° 3, Tema “Los estándares de contabilidad en el sector privado”, agosto 29 y 30 de 2003. Disponible en: <http://agustinianos.udea.edu.co/~wwwmng/contaduria/RelatoriasSimposio.html>

³³ Comenta el profesor John Cardona, *ibíd.*

(comenta el lector, de la Mesa, que en España se emiten informes contables simplificados o resumidos).

Esto es muy importante en Colombia donde cerca del 95% de las empresas están clasificadas entre las pequeñas y medianas. En el “Libro Blanco” proponen que estas empresas también apliquen Normas Internacionales de Información Financiera.³⁴

Además, para la adopción de las NIIFS es necesario hacer el ejercicio que permita la comparación entre el año de aplicación y los años anteriores con los que se hagan comparaciones.

Entre otros asuntos, se destaca que la adopción de las normas internacionales en el caso colombiano, para los activos intangibles formados y los diferidos se presenta dificultades respecto a la comparación con información financiera de empresas de otros países.

Por ejemplo: “En Colombia hay que tener cuidado con la aplicación de la Norma 41 puesto que implica contextualización a las características de la agricultura. En fin, la implementación de las NIIFS afecta diversos intereses y por lo tanto se hace necesario el estudio pormenorizado de su contenido e impacto”.

En conclusión, con base en el estudio responsable, “es necesario diseñar sistemas de información que atiendan los cambios y orienten hacia la internacionalización definitiva de la información contable para superar la adaptación retrasada, el encierro y la ineficiencia”.

8.5.2 Proceso productivo de ganado. En el proceso de ganado de ceba, Se encontró la existencia de un efecto a nivel de costos de incrementos a través de la utilización adecuada de los conceptos expuestos por la Nic. 41.

Originando una racionalización de los costos, una mejor presentación para el manejo de los análisis financieros, permitiendo evaluar los rendimientos futuros.

Sin embargo, se deben reestructurar los métodos utilizados por las empresas agropecuarias ya que los mismos no generan información adecuada y puede provocar la descapitalización de las empresas a largo plazo, por la falla en la imputación y control de los costos³⁵.

³⁴ *Ibíd.*

³⁵ JORDÁN Gutiérrez, Massiel Astrid. Adopción de la Norma Internacional de Contabilidad No. 41 en las Empresas Agropecuarias del Municipio Ospino del Estado Portuguesa. Caso: Ganado Bovino de Ceba . TDP 600 2005, 2005. Resultados disponibles en: http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Palabra=NIC+41&Nombrebd=baducla

8.5.3 Un concepto de la Unión Europea. En un documento que da examen de la conformidad entre las NIC 1 a NIC 41 y las Directivas contables europeas, se expresa acerca de la NIC 41 – Agricultura, lo siguiente:

No se examina detalladamente la NIC 41 porque es evidente que el planteamiento del valor razonable (valor justo) que figura en la NIC 41 para la valoración de los activos biológicos y el reconocimiento resultante de las ganancias no realizadas en la cuenta de pérdidas y ganancias resulta incompatible tanto con el requisito que figura en el inciso a de la letra c del artículo 31 de la Cuarta Directiva con arreglo al cual sólo podrán anotarse en las cuentas anuales los beneficios obtenidos en la fecha de cierre del balance, como con el principio de base del artículo 33 de la Cuarta Directiva según el cual el aumento de valor del activo inmovilizado podrá figurar en la cuenta de pérdidas y ganancias sólo en la medida en que se haya realizado³⁶.

Aunque dicho concepto está orientado comparativamente a la normatividad interna de la Unión Europea, proporciona indicios y criterios acerca de la incidencia de la norma respecto a manejo de ganancias no realizadas y de aumento del valor de activos inmovilizados, en el Estado de Resultados.

³⁶ UNIÓN EUROPEA. Examen de la conformidad entre las NIC 1 a NIC 41 y las Directivas contables europeas, abril de 2001 http://europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/markt-2001-6926/6926_es.pdf

9. ANÁLISIS DE LA NIC 41 Y SU POSIBLE IMPACTO EN EL SECTOR DE LA AGRICULTURA

9.1 EI SECTOR AGRÍCOLA

El entorno económico mundial, se encuentra caracterizado por la globalización e integración económica de los mercados, lo que hace necesario promover acuerdos multilaterales y bilaterales a nivel regional, con el fin de consolidar las relaciones comerciales con los países vecinos.

Al revisar la situación del sector agrícola de Colombia, se observa como en la última década se ha disminuido en más del 80% el área sembrada con cultivos transitorios; se pasó de 2'700.000 Has., en 1990 a 347.000 Has. en 1998. Hasta inicios de la década del noventa se producían el 95% del maíz y el 70% de la soya para consumo doméstico pero la aguda crisis del sector agropecuario ha hecho colapsar gran parte de la producción nacional. El gobierno ha afrontado esta situación con la apertura ilimitada de las importaciones de alimentos en el país. Es así como para 1997 la producción nacional de maíz y soya disminuyó dramáticamente y se importaron cerca del 70% del maíz y del 80% de la soya que consumimos; pero la mayor parte de estos productos provienen de EEUU³⁷

Actualmente Colombia depende de alimentos básicos importados; el principal proveedor de productos como maíz y soya son los EEUU. Esta situación es especialmente grave si se tiene en cuenta como se están incrementando exponencialmente los cultivos transgénicos en los EEUU y en otros países. Según Lape and Bailey, 1998, solo el 15% de la producción de soya en los EEUU para 1997 fue de variedades transgénicas, pero se prevé que para este año el 100% de la cosecha será a partir de variedades modificadas genéticamente. Esta misma tendencia se prevé para el algodón, maíz, papa y tomate, aunque con un crecimiento más lento.

El gobierno colombiano frente a la crisis del sector agropecuario ha adoptado la apertura generalizada de las importaciones de los productos básicos de la agricultura y la alimentación, cumpliendo las directrices contempladas en el "Acuerdo sobre Agricultura de la OMC" sobre liberación de la agricultura y desmonte de subsidios a los agricultores de los países del Sur. La política gubernamental, para la producción agrícola nacional, está dirigida a promover los modelos basados principalmente en la "Revolución Verde" y en las nuevas biotecnologías; pero los sistemas de producción de las comunidades locales y las propuestas agroecológicas sustentables no son apoyados y fortalecidos.

³⁷ Ministerio de Agricultura, Análisis del sector. Informe rendición de cuenta del sector agrícola 2006.

El pequeño productor como administrador de su empresa (cultivos), debe llevar a cabo la administración financiera (maximizar el valor de su empresa), valorando los diversos componentes de su organización que van por lo general desde la selección y preparación del terreno hasta la venta de los productos de la plantación; y con ello evaluar el desempeño actual o esperado de la empresa.

En este sector se a denotado una seria limitaciones de información para el análisis financiero, por lo que es importante recalcar la transferencia de ésta, a la comunidad acerca de un manejo metodológico adecuado para la toma, recopilación, sistematización y análisis de datos sobre costos y beneficios en los diferentes proyectos productivos; Esto es necesario por la existencia de una limitada información financiera basada en:

La carencia de datos confiables sobre costos de actividades tales como: podas, siembras, control de malezas y aprovechamiento final de la cosecha.

La falta de datos reales sobre los costos administrativos en que incurre el productor, los cuales pueden ser: La planificación y gestión de insumos/productos, infraestructura (maquinaria, terrenos), vigilancia y protección, asesoría legal y técnica, mantenimiento de linderos y costos similares relativos al objetivo empresarial correspondiente.

Una limitación metodológica importante, es la poca importancia que se le da a los beneficios no financieros (bienes y servicios ambientales), como la protección de suelos, y la infiltración de agua, por ejemplo. Estos bienes y servicios no se intercambian en el mercado, y por lo tanto no tienen precio, lo que ha hecho difícil su consideración en el análisis financiero. Esto representa una limitación en este tipo de análisis, que no permite reflejar todos los beneficios que brindan los diferentes sistemas productivos a sus propietarios y a la sociedad en general.

Esta limitación debe ser comprendida en todas sus dimensiones, dado que los efectos e impactos ambientales y sociales son también criterios de decisión importantes. Esto sugiere la necesidad de complementarlo con un análisis económico, que contemple la valoración de los bienes y servicios de "no mercado" con los bienes y servicios que se intercambian en el mercado, de esta forma, se contabiliza adecuadamente el valor total de los bienes y servicios que ofrecen los diferentes sistemas productivos. Actualmente, se están haciendo esfuerzos en varios países del mundo para establecer un sistema de contabilidad social que integre las cuentas donde se reflejen estos bienes y servicios ambientales con sus respectivos costos a las cuentas económicas establecidas por la Organización de las Naciones Unidas.

Al realizar un breve análisis estratégico del sector agrícola ante la influencia de los tratados de integración económica y la fluidez de la información en las negociaciones internacionales y su interacción con este se detecto una

problemática intrínseca en sus acciones, pues en su mayoría los Cultivadores y en sí, el sector rural colombiano carecen de una infraestructura que les permita dar salida rápidamente con productos efectivos y de excelente calidad que cumplan con los requerimientos mínimos exigidos por la Globalidad comercial.

Como se puede observar, estos estándares de calidad no se manejan en el mercado local por lo cual hace frágil este sector ante el nuevo espectro económico que se aproxima, por que actualmente estas negociaciones se hacen de manera muy informal generando así la baja calidad del producto que llega al consumidor final que quiere adquirir este tipo de producto con calidad y a buenos precios.

Para poder entenderlo, hay que empezar por comprender que lo que se acaba de mencionar se venía dando en la mayor parte de los países, algunos a unas velocidades diferentes, todavía se puede encontrar hoy vestigios de comunidades totalmente agrícolas, así como sociedades completamente en la era industrial, Colombia es un ejemplo de esta situación, hay sectores del país en donde la agricultura determina la situación social de la zona. La Sabana de Bogotá es un buen ejemplo, el monocultivo de las flores ha determinado el desarrollo de este sector de Cundinamarca, con unos tímidos intentos de industria que no han alcanzado a cambiar la idiosincrasia de la zona. El cultivo de las flores en este sector de Colombia ha determinado el desarrollo y posibilidades de este departamento, y si bien algunos objetarían que precisamente la flor en si ha dado a esta zona la mayor oportunidad de educación, habría que entenderlo en el tiempo que estuvo viviendo.

El siglo XX fue precursor de una cantidad de cambios tecnológicos que terminaron por entrarse en todos los rincones de los hogares, sin siquiera ser invitado, sea que se tratase desde el más rico hasta el más humilde, generando con ello nuevos requerimientos y exigencias que ha terminado por crear un híbrido que aún no podríamos definir con claridad, solo vemos sus contradicciones y sus fracasos. Sin entrar a fondo en el manejo contable y de apoyo de consolidación de información para tomas de decisiones más puntuales y efectivos a los directivos de las mismas.

Si se efectúa un espectrograma, se resaltan indudablemente los monocultivo en diferentes zonas de Colombia, como el arroz en el Llano, el café en la zona del Viejo Caldas, la Papa en Boyacá y Cundinamarca por citar algunos ejemplos, han generado posibilidades de desarrollo que otras regiones del país no tuvieron, sin embargo se piensa por una crisis en el precio internacional, que producir hoy, ya no es rentable y lo que una vez fue prosperidad hoy ha sumido al sector agrario en una incertidumbre, teniendo que empezar a estudiar otras salidas diferentes a las del monocultivo, que fortalecieron algunas empresas, pero que el resto de ellas están sumidas en el letargo.

Teniendo en cuenta lo anterior y producto de todos estos cambios tecnológicos, de nuevas relaciones en la comercialización y valor de las mercancías agrícolas se entiende que el desarrollo de este región comercial debe pasar por un cambio de estrategia basado en la agroindustria, como una forma de transición y aprovechamiento de los recursos con los que cuenta el país, en materia agraria, la cual debe sufrir una reingeniería tanto en sus procesos operativos como administrativos, especialmente en lo referente al sistema contable manejado en estas empresas.

Para tal efecto, se debe pensar y actuar en acciones más puntuales, que deben partir desde el cambio de toda la estructura educacional de un pueblo, no es lo mismo educar para una comunidad cuya economía es agrícola, en donde lo único que hay que esperar es el tiempo de la siembra, la cosecha, en donde los cambios asociados al cultivo están predeterminados por unas condiciones, que si bien a veces incierta (los precios internacionales) de todas maneras lo hacen predecibles, a una economía basada en la competencia, en la calidad de un buen servicio y producto. Ofrecer salidas en agroindustria obliga a pensar en salidas diferentes a las tradicionales, con el manejo contable adecuado y con el conocimiento y aplicación de normas internacionales en este campo como es el caso específico de la NIC 41.

Normalmente surgen varios interrogantes, para llevar a cabo esa evolución, pero la pregunta más contundente es cómo aprovechar los productos, transformarlos y exportarlos de tal forma que se cree un reconocimiento, que el artículo genere un recurso y que sea lo suficientemente atractivo que cree un mercado, en donde no lo ha habido, implica pensar en lo inexistente, este es un reto para el cual se debe preparar desde la educación. Como crear las condiciones socioculturales que hagan de este sector (el agrícola) lo suficientemente atractiva, que el país y el mundo desee conocerlo. Ambos retos plantean unos desafíos y unos replanteamientos al nuevo sistema económico Colombiano y en especial a la aplicabilidad de estándares internacionales de procesos para ello como es la NIC 41, por citar un ejemplo.

Este preámbulo en la situación ha permitido introducir la última revolución en la que actualmente se mueve el sector agrícola Colombiano y que a veces no se entiende claramente y mucho menos qué exige de la comunidad nacional. Sus antecedentes los podemos encontrar alrededor de 1950, cuando en Estados Unidos por primera vez se genera mayor empleo en el sector servicios que en el sector productivo, significa que el valor agregado de un producto empieza a ser más importante que el valor de la producción y mano de obra incluido en él. Este fenómeno económico toma su forma en 1973 con la crisis energética, en donde las grandes potencias económicas comprenden que están demasiado atadas sus economías a las materias primas, y empiezan un proceso donde el valor intelectual invertido en un artículo comienza a determinar su costo real.

