

# Armonización contable en la actividad agrícola NIC 41



Por: **Lic. Gerardo Mendoza Delgado**

(Esp., MSc).

Agroinformatica, C.A.-Venezuela.

Director.

Profesor de contabilidad agropecuaria

Universidad Católica del Táchira

Productor de Leche y Carne de Búfalos

Doctorando en Economía y Dirección de Empresas

En la Universidad de Deusto, Bilbao.

[gerardo.mendoza@agroinformatica.com.ve](mailto:gerardo.mendoza@agroinformatica.com.ve)

[gmendoza@ucat.edu.ve](mailto:gmendoza@ucat.edu.ve)

[gerar.mendoza@gmail.com](mailto:gerar.mendoza@gmail.com)

El negocio ganadero tiene importantes márgenes de ganancia que incrementan la estructura patrimonial de la empresa de manera mucho más acentuada que la estructura del activo a corto plazo, es decir, el negocio realmente es favorable económicamente pero el dinero no llega a los flujos de fondo de manera inmediata, por el contrario permanece “*caminando en el forraje*” por un período de tiempo importante.

Esta verdad conocida por todos los productores ganaderos, quienes deben endeudarse, y reinvertir muchas veces más de lo que se ganan para poder mantenerse en el negocio agropecuario, hace recordar la delicada situación que se plantea en la nueva Norma Internacional de Contabilidad para la Agricultura (NIC 41), la cual está vigente en Europa desde el 2003, en España particularmente por mandato de ley a partir del 2005 para las empresas cotizadas y para otras empresas a partir del 2007. En Costa Rica ya se ha utilizado por orden legislativa a partir del 2002 inclusive y en Venezuela por ejemplo afectará a las ganaderías grandes a partir del 2008 y a la PyME agropecuaria<sup>1</sup> a partir del 2010 inclusive.

Una de las situaciones más relevantes en este sentido es la obligación de registrar las diferencias de valor entre el valor razonable de los activos biológicos y el coste histórico con el que tradicionalmente se contabiliza en el agro, a la cuenta de

---

<sup>1</sup> En Venezuela ha sido calificada en Noviembre de 2007 la PyME agrícola como toda empresa con menos de US\$ 4.000.000,00 de ingreso bruto ó menos de 50 trabajadores, calificación publicada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2007). [www.fccpv.org.ve](http://www.fccpv.org.ve)

resultados en el mismo momento en que surjan estas diferencias. Por una parte produce esta situación una homologación de los valores reales de los activos y acerca más el valor contable al valor de intercambio en el mercado, pero por otro lado de una manera realmente compulsiva que no deja salidas a la opcionalidad, precisa la norma que debe asentarse la diferencia de valores como una ganancia o pérdida del período.

Veremos de que forma la administración tributaria de cada país que incurriere en NICs va a interpretar estas ganancias, en muchos casos contrarias a la normativa fiscal; veremos como empresas forestales, olivos, bovinos y muchos otros interpretarán estas diferencias de valor como una ganancia o una pérdida gravable sin la opción de darle un tratamiento como patrimonio diferido.

Estaría muy cómodo para el gremio agroalimentario si dentro de los estudios para la adopción de las NIC en todos los países, sobre todo aquellos con inestabilidad económica, inflación y mercados inseguros, se incluyeran análisis para proponer mecanismos internos que puedan ser complemento de la adopción de la NIC 41, que permitan a los productores de alimentos en el mundo entregar una información financiera adecuada a los parámetros agro-técnicos, es decir, que refleje la otra verdad no contemplada en la NIC 41, la necesidad de publicar memorias y datos sensatos donde se pueda presentar en el pasivo diferido o en las cuentas de patrimonio, las utilidades no realizadas o las pérdidas no descargadas.

Se piensa que la capitalización de costes a los activos biológicos, los cambios en la ley fiscal y la posible opcionalidad contable deben ser los campos de estudio para poder incursionar de manera práctica en una armonización contable viable, y no dejar sólo a la academia y a los investigadores la tarea de interpretar una normativa si haber sudado las faenas de campo.

### **Capitalización de Costos en explotaciones ganaderas de bovinos: una necesidad en busca de la verdad y un acercamiento a la adopción de la NIC 41.**

La contabilidad de las empresas ganaderas, donde el producto de venta vive un período fisiológico desde su nacimiento hasta su salida o venta mayor de un año, deben capitalizar la carga financiera de su operación mediante el mecanismo de los costos por absorción. Es decir, imputar a los activos biológicos en las existencias (inventarios) en proceso todos los gastos indirectos y directos que se tengan vinculados con la producción de la renta pecuaria, basándose en equivalentes de peso de la biomasa y los estadios naturales de evolución: prenatal, crianza, levante, engorde.<sup>2</sup>

Las disociaciones metodológicas que al respecto existen, donde la discrecionalidad de los funcionarios fiscales y la creatividad contable de los propios profesionales de la contabilidad, abre una brecha ininteligible y a su vez peligrosa entre los dos extremos de la información contable, estos extremos son la veracidad de la

---

<sup>2</sup> Ver metodología en libro publicado por el autor de este artículo: CONTABILIDAD PECUARIA y COSTOS GANADEROS. Edición primera, Librería sin Límite, Mérida Venezuela. 2007. [www.agroinformatica.com.ve](http://www.agroinformatica.com.ve) // [www.sinlimite.com.ve](http://www.sinlimite.com.ve)

información y la viabilidad técnica de su consecución. Si ambos polos no se tratan de unir es cada vez más difícil obtener resultados sensatos útiles para la toma de decisiones, la medición de los procesos administrativos y el cálculo de una base imponible fiable.

