

**IDENTIFICACIÓN DEL IMPACTO DE LA NIC 41-AGRICULTURA Y LA NIC 02-
INVENTARIOS, EN LA EMPRESA SANTA ANITA NÁPOLES S.A.**

**JULIETH GONZÁLEZ CAMACHO - 0851651
ANDREA MANZANO MONTEALEGRE - 0852212**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
PALMIRA
2013**

**IDENTIFICACIÓN DEL IMPACTO DE LA NIC 41-AGRICULTURA Y LA NIC 02-
INVENTARIOS, EN LA EMPRESA SANTA ANITA NÁPOLES S.A.**

**JULIETH GONZÁLEZ CAMACHO - 0851651
ANDREA MANZANO MONTEALEGRE - 0852212**

TESIS DE GRADO

**JAVIER EMILIO PASTRANA
Director de Tesis**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
PALMIRA
2013**

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	8
1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	10
1.1. Antecedentes.	10
1.2. Planteamiento del Problema	13
1.3. Formulación del interrogante.	14
2. OBJETIVOS	15
2.1. Objetivo general.	15
2.2. Objetivos específicos.	15
3. JUSTIFICACIÓN	16
4. MARCOS DE REFERENCIA	18
4.1. Marco Teórico	18
4.2. Marco conceptual.	23
4.2.1. Norma	23
4.2.2. Normas Internacionales de Información Financiera	24
4.2.3. Globalización	25
4.2.4. Estándares	25
4.2.5. Activos Biológicos	26
4.2.6. Actividad Agrícola	26
4.2.7. Producto Agrícola	26
4.2.8. Transformación Biológica	26
4.2.9. Cosecha o Recolección	26
4.2.10 Inventarios	26
4.2.11 Valor Neto Realizable	27
4.2.12 Valor Razonable	27

	Pág.
4.2.13 IASC	27
4.2.14 IASB	27
4.3. Marco contextual.	28
4.4. Marco legal.	30
4.4.1. Ley 43 de 1990	30
4.4.2. Ley 1314 de 2009	30
4.4.3. Decreto 2649 de 1993	31
4.4.4. Decreto 2650 de 1993	31
4.4.5. Decreto 4946 de 2011	31
4.4.6. Decreto 0403 de 2012	32
4.4.7. Decreto 1618 de 2012	32
4.4.8. Decreto 2706 de 2012	32
4.4.9. Decreto 2784 de 2012	33
4.4.10 Decreto 3019 de 2013	34
4.4.11 Decreto 3022 de 2013	34
4.4.12 Decreto 3023 de 2013	35
4.4.13 Decreto 3024 de 2013	35
4.4.14 NIC 41-Agricultura	35
4.4.15 NIC 02-Inventarios	35
5. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	36
5.1. Tipo de Investigación	36
5.2. Método de Investigación	36
5.3. Fuentes de Información	37
5.4. Técnicas de Investigación	38
6. CARACTERIZACIÓN DEL MANEJO ACTUAL DE LAS AVES Y LOS INVENTARIOS	39
7. DESCRIPCIÓN DE LA NIC 41-AGRICULTURA Y LA NIC 02-INVENTARIOS	56

	Pág.
8. COMPARATIVO ENTRE NIC 41, NIC 02 Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN COLOMBIA	86
9. DESCRIPCIÓN DE LOS POSIBLES EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS TRAS LA CONVERGENCIA A LA NIC 41 Y NIC 02 EN LA EMPRESA SANTA ANITA NAPOLES S.A.	120
10. CONCLUSIONES	124
11. RECOMENDACIONES	126
12. BIBLIOGRAFÍA	128

LISTA DE IMAGENES

	Pág.
Imagen 1. Ovoscopio	39
Imagen 2. Levante de Aves	40
Imagen 3. Fabrica de Alimentos	41
Imagen 4. Postura de Aves	42
Imagen 5. Recolección de la Producción	45
Imagen 6. Proceso de Clasificación	46
Imagen 7. Proceso Empacado del Producto	46
Imagen 8. Producto Final	47

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. NIC Vigentes	94
Tabla 2. NIIF Vigentes	96
Tabla 3. Comparativo NIC 02-Inventarios y Col-GAAP Decreto 2649/93	116
Tabla 4. Comparativo NIC 41-Agricultura y Col-GAAP Decreto 2649/93	119

INTRODUCCIÓN

Las Normas Internacionales de Información Financiera son normas que surgieron para estandarizar la forma en que se registra y presenta la información contable, es decir que surgieron a raíz de la necesidad de manejar un lenguaje único a nivel contable internacionalmente. Al comienzo generaba gran confusión la interpretación de las NIIF y en el caso de las empresas colombianas se ha convertido en una gran preocupación el aplicarlas, ya que la contabilidad está orientada principalmente a cumplir con requerimientos fiscales, legales y documentales, además de que los principios que se aplican en este país no cuentan con una normatividad amplia sobre la presentación de los estados financieros.