Es muy importante esta teoría debido a que los tratados de libre comercio e integración económica que el país afrontará, permitirá un auge comercial es verdad a todas aquellas empresas que tengan en su operabilidad una debida planeación, es decir antes de iniciar un verdadero ejercicio administrativo, se debe identificar claramente los objetivos, misión y visión de la empresa, junto a su principios corporativos que le garanticen una identidad, para que le permita un posicionamiento dentro de la globalidad que intervendrán en el espectro económico nacional, pero sobre todo con un adecuado manejo contable del agro en Colombia.

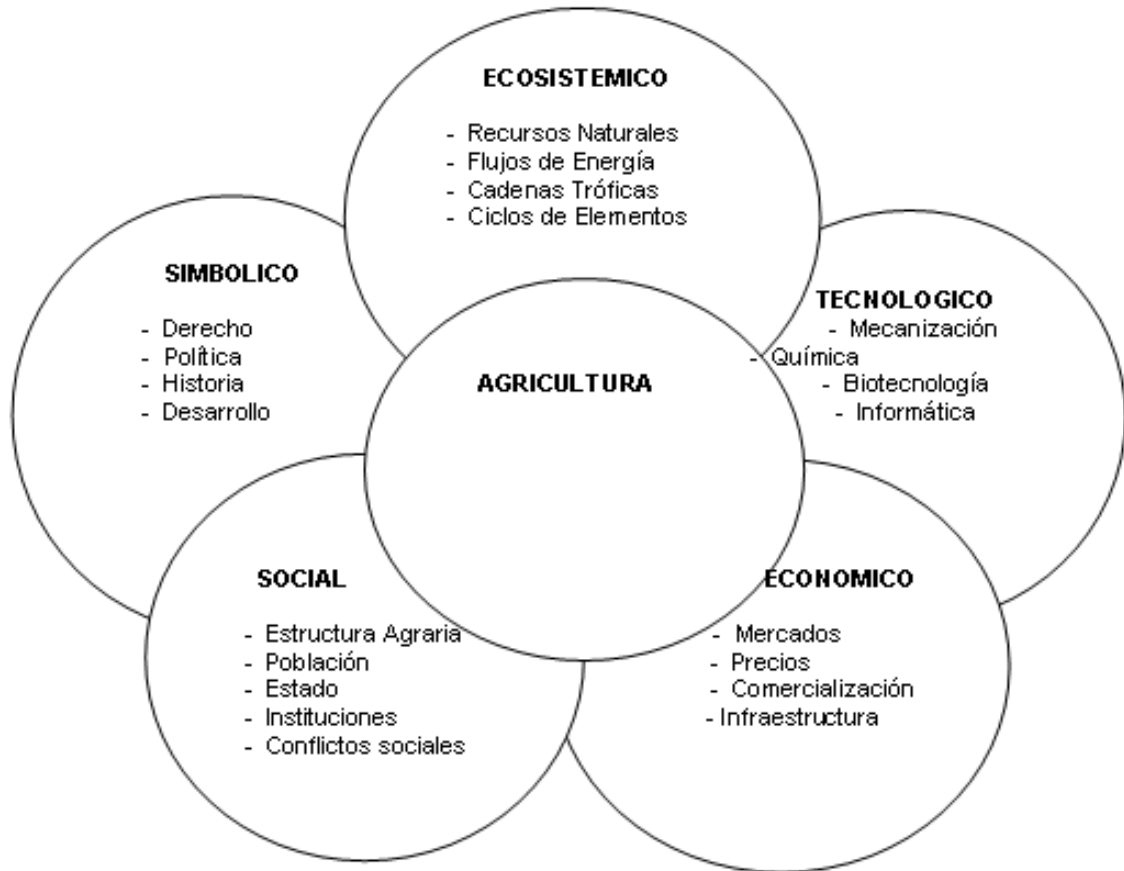
El sector agrícola si desean ser competitivo debe desarrollar dos nuevas capacidades. La primera se refiere a la habilidad para pensar estratégicamente acerca del servicio y para crear una gran orientación hacia el servicio alrededor y dentro de la perspectiva de su futuro estratégico. La segunda capacidad, que tal vez es más difícil de desarrollar, es la habilidad para administrar y diseñar efectiva y eficientemente el desarrollo y prestación del servicio ó producto a consideración de su comunidad objetivo de mercadeo.

La verdadera fortaleza económica de una nación se encuentra en su propio mercado, y no en sus exportaciones, que siempre llegan como consecuencia y complemento del progreso interior. Entrar en la competencia global por colocar en el mercado nuestros productos es según algunos una utopía, pero si no cambiamos esta concepción conformista no se logrará romper los paradigmas de competitividad. Por lo tanto La planeación estratégica dentro del sector agrícola es una herramienta administrativa que ayuda a incrementar las posibilidades de éxito cuando se quiere alcanzar algo en situaciones de incertidumbre y/o de conflicto (oposición inteligente).

Se basa en la administración por objetivos y responde prioritariamente la pregunta "Qué hacer". Situaciones como la creación o reestructuración de una empresa, la identificación, y evaluación de programas y proyectos, la formulación de un plan de desarrollo, la implementación de una política, la conquista de un mercado, el posicionamiento de un producto o servicio, la resolución de conflictos, son ejemplos de casos donde la Planeación Estratégica es especialmente útil para que los empresarios y cultivadores del sector agrícola colombiano frente al tratado de integración económica, obtengan un método que se respalde en un conjunto de conceptos del pensamiento estratégico, algunos de cuyos más importantes principios son la priorización del Qué ser sobre el Qué hacer: es necesario identificar o definir antes que nada la razón de ser de la organización, la actividad o el proceso que se emprende; lo que se espera lograr.

El sector agrícola Colombiano se resume en la interacción de diferentes subsectores que si se logran integrar serán el verdadero soporte ante la integración comercial.

Gráfico 1. Integración del sector agrícola.



Para tener un carácter más proactivo con compromisos y con acciones que proporcionen resultados efectivos, el análisis de la información en el cual se tuvo en cuenta en este análisis fue en sí, un proceso de cuatro etapas en las que se van definiendo uno a uno los siguientes interrogantes como son el QUÉ SE QUIERE LOGRAR, EN QUÉ SITUACIÓN SE ESTÁ, QUÉ SE PUEDE HACER, QUÉ SE VA A HACER. Por esto, el enfoque objetivo y sistemático que el sector Agrícola, para la toma de decisiones debe afrontar ante el reto de los tratados internacionales con un manejo de información fluido y aplicación de normas contables internacionales y estándares para entrar en común unión con las negociaciones internacionales como la aplicación de las NIC 41.

Para entrar a diseñar un verdadero manejo metodológico, en el manejo internacional, en el sector Agrícola Colombiano se debe realizar un diagnóstico serio de la situación actual en la que se encuentra éste, para de esta manera poder realizar las conclusiones y la proyección del sector ante este nuevo esquema económico que se aproxima.

Contrario a lo que ha ocurrido en el pasado, el sector agrícola colombiano atraviesa por una difícil situación económica, marcada por pérdidas crecientes de un grupo también en aumento de productores. Existe también un porcentaje importante que continúan obteniendo ganancias en su negocio, aunque a tasas bajas.

Esta situación puede asociarse en una primera instancia a la evolución reciente de la tasa de cambio y la consiguiente revaluación del peso, fenómeno que afecta negativamente la rentabilidad de los sectores de bienes transables de la economía, incluidas las flores. Esto es particularmente cierto para el año 2007.

Estructurar un sistema de información que consolide la oferta y demanda de información existente, la divulgación y estandarización de la calidad técnica de la misma sobre variables de oferta nacional, competidores y mercados internacionales. Igualmente, identificar y explotar nuevas fuentes de información. Es importante aprovechar todas las entidades financieras nuevas que entrarán con el TLC que puedan brindar mejores tasas de interés para generar recursos para los microempresarios agrarios para que este sector despegue de forma definitiva.

Sin embargo, el presente documento muestra que los factores que contribuyen a explicar dicha situación reciente son más complejos. El sector muestra vulnerabilidades derivadas del hecho de que mientras sus ingresos son básicamente en dólares y su conversión en pesos depende de la tasa de cambio, sus costos tienen un alto componente nacional y se asocian más con la inflación interna. Esto tiende a hacer muy sensibles los estados de pérdidas y ganancias a cambios en la tasa de cambio real y a fluctuaciones en precios internacionales, variables de carácter exógeno para los cultivadores. A este respecto, los productores han sido afectados en forma considerable por los altos precios del petróleo de los últimos dos años, que han implicado alzas en los costos de transporte y algunos insumos.

Las características del mercado de exportación, altamente competido y con crecientes demandas tecnológicas y de comercialización, el descalce entre ingresos y gastos, la dependencia de la producción de factores como el clima y la comercialización, hacen que las inversiones en este sector enfrenten incertidumbres que a la vez limitan el acceso al crédito bancario, a mecanismos de cobertura y la utilización de cartas de crédito en la negociación de las exportaciones.

El ciclo del proceso productivo de las mercancías agrícolas se caracteriza más por inversiones relativamente grandes en períodos de cuatro o cinco años, que por inversiones anuales recurrentes. No existen significativas barreras a la entrada u obstáculos a la relocalización de la producción antes de iniciar un proyecto nuevo o renovar uno ya existente. Sin embargo, una vez hecha la inversión, ésta no es

fácilmente reversible y exige varios períodos para su maduración y absorción dentro del balance y el estado de pérdidas y ganancias de las empresas.

Los últimos años de la década pasada y los primeros de la actual constituyeron un escenario propicio para inversiones en cultivos en el país y entrada de nuevos inversionistas: deterioro de la rentabilidad del sector en el Ecuador, devaluación del peso frente al dólar, aprovechamiento de las ventajas del ATPDEA, mejores condiciones de seguridad, entre otros elementos, estimularon tanto nuevos cultivos como la llegada de nuevos empresarios al sector.

El diagnóstico estratégico a las repercusiones del TLC en el sector agrario se encamina a brindar una serie de estrategias que mejoren la calidad funcional del campo con una serie de reconocimientos que ayudaran a esta a prestar una mejor atención y servicios a sus clientes en búsqueda de optimizar su prospectivo porvenir. Esta es una herramienta normativa, basada en el análisis de sistemas, en las cuales se identifica el desempeño tecnológico requerido para satisfacer las necesidades futuras identificadas, en situaciones en las cuales pueden identificarse diferentes niveles de complejidad.

Los empresarios del agro agremiados por primera vez en muchos años pueden dar un parte de éxito en sus actividades gracias a las acciones emprendidas por el gobierno para jalonar el crecimiento económico. "El PIB de edificaciones creció más del 54% en el primer trimestre con respecto al mismo período del año pasado, y el total del renglón tuvo un crecimiento anual del 12.14%, cifras que demuestran la vitalidad del sector.

Los sistemas de integración comercial, puede abrir diversas oportunidades al sector, lo cual le permitirá mantener el ritmo de crecimiento que ha registrado en los últimos meses. Como consecuencia del inevitable incremento de la inversión, tendremos un aumento significativo de los flujos de capital hacia el sector con su conocido impacto positivo sobre el crecimiento del mismo.

El sector agrario debe asociarse para ser más competitivo. La asociatividad, la modernización aduanera, la armonización arancelaria y la transferencia tecnológica son los elementos que la construcción regional requiere para aprovechar de la globalización comercial.

En cuanto a asociatividad, los empresarios están decididos a aliarse para competir con compañías extranjeras en las licitaciones de proyectos regionales, como los incluidos en el desarrollo vial nacional para la comercialización de sus productos agrícolas.

Los cultivadores deben considerar que las preferencias arancelarias le darán una modernización aduanera debe acelerar el paso, ya que es necesario abrir las fronteras para que sea trasladado sin ningún inconveniente el equipo pesado o el

material de trabajo. Otro punto a señalar es la necesidad de armonizar los aranceles para que la industria sea competitiva e incentive la inversión externa. El primer paso sería unificar los aranceles que se cobran por los materiales de construcción, para que las constructoras compitan en diferentes países con igualdad de condiciones.

Los empresarios agrarios deben ser consientes que el sector requiere de transferencia tecnológica para competir con grandes empresas agrícolas internacionales. Además, deben demandar que cada gobierno contribuya con el sector en la búsqueda de programas que faciliten el intercambio de información en el ámbito agrícola. Porque los nuevos conocimientos les serían útiles para modernizar algunos procesos internos. Por lo tanto el objetivo es buscar alianzas con firmas estadounidenses o europeas para que les transfieran tecnología.

Con la entrada en vigor del nuevo tratado, Colombia alcanza una posición fortalecida y única en la economía mundial. Lo que más importa del comercio exterior y el crecimiento económico es que más colombianos tengan empleos bien remunerados. Continuaremos sin nuevas frustraciones ni retrocesos hacia el bienestar.

El TLC, suscrito presenta una relación económica más equilibrada con todas las regiones del mundo y ganamos en soberanía y oportunidades para los productos nacionales al tiempo que nos beneficiamos con tecnologías de vanguardia ambientalmente limpias.

El comercio internacional es uno de los medios más eficaces y dinámicos para promover el crecimiento económico y la creación de empleos, y lo que más nos importa es que el crecimiento de la economía sirva para que cada vez más exista mayor competitividad en el sector.

La única condición es no recurrir de nuevo al proteccionismo ni al paternalismo, ni mucho menos pretender recapitalizar al sector con cargo a obras públicas indebidamente onerosas para el Erario Público, como desgraciadamente ocurrió en ocasiones anteriores.