Las razones que más justifican esta política contable se pueden resumir en 3 premisas fundamentalmente: la primera, la larga vida del producto en proceso que supera un año de vida en el fundo que puede llegar hasta 3 años en caso de los animales machos y de 8 a 12 años en las hembras de producción, esto hace que la contabilidad tradicional del ingreso menos el egreso pierda posibilidad de cumplir con el principio contable de la asociación de ingresos y gastos; la segunda razón rodea la necesidad de un resultado confiable, que además de sensato sea real, con el objetivo de garantizar sana gestión financiera basada en los registros contables (y no solo en el flujo de fondos), información útil para medir la competitividad y análisis financiero para una transparente relación con los entes crediticios del negocio; y por último garantizar un resultado objetivo para una justa fiscalidad.

En los países donde ocurren ciclos productivos ganaderos superiores a un ejercicio económico, es indispensable la capitalización de costos a los activos biológicos, en cambio no lo es en especies menores, o en ganaderías bovinas que vagamente transcurren un proceso de 1 año como por ejemplo la ganadería intensiva de carne argentina, la ganadería intensiva de carne norteamericana, los centro de producción vaca-Becerro<sup>3</sup> o cualquier explotación donde genéticamente se haya logrado precocidad en los plazos de vida de las reses que se venden,.

Es notable la diferencia de los valores en libros contables de los activos biológicos en unidades de producción donde se practica la capitalización de costos, comparada con las que no lo practican. Las diferencias se acumulan por años y la información contable dice más verdades sobre el negocio en sí, tomando en cuenta que las diferencias de valor en activos con costos capitalizados en los primeros años producen utilidades no realizadas a favor de la empresa, y estas deben analizarse como patrimonio y no como resultado disponible. Es este caso, en el cual la NIC 41 representa un riesgo, pues distorsiona la información contable histórica y fiscal desatando resultados que provocan la necesaria conciliación fiscal por largo plazo con la consecuente auditoría permanente sobre los saldos conciliados y realizados por periodos de hasta 12 o 15 años en ganaderías, y de hasta 30 o 50 años en forestería.

Es así como pueden acercarse más los extremos de la contabilidad pecuaria y lograr un escenario más sincero a través de los registros contables que inspire más confianza a los sectores agrícolas del mundo que pretenden adoptar la NIC 41 para disfrutar las ventajas del "fair value" y para lograr el objetivo de las NIIF: homologación de estados financieros en varias latitudes y armonización definitiva de la contabilidad.

---

<sup>3</sup> Vaca-becerro: ciclos productivos donde el animal que nace es vendido antes de su destete o retiro del seno materno.

## **Disminución del impacto fiscal de la adopción de la NIC 41 en países no desarrollados: políticas fiscales asertivas en el marco del reconocimiento inicial de la norma.**

Siguiendo el discurso de nuestras anteriores ediciones alrededor del tema contable internacional agrícola, es importante recordar que en países con sectores agrícolas no desarrollados y con inestabilidad de mercados o mercados regulados, donde la adopción de la NIC 41 representa un riesgo fiscal, es necesario pensar en la implementación de políticas fiscales asertivas para disminuir el impacto del reconocimiento inicial en la primera revalorización de activos biológicos.

En tal sentido cabe mencionar las experiencias de Costa Rica, país que adoptó la NIC 41 desde el 2002 inclusive. Este país ha dictaminado en ley fiscal que el registro de la diferencia de valores de activos biológicos entre el mercado y el coste en el momento del reconocimiento inicial para la adopción de la NIC 41, sea registrado o asentado a la cuenta de patrimonio sin afectar los resultados.

Casos como el que se vislumbra en las explotaciones forestales, donde no hay posibilidad alguna de realizar ingresos en caja por varios años, donde igualmente debe cumplirse con el registro de la diferencia de valores a la cuenta de resultados como lo establece el parágrafo 26 de la NIC 41, hacen pensar que esta es una de las pocas salidas para atenuar el impacto fiscal que tiene la NIC 41 en economías no equilibradas.

Si los países donde se instrumenta la NIC 41 no complementan las prerrogativas de adopción de las NIIF con políticas como las de Costa Rica, posiblemente apenas libren un infructuoso intento de normalización contable.

Costa Rica ha sentido numerosas ventajas en la información financiera de su sector primario, pero ha destacado a través de sus instituciones descontento general por la voracidad fiscal que se desata tras las revalorizaciones y capitalizaciones actualizadas que acarrea la normativa.

Esto no deja cubierto el problema financiero, contable y la toma de decisiones en torno a los cambios en la información a presentar en las memorias y en los estados financieros que ocasionan diatribas en el tema de los dividendos, el valor de las acciones, la utilidad real y la gestión de costes en las explotaciones primarias bajo NIC 41. Trataremos de abordar esto en próximas ediciones.

**Editado para la Revista ACTIVOS del Colegio de Contadores Públicos del Estado Mérida el 29 de Julio de 2008.**