Al realizar la convergencia a las normas internacionales, Colombia facilitaría su incursión en la globalización económica, lo cual puede verse reflejado en que los potenciales inversionistas extranjeros tengan más facilidad para el análisis de estados financieros de compañías colombianas, toda vez que al ser uniformes los principios de contabilidad bajo los cuales se preparan, no necesitan hacer el desgaste adicional actual de homologar nuestros principios contables con los propios.

En particular a este tema se pretende identificar cuáles son los efectos que tiene la implementación de la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios en la empresa Santa Anita Nápoles S.A., para lo cual se requiere la realización de una comparación entre la normatividad contable colombiana (Decretos 2649 y 2650 de 1993) y las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) además de conocer el sector y la empresa para así describir los posibles impactos de la convergencia.

Para el desarrollo de este proyecto se han consultado investigaciones realizadas anteriormente que se acercan al tema, se han dado definiciones de conceptos, normas y una breve reseña del contexto donde se desarrollará, aspectos que son relevantes para entender este trabajo; además de conocer el manejo contable que se le da a las aves como activos biológicos y a los inventarios de acuerdo a la normatividad colombiana así como establecer las principales diferencias entre estas y las normas internacionales de información financiera.

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. ANTECEDENTES

El tema a tratar es el impacto que tiene la NIC 41 y la NIC 02 en una empresa del sector avícola. Aunque a partir de la revisión bibliográfica no se han encontrado investigaciones que aborden directamente el tema mencionado, se nombrarán fuentes bibliográficas que se acercan al tema y que sirven de referencia.

Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana.¹

En este trabajo de grado tuvieron como objetivo investigar, analizar y describir el proceso de implementación de las normas internacionales en el grupo empresarial Bavaria S.A. Para esto se basaron en fuentes primarias como la información proporcionada por el personal del área financiera de la empresa en estudio, a quienes se les aplicó entrevista en profundidad. También utilizaron fuentes secundarias como la información financiera y administrativa de la organización. Para el desarrollo de la investigación los autores estudiaron la información suministrada por la empresa y la normatividad de las NIIF; identificaron las diferencias entre la aplicación de las normas colombianas y las internacionales, e igualmente las dificultades presentadas para la implementación. Los autores concluyeron, por un lado, que éste es un proceso en el que interviene toda la compañía y que es costoso, por el otro, que la convergencia debe ser planeada y el conocimiento de las NIIF debe ser una cultura de todas las organizaciones.

¹ LUCUMÍ CÓRDOBA, María del Socorro y PÉREZ JARAMILLO, Viviana. Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana. Tesis Maestría (Magister en Administración concentración en Finanzas Corporativas). Santiago de Cali: Universidad Icesi. Facultad de ciencias administrativas y económicas, 2010. 122 p.

Este trabajo es importante para la presente investigación ya que aunque no trata específicamente de la NIC 41 ni de la NIC 2, trata de la implementación de las normas internacionales en una empresa colombiana y los impactos podrían ser similares.

Formulación de las NIIF en México: referente de convergencia a NIIF.²

El objetivo de este estudio fue tomar como referencia el proceso de la implementación en México que es muy similar al de Colombia, dado que México inicia su proceso en el año 2002 mientras que Colombia a partir del año 2009 a través de la ley 1314 del mismo año. Los autores toman como referente el proceso de formulación de las NIIF en México, tratan acerca de la creación de las NIIF, las condiciones del sistema contable colombiano para la convergencia de las NIIF y en base a esto concluyeron que Colombia y México son países de América Latina que han emprendido un proceso de convergencia a NIIF en las cuales se debe tener en cuenta el contexto de cada país ya que en Colombia la profesión contable se encuentra administrada desde el sector público, situación que ha causado una dispersión de la información financiera y esto marca una gran diferencia.