La actividad sufre una de las peores crisis de su historia, al ser un sector afectado por la caída en su rentabilidad, grave descapitalización y posición de creciente desventaja, debido a la disminución en los volúmenes de obra, la inexistencia de continuidad de trabajo en las empresas, créditos bancarios limitados, tasas de interés elevadas, competencia internacional, y asignación de obras bajo criterio presupuestal de precio como prioridad. Fuera que el entorno de la industria se volvió más difícil y complejo, en cuanto a la eficacia operativa de las empresas, de una estructura financiera con mayor nivel de capital, con incremento del número y calidad de los competidores, y con una mayor especialización y segmentación de los mercados.

Esto se presenta por que hay discontinuidad de los trabajos, caída en la inversión y reducción real de los precios, junto con el aumento de los costos, que han traído como resultado márgenes de utilidad muy bajos, incluso negativos, provocando que no se generen reservas para reponer al capital y modernizar la maquinaria y equipo.

Es necesario insistir en que el grado de desarrollo económico de un país está definido por el grado de desarrollo de su mercado interno. La verdadera fortaleza económica de una nación se encuentra en su propio mercado, y no en sus exportaciones, que siempre llegan como consecuencia y complemento del progreso interior. Entrar en la competencia global por colocar en el mercado nuestros productos es según algunos una utopía, pero si no cambiamos esta concepción conformista no se logrará romper los paradigmas de competitividad.

Instaurar el libre comercio entre dos naciones con desigualdades tan grandes como las de Estados Unidos y Colombia es como poner en un ring de boxeo a un principiante de alguna categoría inferior contra el campeón de pesos pesados. No tiene la menor posibilidad de ganar en cuanto al tema agrícola se refiere.

El TLC es el epítome del modelo de mercado, del libre intercambio comercial, y maximiza sus bondades y defectos. Pero esas reglas y esa libertad son de la misma naturaleza que la de las sardinas para convivir con los tiburones. Quienes hablan a nombre de intereses concretos representan la visión del lado tiburón en las aguas, o la de la clase dominante, la de quien tiene respecto a la población en general una relación como en el boxeo la del apoderado con su pupilo.

Por eso, el tema debe ser analizado desde una perspectiva más académica. En la medida en que tiene repercusiones sociales, políticas, jurídicas, ambientales, culturales, etc., que su dimensión va mucho más allá del simple ámbito económico, y que respecto a esas otras dimensiones no hay una vocería de nadie, tomar sector por sector de la producción es una forma de manipulación para lograr un resultado favorable a ciertos intereses sin tener en cuenta ningún otro aspecto.

La teoría es que, si cada país se dedica a aquello en lo cual es más eficiente, el resultado por la especialización será mayor producción y menores costos y ambos se beneficiarán de un potencial mayor ingreso económico al intercambiarlos en el mercado. Esto es conocido como el principio de las ventajas comparativas, es aceptado desde el inicio del sistema capitalista y es tan obvio que no es necesario debatirlo.

Este análisis teórico ha sido confirmado en forma empírica con las aperturas promovidas bajo la propuesta neoliberal de los últimos 15 años que muestran que la relación entre el ingreso de los países desarrollados y los del 'tercer mundo' era 25 a 1 y hoy es 40 a 1.

También esto tiene una lógica evidente, en la medida en que cada nación compite con sus ventajas comparativas. Las del país desarrollado son los avances tecnológicos y el capital, mientras que los países pobres se defienden con la venta de sus recursos naturales (o sea, consumiendo su patrimonio) o con la mano de obra barata. Así, por ejemplo, si en verdad llegara a haber interés en invertir trayendo tecnología, sería por lo barato del salario y además sería acompañado de una sustitución de hombres por máquinas, es decir, en una u otra forma a costa del empleo. Por eso, se genera una espiral viciosa en que además de que la brecha nace de las ventajas que inicialmente tiene un país sobre el otro, esta se marca, se concentra y se aumenta en los mismos elementos que le dan esa ventaja.

Ese mayor atraso en cuanto al conocimiento, la tecnología y la riqueza se acompaña de un retroceso en la armonía social, puesto que internamente la brecha entre los beneficiarios del modelo y los que por no ser 'competitivos' son excluidos lleva a tensiones que naturalmente revientan en actos o movimientos subversivos contra el sistema que así los discrimina. Responde esto a la lógica teórica de que son más quienes por su atraso no cuentan con el acceso a educación, financiación y demás necesidades que les permiten alcanzar el nivel de competitividad que exige ese 'libre mercado', que quienes sí lo logran. Y eso ya también la experiencia lo confirma, puesto que el coeficiente Gini de todos los países ha aumentado mostrando que se hace más ricos a los ricos y más pobres a los pobres.

El punto no es si el sector agrícola va a ser perjudicado (que sí lo va a ser), si el sector arrocero estaría condenado a desaparecer (que sí lo sería), si los avicultores no estarán en capacidad de competir con lo que para los estadounidenses son sobrantes (que en efecto no podrían).

El punto es si el eventual mayor ingreso para los empresarios que logren aprovechar el tratado representa un mayor bienestar para la mayoría de la población y una mejora en la organización política y las relaciones sociales entre los colombianos; o si, por el contrario, se pagara con peores condiciones de vida individual y de convivencia ciudadana darles la oportunidad a algunas empresas para que mejoren sus balances.

La legislación nacional de bioseguridad debería ser integral y tener como fundamento rector el principio de precaución. Cualquier reglamentación de la materia deberá ser adoptada por los ministerios competentes y las normas reglamentarias específicas solo deberían dictarse después de que exista un marco nacional de carácter general.

Para el enfoque de quienes ven el mundo en función de su majestad el mercado, los resultados del tratado como ha sido negociado son satisfactorios y su costo en otras dimensiones es irrelevante; no así para quienes piensan en función de la

población y aspiran a producir una mejora en las condiciones que caracterizan la vida individual y colectiva de los colombianos.

9.2. MANEJO CONTABLE EN EL SECTOR AGRARIO COLOMBIANO

La elección de una buena metodología permitirá una valoración correcta de todos los costos en que se incurre y los beneficios que se obtienen. La selección del método a utilizar dependerá principalmente del objetivo del análisis y de la disponibilidad de tiempo y recursos como las NIC.

Primer método: Tiempos y movimientos. Es un método práctico, detallado y confiable. Consiste en anotar en un formulario específico, bajo tiempo controlado, el rendimiento de la mano de obra en cada actividad que se efectúa, por ejemplo la cantidad de frutas cosechadas o el número de árboles sembrados vs el tiempo que se utiliza en realizar estas actividades, así como los tiempos muertos (no hay actividad productiva), los materiales y servicios que se emplean, describiendo además los movimientos y la forma en que se realizan las actividades.

Segundo método: Rendimientos por jornada. Es también un método práctico, con menor detalle y precisión, pero confiable y útil. Requiere menos tiempo y recursos que el método anterior. Consiste en anotar en un formulario específico el rendimiento de la mano de obra, también se lleva un registro de los materiales y servicios empleados. Esto se hace al final de la jornada o al finalizar cada actividad.

Tercer método: Recuperación de datos. Es un método que permite recobrar información de una actividad de producción, algún tiempo después de que fue realizada. Consiste en entrevistas con informantes claves para reconstruir y recuperar los datos de costos e ingresos del proceso productivo completo. Se recurre a la memoria de los informantes, datos de archivo, documentos de contabilidad (facturas almacenadas) y otros respaldos escritos.

La confiabilidad de la información obtenida es menor que en los métodos anteriores, pero tiene la ventaja de que requiere mucho menos tiempo y recursos, por lo que es muy utilizado para análisis rápidos, que no requieren mucha precisión.

Variables mínimas en el análisis. Es conveniente realizar un estudio práctico para determinar las diferentes variables que se deben involucrar en el análisis financiero, que asegure la información necesaria, en el menor tiempo y al menor costo posible.

Estas variables deben corresponder con el nivel de análisis que se quiere abarcar (sistema de producción o empresa agrícola). Para el análisis a nivel del sistema de producción se requiere sólo la información sobre la secuencia completa de

actividades, que van por lo general desde la selección y preparación del terreno hasta la venta de los productos, interesándonos por todas las variables necesarias para calcular los costos y los ingresos.

Al nivel de empresa agrícola, forestal o agroforestal se agregan otras variables importantes, que se aplican durante la actividad de la misma, relacionadas con la administración de la empresa, la infraestructura y la protección. Variables como la depreciación de los activos (por ej. la pérdida de valor de los tractores a través del tiempo), gastos de administración, pago de rentas de la tierra, incentivos o impuestos, mantenimiento de linderos, etc.

A los colombianos como a los latinoamericanos les es indispensable conocer a fondo el tema agrario y el de sus alimentos, especialmente en el momento en que se producen acuerdos comerciales internacionales, de tal importancia, que ponen en juego el futuro de la producción agrícola, y, por tanto, el de la soberanía y la seguridad alimentaria de la región.

El autor hace un cuidadoso recuento de la conformación del modelo agrario colombiano. Presenta los rasgos fundamentales del proceso agrícola del país poniéndolo en comparación con el proceso agrícola y de manejo administrativo como contable, de los países, dejando ver cuáles son los intereses, las maniobras y las imposiciones imperiales en cuanto a la producción agropecuaria mundial se refiere. A juicio del autor: "No es posible una comprensión de los términos bajo los cuales se negoció el TLC, ni un análisis serio...ni de los efectos que tendrán sobre el sector agropecuario nacional, sin conocer las verdaderas capacidades nacionales de competencia de los países negociadores, en este caso, de Colombia y de Estados Unidos".

La industria de alimentos en Colombia, ampliamente ligada al sector agrícola, indica las razones de las insuficiencias y de la crisis del campo colombiano, las inequitativas políticas públicas agrarias, el atraso abismal en investigación, ciencia y tecnología, la inmensa concentración de la propiedad de la tierra y de su ineficiencia productiva, así como da cuenta de la pobreza creciente de millones de hombres y mujeres que habitan el mundo rural.

Por múltiples razones, han puesto su interés en el desarrollo para la complementación de las normas contables, por ser ésta una carrera que centra su proceso académico en las necesidades de la comunidad, buscando formar profesionales con altos valores éticos y humanos, de gran sensibilidad social y que con sus conocimientos contables, administrativos, económicos, financieros y jurídicos, al igual que todos los procesos requeridos para el proyecto social y económico de la región donde interactúe.

El contador público tiene una responsabilidad social que le implica asumir las consecuencias del desempeño de su trabajo a todo nivel ya que su misión

sobrepasa el ámbito de sus relaciones con el cliente, proyectándose a todos los grupos sociales. Su trabajo tiene incidencia en los diversos grupos de usuarios: inversores, prestamistas, empleados, analistas, gobierno, etc, ya que es el garante de la información financiera base para la planificación macro y microeconómica de la compañía, para generar la confianza entre los diferentes usuarios de la información que produce.

9.3 LA NIC 41 EN EL ENTORNO NACIONAL

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable y la consecuente presentación y revelación en los estados financieros para la actividad agrícola, lo cual es la administración de la transformación de activos biológicos (animales o plantas vivientes) para la producción agrícola o en activos biológicos adicionales.

Esta Norma debe ser aplicada en los estados financieros de uso general de todas las empresas que realizan actividades agrícolas. Particularmente esta norma debe ser aplicada para:

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

La contabilización de las concesiones de Gobierno relativas a activos agrícolas. La NIC 1, Presentación de Estados Financieros, define los estados financieros de propósito general y prescribe las bases para su presentación. Los estados financieros de propósito general son aquellos hechos con la intención de cumplir con las necesidades de los usuarios que no están en posición de pedir informes hechos a la medida de sus necesidades específicas de información. Los estados financieros de propósito general son presentados algunas veces por separado y algunas veces dentro de otro documento público tal como un informe anual o un prospecto.

Esta Norma se aplica a la actividad agrícola realizada por cualquier empresa, incluyendo aquella que está involucrada principalmente en una actividad que no sea la actividad agrícola.

Esta Norma prescribe el tratamiento contable para los activos biológicos y para la medición inicial de la producción agrícola en cosecha. Sin embargo, esta Norma no trata del procesamiento posterior de la producción agrícola.

Algunas personas podrían pensar que el procesamiento posterior es una actividad agrícola, especialmente si es hecho por la misma empresa que creó la producción agrícola (por ejemplo, el procesamiento de las uvas en vino por un viñatero que ha plantado las uvas). Aunque tales actividades pueden ser una extensión lógica y natural de las actividades agrícolas, y los acontecimientos que suceden pueden

tener alguna similitud con la transformación biológica, esas actividades no están incluidas dentro de la definición de actividad agrícola de esta Norma. Más bien, esas actividades son similares a la conversión de materias primas a inventarios comercializables según se define en la NIC 2, Inventarios. Esa Norma trata con la contabilización de costos de inventario.

El cuadro adjunto brinda ejemplos de activos biológicos y de producción agrícola que está dentro del alcance de esta Norma y de la producción que es el resultado del procesamiento posterior que está fuera del alcance de esta Norma 41:

Cuadro 1. Activos Biológicos.

ACTIVO BIOLÓGICO	PRODUCTO DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA QUE ESTA DENTRO DEL ALCANCE DE ESTA NORMA	PRODUCCIÓN POSTERIOR QUE ESTA FUERA DEL ALCANCE DE ESTA NORMA
Rebaño de ovejas	Lana	Hilo, alfombras
Árboles en un bosque	Troncos maderables	Vigas, pulpa
Cosecha en Crecimiento	Granos	Pan
Plantas en una plantación	Algodón	Hilo, ropas
Hato lechero	Leche	Queso, caseína
Hato porcino	Carne y derivados porcinos	Embutidos y jamón curado
Plantas en una plantación	Caña cortada	Azúcar
Árboles en una plantación	Látex	Hule
Arbustos en una plantación	Hojas	Te, tabaco curado
Enredaderas de un viñedo	Uvas	Vino

Los activos biológicos pueden ser usados principalmente o exclusivamente para propósitos no productivos, tales como para uso recreacional, residencial o protección ambiental, por ejemplo un bosque cuya cosecha está prohibida por requerimientos legales. Estos usos no son actividad agrícola y por tanto, los activos biológicos usados principalmente o exclusivamente para propósitos no productivos no están dentro del alcance de esta Norma.