Este artículo es interesante para la presente investigación porque trata acerca de la convergencia en México, la cual tiene muchas similitudes con Colombia ya que son países de América Latina. Con respecto al presente trabajo se puede rescatar información y realizar una comparación.

² FUENTES GOMEZ, Helda María, CASTIBLANCO PINTO, Yudy Yamile y RAMIREZ, Maricela. Formulación de las NIIF en México: Referente de convergencia a NIIF. En: Cuadernos de Administración. Junio, 2011. Vol. 27, No. 45, p. 13-30.

Convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia: análisis de documentos de direccionamiento estratégico del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.³

En este artículo los autores se plantearon como objetivo analizar las opiniones de los participantes en la convocatoria del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), sobre el direccionamiento estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información con estándares internacionales. La metodología utilizada fue la de consultar fuentes secundarias como la página del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), opiniones sobre leyes y decretos, libros, de esto se realizaron estudios empíricos, analíticos, descriptivos, inductivos, cualitativos y cuantitativos. Para desarrollar esta metodología se procedió así: clasificación de los participantes en relación con el sector que representan y su importancia, identificación de opiniones de mayor controversia sobre el proceso de convergencia, entre otros. Los autores concluyeron que para lograr mayor participación en el proceso de convergencia hacia normas internacionales debe haber mayor difusión en los medios de comunicación sobre los estándares internacionales, convocando no sólo a los contadores sino también a los empresarios, con el fin de que ellos puedan ver la importancia y los beneficios de su implementación.

Este artículo trata acerca de las NIIF, toman opiniones no sólo de contadores sino de empresarios y personas ajenas a la parte contable, es importante tomar en cuenta esta información para conocer más de cerca las NIIF y la posición que tienen muchas personas con respecto a éstas.

³ LOPEZ ÁVILA, César Omar y ZEA LOURIDO, Felipe. Convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia: análisis de documentos de direccionamiento estratégico del CTCP. En: Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría. Diciembre, 2011. No. 48, p. 98-134.

Incidencia que tiene la NIC 32 en las cooperativas colombianas.⁴

El objetivo de este proyecto fue reconocer cómo afecta la normatividad contenida en la NIC 32 a las normas que rigen a las cooperativas colombianas, en este trabajo se explica cómo deben presentarse los estados financieros, se hace una comparación entre la presentación de los estados financieros actualmente y la presentación de los estados financieros aplicando la NIC 32. El autor concluyó que esta norma afecta de manera significativa a las cooperativas en la contabilización del capital social como un pasivo financiero y no como un recurso del patrimonio, generando gran pérdida de capacidad de endeudamiento, problemas de financiamiento y liquidez.

Este trabajo de grado muestra la incidencia que tiene la NIC 32 en una cooperativa colombiana, se ha tomado como referencia porque el autor pretende mostrar los efectos que tiene la aplicación de esta NIC en una empresa colombiana, y éste es el mismo objetivo que se persigue con esta investigación, sólo que mostrando los efectos al aplicar la NIC 41 de agricultura y la NIC 2 de inventarios en una empresa del sector avícola.

1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Actualmente se ha convertido en una preocupación para las empresas colombianas en general, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, ya que en nuestro país la contabilidad está orientada principalmente para cumplir con requerimientos legales y no para presentar información financiera razonable. Los principios que se aplican en Colombia no cuentan con una norma específica que regule la contabilización y presentación de

⁴ TABARES, A. Incidencia que tiene la NIC 32 en las cooperativas colombianas. Tesis Contaduría Pública. Palmira: Universidad del Valle. 2005.

los estados financieros, toda vez que diferentes organismos regulan en materia contable (Superintendencias, DIAN, Consejo Técnico de la Contaduría Pública), lo cual genera gran diferencia con las NIIF puesto que la idea de estas es estandarizar la información financiera de las empresas a nivel mundial. Precisamente una de las ventajas de la implementación de estas normas es que los principales mercados del mundo sean más accesibles para las empresas colombianas, que estas puedan hacer alianzas con inversionistas extranjeros, y por consiguiente que sean más competitivas.

Con base en lo anterior y considerando la naturaleza del negocio escogido para desarrollar la investigación, el tema a tratar va orientado hacia identificar el impacto que trae la implementación de la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios, en los Estados Financieros de la empresa Santa Anita Nápoles S.A ya que en la actualidad el tratamiento contable que tienen las aves es que son consideradas para la compañía un activo fijo y estas no se deprecian sino que se amortizan de acuerdo a las unidades de producción y no por el método de línea recta. Con la NIC 41 y NIC 02 se pretende identificar como se clasifican las aves y su producto, es decir si se consideran activos biológicos o productos agrícolas, a su vez identificar cuál es el valor razonable y el valor comercial, cómo se realiza el deterioro del activo y su forma de depreciación.

1.3. FORMULACIÓN DEL INTERROGANTE

¿Cuál es el impacto que tendría la implementación de la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios en la empresa Santa Anita Nápoles S.A.?

2. OBJETIVOS

2.1. OBJETIVO GENERAL

Identificar el impacto que trae la implementación de la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios en los Estados Financieros de la empresa Santa Anita Nápoles S.A.

2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Caracterizar el manejo contable que actualmente se da a las aves y a los inventarios, fundamentado en la normatividad contable colombiana (Decretos 2649 y 2650 de 1993).
- Describir las normas internacionales de contabilidad 41-Agricultura - y 02-Inventarios, emitidas por el IASB (por sus siglas en inglés: International Accounting Standards Board).
- Identificar las principales diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 41 y 02 y los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.
- Diagnosticar los posibles efectos en los Estados Financieros que tendría la convergencia a la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios, en la empresa Santa Anita Nápoles S.A.

3. JUSTIFICACIÓN

Dada la importancia que han venido tomando las Normas Internacionales de Información Financiera, se hace necesario desarrollar investigaciones que traten sobre este tema y puedan servir a diferentes usuarios, ya sean empresas, universidades, estudiantes, etc., por este motivo se considera que esta investigación es pertinente, relevante y puede aportar información valiosa a la comunidad en general.

Se ha elegido este tema porque es de interés, ya que actualmente son muy pocos los contadores en Colombia que tienen conocimientos sobre las NIIF. Estas han tomado gran importancia en los últimos años y ante la realidad de la convergencia, el entendimiento y la aplicación de las normas internacionales se volverán una necesidad para los contadores que están activos en el mercado laboral. Por este motivo se busca ampliar los conocimientos debido a que en el transcurso de la carrera de contaduría pública en la Universidad del Valle, aunque se han visto materias relacionadas, no se ha profundizado en este tema.

Con el caso seleccionado, que es el de la empresa Santa Anita Nápoles S.A, se busca que sirva a esta entidad para aclarar información concerniente a las NIC a aplicar y también que sirva a otras empresas del sector avícola cuya actividad sea la de producción y distribución de huevos, para que puedan tomar como referencia esta investigación y les sirva como base para la implementación de la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios en sus entidades, ya que estas son las Normas Internacionales aplicables de mayor impacto en este sector empresarial y actualmente no se han encontrado otras investigaciones que traten sobre estas normas.

Este proyecto no solamente sirve de referencia para las empresas del sector avícola, también servirá como material de apoyo a los estudiantes de Contaduría Pública que quieran partir de esta investigación para desarrollar sus trabajos y que sirva de igual manera a la Universidad del Valle, sobre todo a la profesión contable, ya que por ser un tema poco tratado en Colombia existen muy pocas investigaciones.

4. MARCOS DE REFERENCIA

4.1. MARCO TEÓRICO

La contabilidad igual que otras disciplinas científicas busca teorías sobre su utilidad y aplicabilidad por lo cual se han encontrado la siguiente información:

Paradigma Financiero: “Siguiendo la doctrina Kuhniana se puede decir que tras la crisis de las finanzas tradicionales y la “revolución” de los clásicos en los setenta, las finanzas como ciencia habían llegado a un periodo normal. La estructura estaba básicamente construida y los investigadores aceptaban la verdad de su sistema. Se había llegado a un paradigma. Desde entonces han aparecido problemas, que han tratado de explicarse o justificarse; algunos modelos han sido puestos seriamente en entredicho, pero no ha aparecido todavía un paradigma alternativo, y tal vez tarde en que ello suceda.