Para lograr consistencia dentro del tratamiento contable de las actividades cubiertas por esta Norma, esa Norma brinda recomendaciones específicas para la agricultura con relación a los tratamientos alternativos permitidos de:

Análisis de erogaciones por naturaleza, conforme se establece en la NIC 1, Presentación de Estados Financieros.

Revaluación de ciertos activos intangibles específicos de la agricultura si existe un mercado activo, conforme se establece en la NIC 38, Activos Intangibles.

9.3.1 Definiciones. Las definiciones relativas a la agricultura. Los siguientes términos son usados en esta Norma con los significados que se especifican:

Actividad Agrícola: Es la administración por una empresa de la transformación biológica de activos biológicos en productos agrícolas para la venta, procesamiento, o consumo o en activos biológicos adicionales.

Activos Biológicos: Son las plantas y animales vivientes que son controlados por una empresa como resultado de eventos pasados. Los activos biológicos incluyen aquellos controlados mediante su posesión y aquellos controlados por medio de un arreglo legal o similar y que son reconocidos como activos conforme otras Normas Internacionales de Contabilidad.

Transformación Biológica: Comprende los procesos de crecimiento, degeneración, producción y procreación que causan cambios cualitativos y cuantitativos en una planta o animal vivienda y la generación de nuevos activos en la forma de productos agrícolas o de activos biológicos adicionales de la misma clase (retoños/descendencia).

Cosecha: Es la separación de la producción agrícola del activo biológico (por ejemplo, la extracción de látex de un árbol de caucho, hule, gomas 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 el sacrificio de animales o la tala de árboles).

Producción agrícola: Es el producto recolectado de los activos biológicos de la empresa que esperan a ser vendidos procesados o consumidos.

Activos biológicos consumibles: Son activos biológicos que han de ser recolectados por ser en si mismos el producto agrícola primario. Los ejemplos incluyen el ganado para la producción de carne, las cosechas anuales tal como el maíz, el trigo, la cebada y los árboles cultivados para maderaje o pulpa.

Activos biológicos portadores: Son activos biológicos que portan la producción agrícola a ser recolectada. Los activos biológicos por sí mismos no son el producto agrícola primario, sino más bien son autoregeneradores. Los ejemplos son el ganado del cual se produce hilo o leche, viñedos, árboles tal como la palma del cual se produce aceite, los árboles frutales, y árboles de los cuáles se recolecta madera para fogatas pero el cual se mantiene sin derribarlo.

Activos biológicos maduros: Son activos biológicos que están cosechables o en capacidad de sostener una cosecha regular. Los activos biológicos consumibles están maduros cuando han alcanzado especificaciones de recolección. Los activos biológicos portadores están maduros cuando están en capacidad de sostener cosechas regulares.

Activos biológicos inmaduros: Son activos biológicos que no están maduros, es decir, todavía no son cosechables o en capacidad de sostener cosechas regulares.

Terreno Agrícola: Es el terreno que se usa directamente para mantener y sustentar activos biológicos en la actividad agrícola. El terreno agrícola no es en sí mismo un activo biológico.

Un grupo de activos biológicos: Es un hato, plantación, vivero, bandada u otra clase de plantas o animales similares que es administrado conjuntamente para asegurarse que el grupo es sostenible sobre una base continua, homogéneo tanto para el tipo de animal o planta como para la actividad para la cual el grupo es desarrollado.

En ciertas actividades agrícolas con base en el terreno, los activos biológicos portadores tales como árboles y enredaderas están físicamente pegados a la misma tierra. En ese caso, los activos biológicos portadores deben ser considerados como un grupo de activos biológicos separados del terreno en que están.

Definiciones generales

Los siguientes términos son usados en esta Norma con los significados que se especifican:

Un mercado activo: Es un mercado en el cual todas las siguientes condiciones existen.

Los artículos comercializados dentro del mercado son homogéneos

Compradores y vendedores voluntarios pueden ser encontrados normalmente en cualquier momento.

Los precios están disponibles al público.

Valor justo: Es el monto al cual un activo puede ser intercambiado o un pasivo liquidado entre partes conocedoras y con libre voluntad en una transacción en la cual las partes no están relacionadas.

Valor llevado: Es el monto al cual un activo es reconocido en el balance luego de deducir cualquier depreciación (amortización acumulada y pérdidas por deterioro acumuladas).

Valor convertible neto (valor realizable neto): Es el precio de venta estimado en el giro ordinario de los negocios menos los costos estimados de terminación y los costos estimados necesarios para hacer la venta.

Activos biológicos

Factores característicos de la Actividad Agrícola

La agricultura abarca un rango diverso de actividades, por ejemplo, la cría de ganado, la forestación, los cultivos animales o los perennes, la horticultura, el cultivo de plantaciones, la floricultura y la agricultura. Existen ciertos factores comunales dentro de esa diversidad que distinguen a la actividad agrícola de otras actividades.

Capacidad de cambio: Los animales y plantas componentes de un sistema agrícola están vivos y son capaces de ser sujetos a una transformación biológica.

Administración del cambio: La administración facilita la transformación biológica al mejora, o al menos estabilizar las condiciones necesarias para que se realice el proceso (por ejemplo, los niveles nutritivos, la humedad, la temperatura, la esterilidad, la fertilidad, la inmunidad y la luz). Dicha administración diferencia toda a la actividad agrícola de la explotación administrada (por ejemplo, la pesca y la deforestación). Mientras que la extracción (cosecha) es una parte esencial del sector de la agricultura, la extracción por sí sola no constituye actividad agrícola conforme se define en esta Norma.

Medición del cambio: El cambio en la calidad (por ejemplo, el mejoramiento genético, la densidad, maduración, cobertura grasosa, contenido proteínico, y fortaleza de la fibra) o en la cantidad (por ejemplo progenie, peso vivo, metros cúbicos, diámetro o largo de la fibra, tallos o brotes) brindados por la transformación biológica se mide y se le da seguimiento como una función administrativa de rutina.

Transformación biológica: Los activos biológicos son los activos principales en la generación de ingresos en las actividades agrícolas. Los activos biológicos se mantienen por sus capacidades transformativas. La transformación biológica tiene como resultado dos tipos principales de resultados:

Puede causar cambios en el activo a través de:

Crecimiento (un incremento en la cantidad o un mejoramiento en la calidad del animal o de la planta).

Degeneración (un decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o de la planta).

Procreación (creación de una planta o animal separable y viviente).

Puede crear productos separables clasificados inicialmente como producción agrícola (por ejemplo látex, hojas de té, lana y leche).

La administración de la transformación biológica hace que las actividades agrícolas sean únicas. Mientras que largos ciclos productivos, grandes números de pequeñas unidades de producción, la actividad cooperativa y las intervenciones gubernamentales son a menudo citadas como características de la actividad agrícola, dichas características no son exclusivas de la agricultura ni están presentes en todos los sistemas agrícolas. La transformación biológica administrada es lo que distingue de otras actividades.

Grupos de activos biológicos, son aquellos que generalmente administrados como grupos de animales o de plantas (por ejemplo, un hato, una plantación, un vivero o una bandada) para asegurarse que el grupo y por tanto la actividad agrícola, sea sostenible. Las características típicas de la administración de grupo con lleva la inclusión de múltiples generaciones dentro de un grupo, una apropiada proporción de machos y hembras, y evidencia de un programa de reemplazo regular. Esta característica de la agricultura es evidente no solo en grupos de ganadería, plantaciones, siembras y horticultura sino también en actividades pastoriles y semipastoriles.

Un ejemplo de un grupo único de animales que es homogéneo en cuanto a tipo de animal podría ser un hato lechero que incluye animales genéticamente similares, aunque sean diferentes en términos de edad y sexo, es decir, vacas lecheras maduras, novillas para reemplazo todavía inmaduras y toros de procría.

Ejemplos de grupos únicos de plantas que son homogéneos en cuanto a la actividad por la cual el grupo es desarrollado son los huertos de manzanas y los viñedos. Por otra parte, los siguientes no son grupos homogéneos respecto a la actividad por la cual son desarrollados y por tanto, constituyen dos o más grupos: Los árboles de caucho que producen látex serían un grupo separado respecto de los árboles de caucho que se administran exclusivamente con el fin de obtener madera de caucho.

Sementales genéticamente superiores criados para procrear terneros, semen o embriones, serían un grupo separado, respecto a un hato administrado para la producción de carne.

Reconocimiento, un activo biológico debe ser reconocido cuando: Es probable que beneficios económicos futuros asociados con el activo fluirán hacia la empresa.

El costo o el valor justo del activo pueden, ser medido confiablemente.

9.3.2 Operabilidad de la NIC 41. Se tiene dos aspectos, primero que el activo debe generar probables beneficios futuros, y segundo se espera que esos beneficios fluyan hacia la empresa. Los beneficios futuros de activos biológicos normalmente son evaluados al medir entre atributos físicos significativos de esos activos. La relación entre atributos físicos y beneficios económicos futuros de los activos biológicos está bien definida. La medición de atributos físicos disponibles (por ejemplo revisión de embarazo, muestreo de brotes, circunferencia, peso y cobertura grasosa) permiten la probabilidad de que los beneficios económicos que fluyan desde un animal o una planta o un grupo de activos biológicos sean determinados. Los mercados usan mediciones de atributos físicos al determinar el precio de los activos biológicos.

También requiere que los beneficios económicos fluyan hacia la empresa. En las actividades agrícolas, los registros formales generalmente están disponibles para confirmar el control sobre los activos biológicos. Tales registros pueden describir por ejemplo: la propiedad legal, el arrendamiento o los negocios conjuntos respecto al terreno en el cual un cultivo, una plantación o un hato son desarrollados, una licencia para recolectar cosecha con condiciones asociadas adjuntas de reemplazo, resiembra o reforestación. Por tanto, quien recibe los beneficios económicos de un activo biológico en particular puede normalmente ser identificado.

Según el Marco Conceptual del IASC, una de las condiciones para el reconocimiento de un activo es que él tenga un costo o valor que pueda ser medido confiablemente. Según esta Norma, los activos biológicos son medidos al valor justo. El costo es la medición del valor justo inicial al adquirirlo. Por tanto, para que un activo biológico califique para ser reconocido, su costo o el valor justo, debe ser medible confiablemente.

Medición, los activos biológicos deben ser medidos a la fecha del balance a su valor justo.

El cambio en el valor justo de los activos biológicos durante un período deben ser reconocidos en la utilidad o pérdida neta del período como parte de la utilidad o pérdida de las actividades de operación.

El principio de medición del párrafo 21, se aplica siempre que se mide un activo biológico con el propósito de brindar la información financiera, ya sea al tiempo inicial de adquisición (si el activo es adquirido por medio de la compra en un mercado activo, el costo es la medición del valor justo a esa fecha) o posteriormente. Los párrafos 24-29 brindan una guía sobre la determinación del valor justo de los activos biológicos para los restantes casos que no sean al momento de la adquisición por medio de la compra a otro.

Si existe un mercado activo en la localidad para un activo biológico a la fecha del balance y el activo va a ser vendido en el mercado, el precio de mercado en ese mercado, es la medición más confiable del valor justo de ese activo.

Si un activo biológico va a ser vendido en un mercado activo de otra localidad (por ejemplo, un mercado de exportación) el valor justo es el precio del mercado en ese mercado, menos los costos de pre-venta por hacerlo disponible, en los cuáles se incurre para colocar el activo en el mercado (tales como costos de transporte y de identificación)

Si no existe un mercado activo, la determinación del valor justo generalmente incluye tomar en consideración una o más de las siguientes bases de medición:

El precio de mercado más reciente para esa clase de activo. El valor justo puede deducirse del precio de la transacción más reciente entre un comprador y un vendedor independientes, siempre que no haya habido un cambio significativo en la situación económica entre la fecha en que se observó el precio de mercado y la fecha del balance.

Los precios de mercado para activos similares o relacionados. Por ejemplo, el valor justo de los árboles de manzanas en un huerto de manzanas que contiene variedades no comunes, puede deducirse de los precios del mercado de un huerto de manzanas que contiene variedades comunes pero que le es similar en otros aspectos.

Puntos de referencia del sector aplicables a ese tipo de activo biológico en esa localidad. La comparación por puntos de referencia generalmente son medidas del valor por unidad de capacidad productiva, tales como el valor de un huerto expresado por bandeja de exportación, Bushel (medida de áridos, EU=35 litros Intl. 36.5 litros) o hectárea, o el valor de una finca lechera expresado por kilogramo de sólidos de leche o grasa de leche.

El valor presente neto de los flujos de efectivo esperados del activo biológico descontado a una tasa proporcionada con los riesgos asociados con esa clase de activo.

El valor realizable neto, particularmente en sistemas agrícolas con cortos ciclos de producción (los sistemas de bienes de consumo tales como pollos para asador o producción de partidas alimentadas para carne) y la mayoría de crecimiento biológico esperado que se ha llevado a cabo.

El costo puede algunas veces aproximar el valor justo, especialmente para los activos biológicos para los cuáles, la poca transformación biológica ha habido desde que se incurrió en el costo inicial (por ejemplo, las cosechas anuales sembradas en el otoño, tales como el trigo o el maíz, en Empresas con cierre del balance en fecha de invierno).

El impacto de la transformación biológica sobre el precio no es esperado que sea significativo (por ejemplo, el crecimiento inicial es un ciclo de producción de una plantación de pinos a 30 años plazo).

En ambos casos (i) y (ii) anteriores, la mediación del valor justo no se espera que vaya a ser significativamente diferente al costo. Sin embargo, los cambios en el mercado, tales como cambio en la oferta o la demanda, podrían sugerir que el costo no sea un indicador del valor justo.

En muchos sistemas los activos biológicos están físicamente fijos al terreno agrícola (por ejemplo, las cosechas aún inmaduras que crecen y los árboles en una plantación o en un bosque). Esta Norma requiere que los activos biológicos sean medidos al valor justo. Algunos veces, podría no haber un mercado separado para activos biológicos inmaduros que se encuentran fijados al terreno, pero si podría existir un mercado activo para los activos combinados, es decir, para los activos biológicos, el terreno y las mejoras del terreno como un solo paquete. A la vez podría existir un mercado para el terreno agrícola sin mejoras, o para activos biológicos relativos. En tal caso, podría ser necesario determinar el valor justo de los activos biológicos, conforme se requiere en el párrafo 21, con la diferencia entre los valores justos de (a. Una combinación de terreno y activos biológicos, y b. El terreno solo).

El valor justo de los activos biológicos toma en cuenta el bien de consumo que va a ser mercadeado con la producción agrícola. Por ejemplo, el valor justo de una oveja con medio vellón diferirá del valor justo de una oveja similar con todo el vellón. De la misma forma, si una representación significativa de ejecución del período actual se va a deducir, la misma base de medición se aplica tanto para la producción agrícola en el reconocimiento inicial, como para los activos biológicos de los cuáles es obtenida.

Algunas veces, un activo cambiará su clasificación dependiendo del mercado en el cual es vendido. Por ejemplo, la ley podría requerir que las uvas cultivadas en una región en particular, les sea asignado un grado inferior si la intención es vender las fuera de la región. En tal caso, el valor justo debe basarse en la clasificación o grado que prevalecerá en el mercado en el cual el producto agrícola será vendido o utilizado.

El efecto buscado con la guía de los párrafos 24 al 29 es que el valor justo es el precio más alto obtenible por la empresa, neto luego de los costos. La guía para determinar los valores justos de los activos financieros que se establece en la NIC 32, Instrumentos Financieros: Revelación y Presentación, podría también ser útil para determinar los valores justos de los activos biológicos.

La deducción del valor justo para los activos biológicos se podría facilitar al subdividir los activos biológicos de acuerdo con los atributos significativos, por

ejemplo, la edad y dentro de la edad la calidad (por ejemplo, peso, fecha de poda, periferia, casta, raza y diámetro de fibra). La Empresa seleccionará los atributos de agrupamiento que correspondan con los atributos usados en el mercado como base para fijar los precios.

Costos incurridos. Los costos de producir y recolectar los activos biológicos deben ser cargados como gastos cuando se incurran. Los costos que aumentan el número de unidades de activos biológicos poseídos o controlados por la empresa son sumados al monto llevado del activo.

Las mediciones del valor justo de los activos biológicos y de la producción agrícola al momento de la recolección de la cosecha, conforme lo requiere esta Norma son los precios de mercado. La adición de costos de producción o de recolección de cosecha pasados, a dichos monos, resultaría en inapropiadas mediciones del valor justo por sobre los precios basados en el mercado. Conforme a esta Norma, los incrementos en los valores justos son reconocidos como ingresos en la pérdida o utilidad neta del período. En consecuencia los costos incluidos en la medición de la utilidad o pérdida neta del período. Sin embargo, ciertos costos futuros son tomados en cuenta al estimar el valor justo de los activos biológicos, como los siguientes:

El valor justo es el precio de mercado menos los costos de preventa en los cuáles se incurrirá para colocar el activo en el mercado.

Si el valor justo se basa en el valor presente neto de los flujos esperados de efectivo del activo biológico (ver párrafo 26 (d)), los costos futuros de producción y recolección de cosecha y los costos futuros de preventa por puesta a disposición son deducidos del precio de venta futuro estimado al calcular el valor presente neto.

Si el valor justo se basa sobre el valor realizable neto (ver párrafo 26 (e)), los costos futuros de preventa por puesta a disposición son deducidos del precio de venta estimado actual, para determinar el valor realizable neto.

Producción agrícola

Reconocimiento. La producción agrícola debe ser reconocida como un activo separado al momento de la recolección de la cosecha, en cuyo momento la producción agrícola es separada de los activos biológicos de la empresa.

La producción agrícola es el producto cosechado de los activos biológicos de una empresa que esperan a ser puestos a disposición, al procesamiento o al consumo.

En esta, se reconoce el punto en el cual los activos biológicos son recolectados, luego de lo cual la producción agrícola incapaz de procesos biológicos o tales

procesos permanecen adormecidos (por ejemplo, los granos almacenados). Cuando los activos biológicos están maduros y se busca su venta antes de que ocurra otra transformación biológica significativa.

Medición. La producción agrícola derivada de los activos biológicos propios de una empresa, deben ser medidos al valor justo en su estado de recolección de cosecha en el punto. Tal medición es considerada el costo, cuando se aplica la NIC 2, Inventarios, u otra Norma Internacional de Contabilidad Aplicable.

El cambio neto en el valor justo entre la fecha del último balance y el punto de recolección de la cosecha debe ser incluido al determinar la utilidad o pérdida en ese período por las actividades operativas.

Terreno Agrícola. Esta Norma no establece ningunas Normas especiales de Contabilidad para el terreno agrícola. Más bien, el terreno agrícola se contabiliza según la NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo.

Activos Intangibles. Una Empresa aplica la NIC 38, Activos Intangibles, al reconocer y medir sus activos intangibles, incluyendo aquellos utilizados en la actividad agrícola. Según la NIC 38, Luego del Reconocimiento Inicial, el tratamiento por punto de referencia consiste en llevar todos los activos intangibles reconocidos al costo menos cualquier amortización acumulada y pérdidas por deterioro. Se permite una alternativa según la NIC 38, si existiera un mercado activo, consistente en llevar el activo intangible al monto revaluado. El monto revaluado es un valor justo a la fecha de revaluación menos cualquier posterior amortización acumulada y pérdidas por deterioro, con revaluaciones hechas con suficiente regularidad de forma que el monto llevado no difiera significativamente del valor justo. Si se sigue la alternativa de revaluación, la NIC 38 estipula que un incremento en la revaluación se acredita directamente al capital (a menos que se esté revirtiendo un decremento anterior) y un decremento en la revaluación es un gasto (a menos que se esté revirtiendo un incremento anterior).

La NIC 38 en complemento con la NIC 41, establece que es poco común que exista un mercado activo para un activo intangible, sin embargo si puede darse el caso. Existen mercados activos para algunos activos intangibles específicos de la agricultura e importantes para el manejo de la actividad agrícola. Por ejemplo en algunos países se pueden negociar cuotas de producción, derechos agua, o derechos de contaminación. Si existe un mercado activo, la medición del valor justo de los beneficios económicos futuros esperados, según se definen por el mercado mejora la consistencia en la medición con la medición del valor justo de los activos biológicos y de la producción agrícola conforme lo requiere esta Norma. En consecuencia, si existe un mercado activo para un activo intangible usado en la actividad agrícola, se recomienda a las empresas seguir la alternativa de revaluación de la NIC 38 para ese activo.

Concesiones del Gobierno. Si una Empresa recibe una concesión del Gobierno con respecto a un activo biológico que es medido al valor justo y la concesión es incondicional, la Empresa debe reconocer la concesión como un ingreso cuando la concesión se vuelve cobrable. Si la concesión es condicionada, la Empresa debe reconocerla como ingreso cuando haya una razonable seguridad de que se ha cumplido con las condiciones, si la concesión se recibe antes de que se haya cumplido con las condiciones, debe reconocérsele como un pasivo.

La NIC 20 brinda una guía en relación con las concesiones que se reciben con condiciones. Esa guía es importante en la aplicación del principio del párrafo 41 anterior, como sigue:

- La recepción de una concesión (en efectivo) no brinda por sí misma evidencia concluyente de que las condiciones que van junto con la concesión han sido o serán cumplidas.
- Ya sea que una concesión sea recibida en efectivo o como una reducción de un pasivo con el Gobierno no se afecta la evaluación de si se ha cumplido con las condiciones.
- Un préstamo condonable del Gobierno es tratado como una concesión del Gobierno cuando hay una razonable seguridad de que la empresa va a cumplir con los términos establecidos para la condonación del préstamo.
- Una vez que una garantía es reconocida como un ingreso, cualquier contingencia relacionada sería tratada de acuerdo con la NIC 37,
- Provisiones, Pasivos. Contingentes y Activos Contingentes.

Si se recibe una concesión en la forma de un activo no monetario, la NIC 20 hace ver que normalmente una empresa determinará el valor justo del activo no monetario y contabilizará tanto la concesión como el activo a ese valor justo.

Presentación y revelación, los activos biológicos

Presentación en el balance. Una Empresa debe presentar el monto llevado de todos sus activos biológicos en el cuerpo del balance, por su acumulado o por grupos de activos biológicos.

La NIC 1, Presentación de Estados Financieros, permite que una empresa escoja si presentar los activos corrientes y los pasivos corrientes como clasificaciones separadas en el cuerpo del balance. Si la empresa activos corrientes y activos no corrientes como clasificados como activos corrientes o como activos no corrientes

según sea apropiado con la NIC 1. La NIC 1 usa el término “no corriente” para incluir activos de naturaleza que sea a largo plazo.

Revelaciones adicionales. Una Empresa debe describir la naturaleza y el estado de la producción de cada grupo de activos biológicos.

La revelación requerida en el párrafo precedente podría ser en la forma de una descripción narrativa en las notas. Alternativamente, una Empresa puede escoger revelar la siguiente información ya sea en el cuerpo del balance o en las notas a los estados financieros, con la explicación apropiada.

El monto llevado de los activos biológicos en el grupo que son consumibles, subdivididos entre:

- El monto llevado de los activos biológicos consumibles en el grupo, que están maduros.
- El monto llevado de los activos biológicos consumibles en el grupo, que están inmaduros.
- El monto llevado de los activos biológicos en el grupo, que son portadores, subdividido entre:
 - El monto llevado de los activos biológicos portadores en el grupo, que están maduros.
 - El monto llevado de los activos biológicos portadores en grupo, que están inmaduros.

El considerar los activos biológicos como grupos de animales y de plantas significa que dentro de cualquier grupo puede haber plantas o animales individuales o subgrupos de ellos en condición de ser convertibles a efectivos realizables o capaces de producir algún producto. Tal potencial convertible o productivo es entre maduro o inmaduro es importante para distinguir los activos biológicos que brindarán un flujo de beneficios en el período de rendición de información financiera que se aproxima de aquellos que brindarán beneficios en los períodos futuros.

En forma similar, debido a que el tiempo de los flujos de beneficios de los activos biológicos portadores es generalmente bastante diferente de aquel de los activos biológicos consumibles el distinguir entre estas categorías de activos ayuda a pronosticar los flujos de efectivo.

Presentación en estado de resultados

Una Empresa debe presentar el monto del cambio en el valor justo de todos sus activos biológicos tenidos durante el período actual en el cuerpo del estado de resultados, por su acumulado o por grupos de activos biológicos.

Si no es mostrado en el cuerpo del estado de resultados, una Empresa debe revelar separadamente, en las notas, el monto del cambio en el valor justo por cada grupo de activos biológicos tenidos durante el período.

Se recomienda la revelación por separado de los cambios físicos y de los cambios de precio.

El valor justo de los activos biológicos puede cambiar debido a tanto los cambios físicos, como a los cambios de precio en el mercado:

Cambio Físico: La transformación biológica tiene como resultado un cierto número de cambios físicos-crecimiento, degeneración, producción y procreación, cada uno de los cuáles es observable y medible. Cada uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros.

Cambio de Precio: Los cambios de precio no están relacionados con los cambios físicos en el activo biológico, sino más bien son cambios en el valor justo por unidad debido a factores del mercado.

Ambos tipos de cambios afectan el valor económico y ambos son componentes importantes de las actividades productoras de ingresos de una empresa agrícola, aún así ellos representan claramente diferentes fenómenos. La revelación por separado de los componentes es útil al evaluar la ejecución durante el período actual y los prospectos futuros. El cambio en el valor justo de los activos biológicos atribuible al cambio físico en los activos biológicos ocurridos mientras se los ha tenido es útil al evaluar la ejecutoriedad de la administración en relación con la producción a partir de y al mantenimiento y renovación de los activos biológicos. El cambio de valor de los activos biológicos atribuible a cambios en los valores justos por unidad es útil para evaluar la contribución a la utilidad o pérdida atribuible al mercado, en contraposición al fenómeno de la producción.

Para algunos tipos de activos biológicos poseídos por algunos tipos de empresas, la empresa puede medir confiablemente la porción del cambio total en el valor justo debido a cambios físicos, por separado de la porción debida a los cambios de precio. En otros casos sin embargo, los dos componentes no pueden ser separados confiablemente.

Si los cambios físicos y de precios pueden ser medidos por separado y confiablemente para un grupo de activos biológicos en actividades agrícolas que tengan un ciclo de producción de más de una año, se recomienda, aunque no es un requisito, revelar ya sea en el cuerpo del estado de resultado o en las notas: El monto del cambio en el valor justo reconocido en la utilidad o pérdida por las actividades de operación que se debieron al cambio físico (es decir, debido a la transformación biológica).

El monto del cambio en el valor justo reconocido en la utilidad o pérdida de las actividades de operación que se debieron al cambio en el precio (es decir, debido al incremento o decremento en los valores justos por unidad).

El monto del cambio en el valor justo atribuible al cambio físico se mide por la diferencia entre:

- El monto llevado al inicio del período y vuelto a medir al final del período en los valores justos por unidad para los activos biológicos con las mismas características físicas que aquellas tenidas al inicio del período.
- El monto llevado (valor justo) al final del período, excluyendo los incrementos debidos a las compras y los decrementos debidos a las ventas.
- El monto del cambio en el valor justo atribuible al cambio en los valores justos por unidad es la diferencia entre:
- El monto llevado (valor justo) al inicio del período.

El monto llevado al inicio del período y vuelto a medir al final del período en los valores justos por unidad para los activos biológicos con las mismas características físicas que aquellas tenidas al inicio del período, excluyendo los incrementos debidos a las compras y los decrementos debidos a las ventas.