Metodológicamente se impone un sistema de investigación ampliamente compartido: se construyen modelos sobre condiciones ideales, que muchas veces podemos asemejar a la competencia perfecta, para después contrastarlos en la realidad de las empresas y los mercados. En ocasiones esto no es posible hacerlo directamente, pero puede conseguirse por métodos indirectos. Junto a la base jurídica y contable, tradicional en las finanzas, se abre paso el fundamento microeconómico, así como la utilización de potentes técnicas econométricas y de investigación operativa, que precisan del recurso constante a la informática. Esto da lugar a unas finanzas empresariales crecientemente sofisticadas, que van avanzando de la mano del importante desarrollo que se aprecia en el resto de ramas de la economía de la empresa. La planificación y el análisis financiero van utilizando herramientas cuantitativas cada vez más desarrolladas, sobre modelos financieros crecientemente complejos. El objetivo financiero de la empresa, generalmente aceptado, es la maximización de su valor en el mercado, y tal

objetivo ha de guiar las decisiones financieras clave de la empresa: la inversión y la financiación. Para la toma de tales decisiones se cuenta con diferentes posibilidades: en la inversión se va imponiendo el uso del Valor Actualizado Neto VAN, y se ha hecho un gran esfuerzo para introducir el riesgo mediante diferentes técnicas y modelos ; en la financiación hay que contar con los razonamientos de Modigliani y Miller en pugna con las posturas tradicionales, así como con la situación concreta de cada mercado. También se han desarrollado de forma importante las herramientas de gestión a corto plazo, la gestión de los circulantes. Las finanzas de esta época se caracterizan por una idea clave: la aceptación de la eficiencia. Los mercados son eficientes, y, en consecuencia, los precios de los títulos reflejan adecuadamente la información disponible. En efecto, el trabajo de Fama (1970) dejaba las cosas relativamente claras en este sentido, y aunque los mercados no funcionaban tan bien que se deseaba, la aceptación de la eficiencia era una consecuencia lógica de los estudios que se habían realizado sobre el tema. Sin duda el desarrollo de modelos sofisticados de valoración supuso un importante impulso en esta línea: si se sabe cuánto debe valer un activo en equilibrio, mediante un determinado modelo, podemos testar si el valor real es el correcto; cuando esto sucede parece que el modelo y el concepto de eficiencia pueden seguir manteniéndose como válidos, en caso contrario alguno de los dos falla. En este sentido estudios como Black, Jensen y Scholes (1972) o Fama y MacBeth (1973), que fueron coherentes con las principales predicciones del CAPM, infundieron un aire de optimismo: la eficiencia de los mercados soportaba bien los intentos de falsación, y el CAPM, que se mostraba como un modelo “robusto”, podría ser perfectamente el modelo de valoración de activos que la teoría financiera necesitaba. Otro importante modelo de la época, el modelo de valoración de opciones (OPM) de Black y Scholes (1973), también da resultados aceptables y coherentes con la eficiencia del mercado. Por otro lado se ha hecho un esfuerzo para entrelazar los diferentes modelos utilizados: Black y Scholes (1973) deducen su OPM desde el arbitraje, o desde el CAPM; también se pueden usar simultáneamente la tesis de Modigliani y Miller sobre la estructura

financiera y el CAPM, o analizar el pasivo desde la teoría de opciones; y esto no son sino ejemplos de posibles entrelazamientos de modelos.

Se puede decir que en los setenta se consolida un paradigma, una forma de entender las finanzas y la teoría financiera, una forma de dotar a los gestores empresariales de herramientas de decisión en los temas financieros, en la toma de decisiones de inversión y financiación. Esto va más allá de unas finanzas funcionales (la función del director financiero), para crear una metodología de tratamiento de los problemas que impregna toda la gestión empresarial. Podríamos decir que así como el enfoque marketing o la filosofía del control de gestión han de considerarse en toda la estructura de decisión de la empresa, la nueva metodología financiera también reclama, y en buena parte ha conseguido, un puesto a la hora de tratar cualquier decisión empresarial.”⁵