Ejemplo Un hato de 10 animales es mantenido durante el período financiero a reportar. Para simplificar se asume que el único cambio físico es el incremento en sus atributos físicos debido al avejentamiento de dos a tres años de edad. Los datos son:

Valor justo de un animal de dos años de edad al 01 de enero	100
Valor justo de un animal de tres años de edad al 31 de diciembre	120
Valor justo de un animal de dos años de edad al 31 de diciembre	105
Valor justo de un hato (un grupo) al 01 de enero (10 x 100)	1.000
Incremento en el valor justo debido al cambio físico	1.050
10 x 105	1.050
10 x 120	1.200
Incremento en el valor justo debido a un cambio en el precio:	
10 x 100	1.000
10 x 105	1.050
Valor justo de un hato (grupo) al 31 de diciembre (10 x 120)	1.200

Ejemplo:
Con los mismos hechos que el ejemplo anterior, excepto que además de los 10 animales mantenidos durante el período financiero, se compró un animal de más de 2 a 5 años de edad por 108, el primero de julio. Ese animal fue mantenido durante el final del período financiero a reportar, convirtiéndose así el hato en un total de 11 animales, al 31 de diciembre.

Los datos además de los dados en el ejemplo anterior son:

Valor justo de un animal de 2 ½ años de edad al 01 de julio	108
Valor justo de un animal de 3 años de edad al 31 de diciembre	120

Valor justo de un animal de 2 ½ de edad al 31 de diciembre	111	
Valor justo de un hato (grupo) al 01 de enero (10 x 100)	1000	
Compra el 01 de julio (1 x 108)	108	
Incremento en el valor justo debido al cambio físico:		
10 x (120-105)	150	
1 x (120-111)	9	159
Incremento en el valor justo debido a un cambio de precio		
10 x (105-100)	50	
1 x (111-108)	3	53
Valor justo de un hato (grupo) al 31 de diciembre (11 x 120)	1.320	

La separación del cambio en el monto llevado no brinda una información relevante si la transformación biológica es dirigida principalmente a la producción durante el período actual (por ejemplo la crianza de pollos para ser asados y cultivos de cereales para cosecha, viveros u hongos). En tales circunstancias, la contribución para sostener la capacidad productiva futura será mínima y el énfasis estará en la ejecución durante el período actual. Por tanto, esta Norma no requiere ni recomienda tal separación para los sistemas agrícolas que tienen un ciclo de producción de un año o menos.

9.3.3 Análisis de erogaciones. La presentación de Estados Financieros, requiere que la empresa presente, ya sea en el cuerpo del estado de resultados o en las notas a los estados financieros, un análisis de erogaciones, usando una clasificación basada ya sea en la naturaleza de las erogaciones o en su función dentro de la Empresa.

La Norma recomienda la presentación en el cuerpo del estado de resultados. El análisis según la naturaleza de los gastos acumulados en el estado de resultados de acuerdo a su naturaleza, por ejemplo, depreciación, materias primas e insumos utilizados, costos de transporte, sueldos y jornales, y costos de publicidad. El análisis según la función de los gastos, clasifica los gastos de acuerdo a su función, es decir, para qué fue utilizado el gasto, tales como costos de ventas, distribución o actividades administrativas.

A una empresa con actividades agrícolas significativas se le recomienda presentar en el cuerpo del estado de resultados, el análisis de los gastos de la norma, usando una clasificación basada en la naturaleza de los gastos. En el caso de las empresas agrícolas, el método por naturaleza del gasto brinda una información más útil de los gastos que se espera puedan cambiar según el nivel de actividad.

9.3.4 Conciliación de los cambios en el monto llevado de los activos biológicos. Una empresa debe presentar una conciliación de los cambios en el

monto llevado de cada grupo de activos biológicos entre el inicio y el fin del período financiero actual que se reporta. La información comparativa para los períodos financieros reportados previamente no se requiere. La conciliación debe incluir:

- a. Los cambios en el valor justo atribuibles a los cambios físicos en los activos biológicos y los cambios atribuibles a cambios en los valores justos por unidad, ya sea combinados o si la empresa sigue la recomendación del párrafo 55 por separado.
- b. Los incrementos debidos a compras de activos biológicos y decrementos debidos a ventas de activos biológicos.
- c. Los decrementos en activos biológicos debido a recolección de la cosecha.
- d. Las diferencias netas de intercambio que surgen por la reexpresión de estados financieros de una entidad extranjera.
- e. Otros cambios en el monto llevado.

La agricultura se ve a menudo expuesta a riesgos climáticos de enfermedad, y a otros riesgos naturales, que son aceptados como parte del ambiente en el cual se opera. Si un evento ocurre y debido a su tamaño, naturaleza o incidencia es relevante para entender el cambio en el valor justo de los activos biológicos de una empresa, y por tanto relevantes para entender su rendimiento reportado del período, la norma 41, frente a la utilidad o Pérdida Neta del Período, errores y cambios fundamentales en políticas contables, requiere que sea revelado. Los ejemplos incluyen la aparición de una enfermedad virulenta, una inundación de cada 50 años, sequías o heladas sucesivas, y una plaga de insectos.

9.3.5 Descripción de operaciones y actividades principales. La norma requiere que una empresa revele en sus estados financieros, si no es revelada en otro lugar en información publicada con los estados financieros, una descripción de la naturaleza de las operaciones de la empresa y sus principales actividades. Al desarrollar sus revelaciones de forma que cumplan con los requisitos de este párrafo una empresa debe describir claramente como mínimo, en forma narrativa o cuantificada, según sea apropiado.

- a. Sus grupos de activos biológicos.
- b. La naturaleza de sus actividades respecto a cada grupo de activos biológicos.
- c. La madurez o inmadurez según el propósito buscada con cada grupo de activos biológicos.
- d. La significación relativa de grupos diferentes con referencia a montos no monetarios, tales como número de animales o plantas o de área dedicada a cada grupo.
- e. Mediciones no financieras o estimados de las cantidades físicas de
 - i. Cada grupo de activos biológicos de la empresa al final del período.
 - ii. La producción obtenida de productos agrícolas durante el período.

Una empresa debe revelar lo siguiente, por cada grupo de activos biológicos:

- a. La base de medición usada para determinar el valor justo.
- b. El punto hasta el cual el monto llevado de los activos biológicos refleja una evaluación hecha por un valuador externo independiente, o si no ha habido una valuación por parte de un valuador externo independiente, ese hecho debe ser revelado.
- c. Si se han usado valores presentes netos para determinar el valor justo, una indicación de la metodología seguida y los supuestos utilizados incluyendo:
 - i. La tasa de descuento.
 - ii. El número de años sobre los cuáles los flujos futuros de efectivo han sido estimados.
- d. La existencia y montos de restricciones sobre título, y activos biológicos dados en garantía como seguridad por pasivos.
- e. La cantidad de compromisos para el desarrollo o adquisición de activos biológicos
- f. Las estrategias específicas de administración del riesgo adoptadas para proteger la inversión en activos biológicos y producción agrícola.
- g. Las actividades que no son sostenibles con una fecha estimada de terminación de las actividades.

Terreno agrícola. Una empresa debe revelar el monto llevado acumulado de sus terrenos agrícolas y las bases (costo o monto revaluado) sobre las cuáles el monto llevado fue determinado según la NIC, Propiedad, Planta y Equipo.

Producción agrícola. La producción agrícola debe ser clasificada como inventarios en el balance. El monto llevado de la producción agrícola debe ser revelado por separado ya sea en el cuerpo del balance o en las notas.

Concesiones del Gobierno. Conforme lo requiere la NIC 20 en concordancia con la NIC 41, una Empresa revelo los siguientes con respecto a las concesiones del Gobierno. La naturaleza y alcance las concesiones del Gobierno, reconocidas en los estados financieros, una indicación de otras formas de asistencia gubernamental de las cuáles la empresa se ha beneficiado directamente.

Condiciones no satisfechas y otras contingencias ligadas a la asistencia gubernamental que ha sido reconocida.

Fecha de vigencia y transición. Esta Norma Internacional de Contabilidad entra en vigencia para los estados financieros que cubren los años financieros que inicial el o luego del 01 de enero del 2001. Se permite su aplicación anticipada solo.

Al inicio del año financiero en cual esta Norma es aplicada inicialmente, una Empresa debe aplicar el criterio de ésta, para identificar aquellos activos

biológicos y producción agrícola que debe ser medida al valor justo, y debe volver a medir esos activos conforme sea apropiado. Un cambio en la política contable que sea hecho para aplicar esta Norma debe ser registrado de acuerdo con el párrafo 46 de la NIC 8, Utilidad o Pérdida Neta del Período, errores y cambios fundamentales en Políticas Contables.

9.3.6 Enmiendas correspondientes a las Normas Internacionales de Contabilidad existentes con la Nic 41. Esta Norma enmienda las NIC que tienen injerencia en el accionar de la norma 41 existentes como sigue:

Nic 2, Inventarios

Esta Norma enmienda el inciso c) del párrafo 1 y añade un nuevo inciso d) como sigue:

- a. Los inventarios de los productores de minas de mineral y producción agrícola hasta el punto en que ellos son medidos al valor realizable neto de acuerdo con las prácticas bien establecidas en ciertas industrias.
- b. Los activos biológicos que son contabilizados según la NIC 41, Agricultura.

Esta Norma añade el siguiente encabezado y nuevo párrafo entre los párrafos 16 y 17 de la NIC 2.

Costo de la Producción Agrícola al momento de su cosecha

16 a. La NIC 41, Agricultura, requiere que la producción agrícola que una empresa ha recogido de sus propios activos biológicos debe ser medida en su reconocimiento inicial al valor justo a la fecha de la recolección de la cosecha. Eso es considerado ser el costo del inventario para la aplicación de esta Norma.

NIC 4, Contabilización de la Depreciación

Esta Norma enmienda el inciso b) del párrafo 2 para que se lea como sigue:

- b. Los activos biológicos utilizados en el contexto agrícola (ver la NIC 41, Agricultura) y otros recursos naturales renovables.

NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo

Esta Norma enmienda el inciso a) del párrafo 3 para que se lea como sigue:

- a. Los activos biológicos utilizados en el contexto agrícola (ver NIC 41, Agricultura) y otros recursos naturales renovables. Sin embargo, esta Norma no aplica al terreno agrícola según se define en la NIC 41.

NIC 17, Arrendamientos

Esta Norma enmienda el inciso a) del párrafo 1 para que se lea como sigue:

- a. Acuerdos de arrendamiento para explorar o usar recursos naturales agotables no vivientes, tales como aceite, gas, metales, y otros derechos mineros (sin embargo esta Norma sí aplica para acuerdos de arrendamiento para usar activos biológicos)

NIC 18, Ingresos

Esta Norma enmienda el inciso f) del párrafo 6 para que se lea como sigue:

f. Los cambios en los valores justos de los activos biológicos utilizados en un contexto agrícola (ver NIC 41, Agricultura) y otros recursos naturales renovables.

NIC 20, Contabilización de las concesiones del Gobierno y revelación de asistencia gubernamental

Esta Norma añade un nuevo inciso d) al párrafo 2 como sigue:

d) Las concesiones del Gobierno con respecto a los activos biológicos que son medidos al valor justo (ver NIC 41, Agricultura)

NIC 36, Deterioro de Activos

Esta Norma añade un nuevo inciso f) al párrafo 1 como sigue:

e) Los activos biológicos contabilizados según la NIC 41, Agricultura.

Apéndice A: Son ejemplos ilustrativos, no forma parte de las Normas.

10. CONCLUSIONES

El profesional contable debe tener una posición bastante crítica sobre las NIC y poder romper paradigmas en cuanto a estas en el entorno nacional logrando encausar a los parámetros necesarios que logren que la influencia en su armonización sea más efectiva y menos traumática.

La globalización es un fenómeno nuevo y aún resulta difícil calcular sus consecuencias para el siglo XXI. Sin embargo, hay tres campos en los que su influencia se acentúa notablemente: la economía, la política y la cultura. La globalización tiene su ámbito más preciso en el mundo de la economía, sobre todo en los niveles comercial, financiero y organizativo, donde funciona ya de un modo eficaz. La globalización económica supone una absoluta libertad de intercambio. Con ella, la producción de mercancías sólo se encuentra limitada por ventajas físicas o geográficas; las empresas se encuentran organizadas de un modo muy flexible para que tengan mejor acceso a los mercados globales; al tiempo que el mercado financiero se halla descentralizado, tiene un carácter instantáneo y escapa a la influencia de los gobiernos.

Es importante mencionar que a las NIC no se les debe tener miedo, debido a que las normas contables, el decreto 2649/93 tomo como patrón o modelo las Normas Internacionales de Contabilidad, emitidas hasta ese año, todas y cada uno de ellas, tienen relación con la normatividad colombiana y por lo tanto estas normas contables nacionales, no se alejan de las normas internacionales, lo que ha pasado es que en Colombia la normatividad contable está diseñada por retazos y es por ello que la LEY 222/95, que modifica el Código de Comercio y este mismo tienen aspectos contables y la gran incidencia de la parte tributaria en lo contable y de los gremios económicos hacen que la contabilidad en el país, no se actualice como lo han hecho las NIC de acuerdo a los cambios del entorno y al aspecto socio económico de la nación, especialmente en lo referente al tema agrario.

Es por eso necesario, que se adopten las NIC en Colombia pero para las grandes empresas que participan de los mercados bursátiles y las grandes multinacionales pues es necesario que Colombia y estas empresas que participan de estos mercados puedan competir a nivel internacional no solo con calidad en los productos y servicios ofrecidos sino en calidad en información contable donde lo que impera es la transparencia, y comparabilidad de la información. Con lo anterior el gobierno debe darle paso a las necesidades de las empresas agrícolas que representan la mayor producción en Colombia y para ellas obligatoriamente deben establecerse unas normas contables de acuerdo a sus necesidades y a la vez flexibles que les permita acondicionar los cambios del entorno económico.