La teoría positiva de la contabilidad “según Watts y Zimmerman (1986 citado en Whitley, 1988/1990, p. 20) “se preocupa de la explicación y predicción de prácticas contables. Da razones para las prácticas observadas y predice la ocurrencia de fenómenos contables inadvertidos.” Según la definición dada, la disciplina contable genera conocimiento siguiendo lineamientos idénticos a los que usan las ciencias naturales como las matemáticas y la física, es decir, siguiendo rigurosamente el método científico. Con esto emergen, otras tensiones como el manejo de una postura objetiva-subjetiva, el seguimiento de una corriente ortodoxa-heterodoxa y la aceptación de un monismo pluralismo metodológico. La postura positiva por sí misma hace referencia al seguimiento de una corriente ortodoxa, actualmente identificada como la corriente principal o funcionalista según Larrinaga (1999) que hace referencia a una contabilidad que se caracteriza por privilegiar la vía empirista, la medición estadística y otros aspectos que benefician el método científico; así mismo esta corriente se remite a una postura objetiva por no considerar los juicios de valor provenientes de los agentes y por considerar la

⁵ GOMEZ BEZARES, Fernando. Panorama de la Teoría Financiera. En: Boletín de Estudios Económicos. Diciembre, 1995. No. 156, p. 411-448.

contabilidad como algo neutral y por ende se acepta el monismo metodológico al considerar que es éste el único medio para llegar al conocimiento científico y verdadero.”⁶

En otras palabras la percepción positivista está encaminada a los hechos reales de la contabilidad generalizada de la investigación empírica, plasmada por otros modelos adecuados a su entorno de necesidad, por lo que es fundamental hacer que esta signifique y se valide para lograr una distribución importante en la toma de decisiones.

Una de las ventajas más significativas del enfoque positivista es que no admite los juicios de valor, ya que estos no garantizan la verificabilidad en la realidad, mientras que el limitarse a describir hechos perceptibles y verificarlos en el entorno, certifica su credibilidad

Una de las desventajas del positivismo contable es que es un enfoque que se limita en la construcción solo descriptiva, lo que hace que se convierta en una metodología mecánica, estática, y no dinámica.

Al tener claro que el positivismo toma como base el método inductivo, en contabilidad el procedimiento inductivo comprende la realización de observaciones de datos financieros referentes a empresas. Si es posible hallar relaciones recurrentes pueden formularse generalizaciones y principios.

Este tipo de conocimiento enfoca a la contabilidad de forma sistemática en base a una rigurosa lógica en sentido que cualquier persona utilizando los mismos datos contables, aplicando las mismas lógicas, llegando a las mismas conclusiones

La tarea del contador desde el enfoque positivista, está enmarcada al registro de los hechos económicos y la elaboración de los estados financieros según los parámetros preestablecidos, razón por la cual no se incluye la parte crítica ni de

⁶ SANCHEZ GIL, Julián, TORRES NAVARRETE, María del Socorro y VARGAS CARDONA, Natalia. Normativismo y positivismo en contabilidad: propuesta de un acuerdo a una tensión histórica. Revista Adversia. Medellín: Universidad de Antioquia. 2009. No.4.

raciocinio del profesional, puesto que su postura está ligada a las leyes o reglas que se han impuesto.

Teoría Normativista: “Un defensor del normativismo en contabilidad es R.D. Whitley quien sostiene que las ciencias naturales y su método científico “son incoherentes e inaplicables en la investigación contable.” (1988/1990, p. 37) La anterior afirmación la presenta sustentada en tres aspectos; en primer lugar la improbabilidad de las leyes universales ya que dependiendo de los ambientes sociales los fenómenos están sujetos a cambios; en segundo lugar en que las afirmaciones básicas además de que son construidas por investigadores se basan en teorías, hechos y descripciones cotidianas que son irrepetibles y tercero que la naturaleza de los fenómenos sociales cambia cuando se interrelaciona con otros fenómenos (Whitley). Frente a lo anterior se puede afirmar que una posición tan radical no beneficia el desarrollo de la teoría en la disciplina contable pues al igual que los positivistas desconocen la parte social de la contabilidad Whitley está negando la existencia de aportes formales como los que hace las matemáticas y la estadística por mencionar algunos.”⁷

En otras palabras el normativismo persigue la construcción de los objetivos pretendidos por la práctica con la finalidad de establecer las hipótesis instrumentales, a través de las cuales se deducirán las reglas contables más adecuadas a cada propósito concreto.

La concepción del normativismo se basa en la ética y el bienestar, relacionados con una determinación de objetivos, necesidades del usuario e interpretación de la información contable.

⁷ SANCHEZ GIL, Julián, TORRES NAVARRETE, María del Socorro y VARGAS CARDONA, Natalia. Normativismo y positivismo en contabilidad: propuesta de un acuerdo a una tensión histórica. Revista Adversia. Medellín: Universidad de Antioquia. 2009. No. 4.