Con la entrada en vigor del TLC, se espera aprovechar al máximo los beneficios otorgados a aquellos productos en los que se presenta una verdadera ventaja competitiva en la exportación, como es el caso de las preferencias establecidas en el Sistema Generalizado de Preferencias (SGP), en el ATPA y en el ATPDEA, para de esta forma promover la diferenciación de la producción, la diversificación de las exportaciones, y por tanto, el crecimiento económico del país, vía mayor inversión extranjera y mayor empleo.

Asimismo, se empezará a tener presencia importante en algunos nichos del mercado a nivel internacional, antes que varios de nuestros competidores a nivel regional. De igual manera, se permitirá la entrada de nuevos bienes al mercado nacional, de tal forma que el uso de insumos y el consumo de bienes finales se pueda realizar a menores precios, por lo tanto la urgencia de unificar conceptos y manejo de información que permita una inmediatez en la consulta de datos que sea benéfica para la toma de decisiones en las empresas del agro colombiano.

Sumado a esto, se iniciará un proceso de desgravación arancelaria. En el caso colombiano, el efecto directo de este proceso, genera una disminución en el recaudo externo por concepto de aranceles e IVA.

Analizando las implicaciones fiscales para el sector agrícola colombiano y teniendo en cuenta solamente los productos que más se importan desde el extranjero, se encontró que la pérdida tributaria más significativa en valor presente, como resultado de la desgravación arancelaria, se origina bajo un escenario de desgravación inmediata (0.59% del PIB). Por el contrario, la pérdida de menor magnitud se produce con un período de gracia de 7 años y una desgravación gradual a partir del octavo año (0.15% del PIB), conceptos que deben ser manejados por el contador a nivel empresarial del entorno agrario.

Es importante anotar, que dichos resultados son consecuencia de un ejercicio estático, en el que no se tienen en cuenta las implicaciones sectoriales de la desgravación, como tampoco los aumentos en el volumen de las importaciones ni la recomposición de los flujos comerciales, dados los menores aranceles, que se originan con la firma de un acuerdo de libre comercio y que contemplan normas internacionales contables que deben ser plenamente identificadas como la NIC 41.

El profesional de la Contaduría juega un papel importante en la sociedad actual, toda vez que su actuación profesional tiene que ver con la información que debe ser consolidada y estandarizada, para un manejo fluido en una negociación biliteral de forma internacional, complementada con la parte financiera, siendo capaz de anticiparse a los requerimientos que la dinámica social en este caso del sector agrario, haciendo uso de los avances tecnológicos sin dejar de lado las relaciones humanas para ser agente de cambio al servicio de esta colectividad nacional.

El contador público en sector agrario y en general en cualquier otro sector, debe poseer la capacidad de análisis en el campo de las finanzas tanto nacional como internacionalmente, mediante la profundización en el conocimiento de las nuevas concepciones económicas y financieras, utilizando la tecnología de punta que brindan medios como el internet. Se realiza el estudio de factores del entorno financiero interno y externo que puedan conllevar a la toma de decisiones económicas y sociales con incidencia en la buena marcha de las organizaciones y sobre estando a la vanguardia del manejo de la normatividad internacional contable como es el caso concreto de la NIC 41.

Es importante mencionar, que en este trabajo, cumplió con el objetivo general al revisar la Norma Internacional de Contabilidad N° 41, correspondiente al sector productivo de la Agricultura, analizando su objetivo, contenido, alcances y definiciones, frente a los requerimientos nacionales, logrando establecer que el contador público, ante estos retos debe caracterizarse como una persona inquieta, humana, autodidacta, competente, crítica, conocedora de la realidad del país con compromiso social y sobre todo abierta al aprendizaje continuo, capaz de responder a las complejidades del mundo en que vivimos como la apertura económica y la globalización de la economía.

Es importante tener en cuenta, que el proceso contable ha evolucionado a través de las etapas de normalización (legal y/o profesional), armonización, internacionalización y globalización, por lo tanto, frente al proceso de integración económica, el país no debe ser indiferente, siendo imperativo, adoptar los estándares globales de contabilidad financiera (IASC 2000), auditoría financiera (IASC 2000) y contaduría profesional (IFAD-UNCTAD), como el caso concreto de la NIC 41, si se tiene en cuenta que la alternativa de adaptar ya no funciona en un mundo globalizado .

11. RECOMENDACIONES

Es muy importante ver la influencia de las actividades que las NIC y en especial, la 41, pueda llegar a desencadenar en las normas contables nacionales a nivel agrícola y como estas al interactuarse pueden llegar a crear malestar e inconvenientes entre profesionales y las mismas empresas del sector.

Se sugiere a las instituciones de formación académica y profesional, ahondar de forma más decidida, desde los primeros semestres de la carrera de contaduría, para ser más específicos, para poder llegar con elementos de juicio más arraigados en el momento de trabajar de forma directa e indirecta con las actividades relacionadas con las NIC.

Debe existir una mayor capacitación por parte del sector agrario, a las empresas y a sus empleados especialmente en los departamentos de contabilidad, que se desenvuelvan en este medio, para que se familiaricen con su utilización, al momento de ser armonizadas de acuerdo a cada objeto social de las empresas agrícolas a las cuales deben trabajar.

Se debe ampliar la cobertura y actualización permanente de los departamentos contables de las diferentes empresas agrícolas nacionales, para que no se estanquen ó se marginen de la evolución comercial, que la globalización actualmente exige para una mejor competitividad en el entorno económico nacional.

Es importante estar a la vanguardia con estas normas, para poder entrar a competir con las firmas que llegaran a ofrecer sus servicios con la cobertura que dará las integraciones económicas como los tratados de libre comercio.

Sugerimos a los estudiantes comprometerse más en trabajos investigativos acerca de las nuevas disposiciones que las NIC pueden llegar a generar, no conformarse con las sesiones académicas tradicionales ó con los trabajos impuestos en las materias de asignación, sino por su cuenta profundizar más en el campo operativo, permitiendo crear un aspecto más crítico sobre el aprendizaje recibido.

BIBLIOGRAFÍA

ALIAGA Marlen. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DE CHILE. Proyecto de investigación Administración, finanzas y contabilidad. Santiago de Chile. 2001

ÁLVAREZ ÁLVAREZ, Harold. Adopción o armonización de la normativa contable. Panel sobre la armonización contable. Segundo Coloquio Internacional de la Contaduría Pública. Bogotá, septiembre 27 y 28 de 2002

ÁLVAREZ MELCON, Las normas internacionales de contabilidad y la presentación de informes de las empresas transnacionales en las Naciones Unidas 2.001.

BLOOMER, Carrie, The IASC-CS comparison Project: A Report on the similarities and differences between IASC Standards and US GAAP. Norwal. FASB 1999.

BOLSA DE BOGOTÁ Principios Contables y Normas para la presentación de Estados Financieros; (pronunciamiento No. 1.) Diciembre de 1999. Pág. 11

CAIRNS, David. IASC - 25 años de evolución, trabajo en equipo y mejora. Secretario general anterior de IASC, junio de 1998.

CISSPRAXIS. Internacional Accounting Standards Borrada. Normas internacionales de Contabilidad 2.003. P 230

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Doctrina y jurisprudencia sobre la contaduría pública, Bogotá; Ecoe Ediciones 2.001.

CUÉLLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Profesor Asociado. Departamento de Ciencias Contables. Facultad de ciencias contables económicas y administrativas. Universidad del Cauca. ADOPCIÓN DE ESTÁNDARES INTERNACIONALES. Análisis y comentarios al proyecto de ley de reforma de la contabilidad, p. 4

Decreto 2649 de 1993 Normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

DELANEY, P., J.Adler, B.Epstein, and M.Foran. GAAP. Interpretation and Application. Edition John Wiley & Son. New York:. 1995.

Dixon Robert L., Contabilidad para ejecutivos, Ed. Mc Graw Hill. 2.000

IAASB. Comité Internacional de normas de auditoría y aseguramiento. International Auditing and Assurance Standards Board.

IASC. International Accounting Standards 1999. London: IASC.

IFAC. International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores). Rebuilding Public Confidence in Financial Reporting: an international perspective jul 2003, IFAC www.ifac.org/viewpoints; credibility@ifac.org, p. 1

IFRS. Normas internacionales de reporte financiero (IFRS).

IOSCO. Principios de Regulación de Seguridad.

ISA. Normas Internacionales en Auditoría, International Standards on Auditing. JORDÁN Gutiérrez, Massiel Astrid. Adopción de la Norma Internacional de Contabilidad No. 41 en las Empresas Agropecuarias del Municipio Ospino del Estado Portuguesa. Caso: Ganado Bovino de Ceba . TDP 600 2005.

JUNTA DE CONTADORES. Decreto Reglamentario 2650 de 1993. Plan Único de Cuentas.

LEY 43 DE 1990. Que adiciona la Ley 145 de 1960. Régimen Contable Colombiano, Código de Ética profesional Parte III, Responsabilidad y código de ética.

LOSADA, Blanca. Comentarios al Proyecto de Ley de intervención económica por medio del cual se señalan los mecanismos por los cuales se adoptan en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría, se modifica el Código de Comercio, la normatividad contable y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia, Mayo 7 de 2004. Disponible en: www.contabilidad.com.co

MANTILLA Samuel, Ciencias Contables. Universidad Javeriana. 2003

MANTILLA, Samuel Alberto y Vasquez Tristancho, Gabriel, Conocimiento metodología e investigación contable, Bogotá Editorial Roesga. 2002.

Ministerio de Agricultura, Análisis del sector. Informe rendición de cuenta del sector agrícola 2006.

REPÚBLICA DE COLOMBIA. Ministerio de Educación Nacional. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Análisis del proyecto de ley de intervención económica por medio del cual se adoptan en Colombia los estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, Bogotá, Junio de 2004

TUA Pereda, Jorge. Globalización y regulación contable. Algunos retos para nuestra profesión mayo 2000. Revista de la Universidad de Antioquia N° 32

UNIÓN EUROPEA. Examen de la conformidad entre las NIC 1 a NIC 41 y las Directivas contables europeas, abril de 2001 http://europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/markt-2001-6926/6926_es.pdf

XI Simposio Contaduría Universidad de Antioquia. Mesa de Trabajo N° 3, Tema "Los estándares de contabilidad en el sector privado", agosto 29 y 30 de 2003. Disponible en: <http://agustinianos.udea.edu.co>

ANEXO

Anexo A.
Estándares vigentes

Nº Estándar (IAS)	Denominación	Resumen	Aprobación, Reordenamiento Revisión o Modificación	Vigencia inicial* DD-MM-AA	Nº Interpretación SIC	Denominación SIC
1	Presentación de estados financieros Presentation of financial statements	Establece las bases para la presentación de estados financieros de propósito general: balance general, estado de resultados, estado de flujos de efectivo, cambios en el patrimonio neto, para efectos de asegurar su comparabilidad, señalando aspectos tales como: * Finalidad * Componentes * Responsabilidad en su emisión * Políticas contables * Revelaciones.	Reordenado: 1994 Aprobado: jul./97 Revisado: 1997 Modificado: 1999 por IAS 10.	01-07-98	8** 18 29	Aplicación por primera vez de los IAS como base de contabilización **. Uniformidad métodos alternativos. Disclosure service concession arrangements
2	Inventarios Inventories	Tratamiento contable de los inventarios, haciendo énfasis en los costos que se utilizan para calcularlos: adquisición, conversión; concepto de valor neto realizable; reconocimiento como gasto del período y revelaciones.	Revisado: 1993 Modificado: 1999 por IAS 10; 2000 por IAS 41.	01-01-95	1	Uniformidad diferentes fórmulas de cálculo del costo de los inventarios.
7	Estados de flujo de efectivo Cash Flow Statements	Explicación del Estado de flujos de efectivo y su presentación por los métodos directo e indirecto, considerando los siguientes aspectos: *Información referente a actividades de operación, inversión y financiación. *Flujos en moneda extranjera. * Beneficios de la información sobre flujos de efectivo. * Inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos. * Revelaciones.	Revisado: 1992	01-01-94		

Nº Estándar (IAS)	Denominación	Resumen	Aprobación, Reordenamiento, Revisión o Modificación	Vigencia inicial* DD-MM-AA	Nº Interpretación SIC	Denominación SIC
8	Ganancia o pérdida neta del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables Net profit or loss for the period, fundamental errors and changes in accounting policies	Presenta criterios de clasificación y revelación de la información, de algunas partidas extraordinarias y ordinarias del Estado de Resultados, para efectos de mejorar la comparabilidad de los mismos. Señala el tratamiento contable para los cambios de estimaciones contables, políticas contables, (por ejemplo la adopción de una norma internacional de contabilidad) y corrección de errores fundamentales.	Revisado: 1993 Modificado: IAS 35, 40.	01-01-95	8** 18 31	Aplicación por primera vez de los IAS como base de contabilización **. Uniformidad - métodos alternativos. Revenue - barter transactions involving advertising services
10	Hechos ocurridos después de la fecha del balance Events after the Balance Sheet date	Se refiere al reconocimiento y medición de hechos ocurridos después de la fecha del balance que implican y los que no implican ajustes a los estados financieros, así como la forma de efectuar apropiadamente su revelación. Analiza el principio de empresa en marcha, en relación con los hechos ocurridos después de la fecha del balance.	Aprobado: mar./99 Revisado: 1999	01-01-2000		
11	Contratos de construcción Construction contracts	Tratamiento contable del reconocimiento de ingresos, gastos, costos, pérdidas esperadas y cambios en las estimaciones de los contratos de construcción; contratos que por su naturaleza, van más allá de un período contable. Además señala qué aspectos deben revelarse.	Revisado: 1993 Modificado: 1999 por IAS 10	01-01-95		
12	Impuesto a las ganancias Income taxes	Este estándar sustituye el IAS 12 original (contabilización del impuesto a las ganancias, aprobado en 1979) y a diferencia de lo que aquél establecía, prohíbe para el reconocimiento del impuesto	Aprobado: oct./96 Revisado: 1996, 2000 Modificado: 1999 por IAS 10; 2000 por	01-01-98	21	Impuesto a las ganancias - recuperación de activos no depreciables revaluados.

		<p>diferido, el método del diferimiento y exige la aplicación del método del pasivo fundamentado en el balance general.</p> <p>Los aspectos que aborda son el reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes; por impuestos diferidos y, el reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos, así como su forma de presentación y la información a revelar.</p>	IAS 40		25	Impuestos sobre las ganancias - cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas.
14	<p>Información financiera por segmentos</p> <p>Segment reporting</p>	<p>A partir de la consideración del entendimiento del desempeño de la empresa, en términos de sus rendimientos y riesgos, establece las políticas a considerar en la información financiera por segmentos, identificando el tratamiento contable de los ingresos, gastos, resultados, activos y pasivos de los segmentos.</p> <p>Define segmento de negocio y el geográfico, e indica además sobre cuáles segmentos debe informarse y el tipo de revelaciones.</p>	<p>Reordenado: 1994</p> <p>Revisado: 1997</p>	01-07-98		
15	<p>Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios</p> <p>Information reflecting the effects of changing prices</p>	<p>Este estándar se aplica para reflejar los efectos de los cambios en los precios, sobre los resultados de la empresa y su posición financiera. Indica cuáles son las informaciones mínimas a revelar.</p>	<p>Aprobado: jun./81</p> <p>Reordenado: 1994</p>	01-01-83		
16	<p>Propiedades, planta y equipo</p> <p>Property, Plant and Equipment</p>	<p>Tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo, señalando los componentes del costo; criterios de medición de desembolsos posteriores a su adquisición; determinación del importe en libros y depreciación que debe contabilizarse como gasto.</p> <p>Señala además el tratamiento para las pérdidas por deterioro y retiro de activos y la información a revelar.</p>	<p>Aprobado: mar./82</p> <p>Revisado: 1993, 1997, 1998</p> <p>Modificado: 2000 por IAS 40; 2001 por IAS 41</p>	01-07-99	6	<p>Costos de modificación de los programas informáticos existentes.</p> <p>14</p> <p>Propiedades, planta y equipo - indemnizaciones por</p>

						deterioro del valor de las partidas.
					21	Impuesto a las ganancias - recuperación de activos no depreciables revaluados.
					23	Propiedades, planta y equipo - costos de inspecciones mayores o reparaciones generales.
17	Arrendamientos Leases	Establece políticas contables para el tratamiento y revelación de arrendamientos operativos y financieros, tanto para arrendatarios como para arrendadores. También señala el tratamiento para las operaciones de venta con arrendamiento posterior.	Reordenado: 1994 Revisado: 1997 Modificado: 2000 por IAS 40; 2001 por IAS 41	01-01-99	15 27	Arrendamientos operativos - incentivos Evaluating the substance of transactions in the legal form of a lease
18	Ingresos Revenue	Establece el tratamiento contable y su aplicación práctica para el reconocimiento de los ingresos por venta de bienes, prestación de servicios y uso por parte de terceros de activos de la empresa, que produzcan intereses, regalías y dividendos, así como la información a revelar.	Revisado: 1993 Modificado: 1998 por IAS 39; 1999 por IAS 10; 2001 por IAS 41	01-01-95		
19	Beneficios a los empleados Employee benefits	Reconocimiento, medición y revelación contable de los beneficios a favor de los empleados, por parte de los empleadores. Considera como beneficios: *Los a corto plazo otorgados a los empleados activos. * Los otorgados a los empleados retirados: beneficios post-empleo.	Aprobado: 1993 Modificado: 1999 por IAS 10 Revisado: 2000	01-01-99		

		<p>* Otros beneficios a largo plazo a favor de empleados.</p> <p>* Por terminación del contrato.</p> <p>* De compensación en acciones u otros instrumentos financieros de capital.</p>				
20	<p>Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales</p> <p>Accounting for government grants and disclosure of government assistance</p>	<p>Tratamiento contable y revelación de las subvenciones del gobierno y otras ayudas gubernamentales</p> <p>En el tema de las subvenciones se refiere a las no monetarias, las relacionadas con activos y las relacionadas con ingresos, así como a las devoluciones de subvenciones.</p>	<p>Aprobado: 1982</p> <p>Reordenado: 1994</p> <p>Modificado: 1999 por IAS 10; 2001 por IAS 41</p>	01-01-84	10	<p>Ayudas gubernamentales sin relación específica con actividades de operación.</p>
21	<p>Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera</p> <p>The effects of changes in foreign exchange rates</p>	<p>Reconocimiento y revelación en los estados financieros, de los efectos de las diferencias en cambio de moneda extranjera, originada por transacciones en moneda extranjera o por operaciones en el extranjero.</p>	<p>Revisado: 1993</p> <p>Modificado: 1998 por IAS 39; 1999 por IAS 10</p>	01-01-95	7 11 19 30	<p>Introducción del Euro.</p> <p>Variaciones del cambio en moneda extranjera - capitalizaciones de pérdidas derivadas de devaluaciones muy importantes.</p> <p>Moneda de los estados financieros - medición y presentación de estados financieros según los IAS 21 y 29.</p> <p>Reporting currency - translation from measurement</p>

						currency to presentation currency
22	Combinaciones de negocios Business combinations	Tratamiento contable de las combinaciones de negocios, por adquisición de una empresa, o por la unificación de intereses, cuando no puede identificarse el adquirente. Determina criterios para el reconocimiento y medición del costo de adquisición, plusvalía o minusvalía comprada en la adquisición; tratamiento del impuesto de las ganancias y la información a revelar.	Aprobado: 1983 Revisado: 1993, 1996, 1998 Modificado: 1999 por IAS 10	01-07-99	9 22 28	Combinaciones de negocios - clasificación como adquisiciones o como unificación de intereses. Combinaciones de negocios - ajustes posteriores al reconocimiento o inicial de los valores razonables y de la plusvalía comprada. Business combinations – “date of exchange” and fair value of equity instruments
23	Costos por intereses Borrowing costs	Reconocimiento y revelación de los costos por intereses, indicando dos alternativas de contabilización: como gasto o como costos capitalizables.	Aprobado: mar./84 Revisado: 1993	01-01-95	2	Uniformidad-capitalización de los costos por intereses
24	Informaciones a revelar sobre partes relacionadas Related party disclosures	Determina cuáles son las relaciones que surgen con partes relacionadas y las informaciones a revelar.	Aprobado: jun./79 Reordenado: 1994	01-01-86		
26	Contabilización e información financiera sobre planes de beneficio por retiro	Se refiere a la contabilidad y a la información que los planes deben presentar a los participantes como grupo, acerca de planes de aportaciones definidas y los de beneficios definidos.	Aprobado: jun./86 Reordenado: 1994	01-01-88		

	Accounting and reporting by retirement benefit plans					
27	Estados financieros consolidados y contabilización de las inversiones en subsidiarias. Consolidated financial statements	Se refiere a la preparación, presentación e información a revelar en los estados financieros consolidados; y la contabilización de las inversiones en subsidiarias dentro de los estados financieros individuales de la controladora.	Aprobado: 1988 Reordenado: 1994 Modificado: 1998 por IAS 39; 2000	01-01-90	12 33	Consolidación - entidades con cometido especial. Consolidation and equity method - potential voting rights and allocation of ownership interests
28	Contabilización de inversiones en empresas asociadas. Investments in associates	Criterios de contabilización y revelación por parte de los inversionistas, sobre sus inversiones en empresas asociadas, es decir, en aquellas donde éste posee influencia significativa. Se refiere a la utilización de los métodos de participación o de costo, en los estados financieros consolidados y en los individuales de los inversionistas. Contempla además los temas de impuesto a las ganancias remitiendo a la IAS 12 y, el de la revelación de contingencias, utilizando el IAS 37.	Aprobado: nov./88 Reordenado: 1994 Revisado: 1998, 2000 Modificado: 1998 por IAS 39; 1999 por IAS 10; 2000	01-01-90	3 20 33	Eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas en transacciones con asociadas. Método de participación - reconocimiento de pérdidas. Consolidation and equity method - potential voting rights and allocation of ownership interests
29	Información financiera en economías hiperinflacionarias	Se refiere a los criterios para reexpresión en términos de la unidad de medida corriente, de estados financieros individuales o consolidados	Aprobado: abr./89 Reordenado: 1994	01-01-90	19	Moneda de los estados financieros - medición y presentación

	Financial reporting in hyperinflationary economies	que están a costo histórico o a costo corriente, en economías que se consideran hiperinflacionarias, así como la información a revelar.			30	de estados financieros según los IAS 21 y 29. Reporting currency – translation from measurement currency to presentation currency
30	Informaciones a revelar en los estados financieros de Bancos e Instituciones Financieras similares Disclosures in the financial statements of banks and similar financial institutions	Se refiere a la revelación que deben efectuar los Bancos e Instituciones financieras similares, relacionadas con políticas contables, contingencias y garantías, vencimiento de activos y pasivos, pérdidas en préstamos, riesgos, activos cedidos en garantía, actividades fiduciarias, y transacciones con partes relacionadas, entre otras.	Aprobado: jun./90 Reordenado: 1994 Modificado: 1998 por IAS 25 y 39; 1999 por IAS 10 y 37	01-01-91		
31	Información financiera sobre los intereses en negocios conjuntos. Financial reporting of interests in Joint Ventures	Tratamiento contable y revelaciones de las inversiones en negocios conjuntos, por operaciones, activos o entidades controladas conjuntamente. También hace referencia a las transacciones realizadas entre un participante y el negocio conjunto y la información financiera sobre negocios conjuntos en los estados financieros del inversionista.	Aprobado: nov. /90 Reordenado: 1994 Revisado: 1998, 2000 Modificado: 1998 por IAS 39; 1999 por IAS 10	01-01-92	3 13	Eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas en transacciones con asociadas. Entidades controladas conjuntamente - aportaciones no monetarias de los participantes.
32	Instrumentos financieros: presentación e información a revelar.	Criterios para la contabilización de algunos instrumentos financieros reconocidos o no en los estados financieros, y	Aprobado: mar./95 Modificado: 1998 por IAS	01-01-96	5	Clasificación de Instrumentos financieros- Cláusulas de

	Financial instruments: disclosure and presentation	aspectos de revelación tales como: políticas de gestión y control de riesgo, certidumbre de flujos de efectivo y, naturaleza y uso de tales instrumentos. También se refiere al tema de compensación de activos financieros con pasivos financieros.	39 Revisado: 2000		16 17	pago contingentes. Capital en acciones - recompra de instrumentos de capital emitidos por la empresa (acciones propias en cartera). Costo de las transacciones con instrumentos de capital emitidos por la empresa.
33	Ganancias por acción. Earnings per share	Establece la forma de determinación y presentación de la cifra de ganancias por acción de las empresas que cotizan y no cotizan en bolsa.	Aprobado: ene./97 Modificado: 1999 por IAS 10	01-01-98	24	Ganancias por acción - instrumentos financieros y otros contratos que pueden ser liquidados en acciones.
34	Información financiera intermedia Interim financial reporting	Se refiere al reconocimiento, medición y contenido mínimo de la información financiera intermedia, forma y contenido de los estados financieros intermedios y los ajustes que deben efectuarse a las cifras presentadas en períodos intermedios anteriores, por ejemplo por cambios en las políticas contables.	Aprobado: feb./98 Modificado: 2000 por IAS 40	01-01-99		
35	Operaciones en discontinuación Discontinuing operations	Se refiere al reconocimiento y medición de provisiones y pérdidas por deterioro del valor de activos que surgen por operaciones en discontinuación, así como la información a revelar.	Aprobado: abr./98 Revisado: 1999 por IAS 10 y 37	01-01-99		
36	Deterioro del valor de los activos Impairment of assets	Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor de los activos, medición del importe recuperable, reversión de las pérdidas de valor por deterioro e información a revelar.	Aprobado: abr./98 Revisado: 1998 Modificado: 2000 por IAS 40	01-07-99		

37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes Provisions, contingent liabilities and contingent assets	Reconocimiento de provisiones, pasivos y activos contingentes, criterios de medición (valor presente, sucesos futuros, riesgo, mejor estimación), reembolsos, cambios en el valor de las provisiones e información a revelar.	Aprobado: jul./98	01-07-99		
38	Activos intangibles Intangible assets	Reconocimiento, medición y revelación de activos intangibles, que no estén tratados específicamente en otro estándar. También se refiere a sus desembolsos posteriores a su adquisición, su amortización, su deterioro, y a los retiros y desapropiaciones de esta clase de activos.	Aprobado: julio/98 Modificado: 1998 por IAS 39	01-07-99	6 32	Costos de modificación de los programas informáticos existentes. Intangible assets – web site costs
39	Instrumentos financieros, reconocimiento y medición Financial instruments: recognition and measurement	Criterios para el reconocimiento, medición y revelación de activos y pasivos que sean instrumentos financieros.	Aprobado: dic./98 Revisado: 2000	01-01-2001	33	Consolidation and equity method – potential voting rights and allocation of ownership interests
40	Propiedades de inversión Investment property	Reconocimiento, medición (modelos de costo y de valor razonable), y revelación de las propiedades de inversión, entendiendo como tales aquellas propiedades (terrenos o edificios) que se tienen para recibir rentas o plusvalía, o ambas y que no estén para la venta en el giro ordinario de los negocios y que no sean utilizadas en la producción, o suministro de bienes o servicios.	Aprobado: mar./2000 Modificado: 2001 por IAS 41	01-01-2001		
41	Agricultura Agriculture	Reconocimiento, medición y revelación de operaciones relacionadas con la actividad agrícola. Hace también referencia a las subvenciones del Gobierno.	Aprobado: dic./2000	01-01-2003		