Las cuestiones normativas encierran juicios de valor como “debería ser”, “no debería ser”, “bueno”, “malo”, entre otros, catalogando así las normas a seguir o valorar en la contabilidad.

El normativismo se basa en líneas generales del método deductivo partiendo de enunciados generales, llegando a enunciados menos generales, es decir parten de leyes aplicadas en la contabilidad para ser aplicadas en un caso concreto.

Finalmente se puede decir que La contabilidad no es normativa o positiva, sino normativa y positiva.

4.2. MARCO CONCEPTUAL

Para tener una claridad sobre lo que trata este proyecto a continuación se conceptualizarán los términos que mayor relevancia tienen en el desarrollo de esta investigación.

4.2.1. Norma

Según Kelsen, una norma es un mandato, una prescripción, una orden, la cual tiene funciones como ordenar, autorizar, permitir, derogar. Este autor habla de normas de la moral y normas del derecho, también llamadas normas jurídicas.

En esta investigación se tomarán las normas jurídicas, las cuales son de obligatorio cumplimiento y son creadas por un ente superior que se encarga de que sean aplicadas coercitivamente.

Según Hans Kelsen “no debe existir un derecho natural, sino que toda norma se basaría en otra anterior aceptada por una preposición sustantiva de la

comunidad”. En este sentido, admitía el importante papel de la sociología y de la ética en la elaboración del derecho y en el contenido de las normas.⁸

4.2.2. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Según Juan Carlos Olave⁹, miembro de la firma Deloitte, define las NIIF como un conjunto de normas o leyes que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros, es decir los requisitos de medición, reconocimiento, presentación e información a revelar en dichos estados. Estas son normas que el hombre ha creado debido a las necesidades de información para planificar, financiar y controlar el desarrollo económico, el objetivo de las normas internacionales de la Información financiera es reflejar la realidad fielmente de la situación financiera de una empresa.

El primer organismo emisor de estas normas fue el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés: International Accounting Standards Committee), creado en 1973, el cual emitió 41 estándares o Normas Internacionales de Contabilidad (IAS, por sus siglas en inglés: International Accounting Standards; NIC, en español), de las cuales 12 han sido actualizadas-derogadas. En el año 2001, al unísono de la dinámica económica mundial, este comité sufre cambios en su estructura y llega a denominarse Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés: International Accounting Standards Board), el cual adopta como propias las normas emitidas por el órgano predecesor; pero, para diferenciar las normas que el nuevo cuerpo emitiría, estas recibieron el nombre de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés: International Financial Reporting Standards; NIIF en español), de las cuales hasta la fecha se han emitido 13. Es así entonces, que cuando se desea referir a todo el conjunto de normas

⁸ Kelsen, Hans. Teoría Pura del Derecho. Universidad Nacional Autónoma de México. 1982. Cap. 03, p. 18.

⁹ Olave, J. *NIIF – IFRS Estándares Internacionales de Información Financiera*. Recuperado el 23 de febrero de 2013 de http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/index.htm

internacionales, el término IFRS o NIIF resulta apropiado, pues se entiende que estas involucran la totalidad de los estándares emitidos por los dos organismos mencionados. Solo cuando se desee hacer mención a una norma específica, que se encuentre dentro del rango de la 1 a la 13, que resulta relevante hacer la distinción si es IAS (NIC) o IFRS (NIIF) para identificar plenamente a cuál se hace referencia.

4.2.3. Globalización

Según el personal del Fondo Monetario Internacional (FMI), la define como *“la interdependencia económica creciente en el conjunto de los países del mundo, provocada por el aumento del volumen y de la variedad de las transacciones transfronterizas de bienes y servicios, así como de los flujos internacionales de capital, al mismo tiempo que por la difusión acelerada y generalizada de la tecnología”*.¹⁰

Entendiendo este término, la globalización se puede definir como el proceso de expansión del liberalismo económico y el capitalismo, donde las economías de cada país se van uniendo formando una única economía mundial.

4.2.4. Estándares

Según ISO¹¹ (Organización Internacional de Estándares), se puede decir que los estándares son reglas documentadas, establecen un lenguaje común entre las partes relacionadas y se debe cumplir con una serie de requisitos, estos requisitos se refieren tanto a productos como a procesos y son propuestos por todas las partes relevantes, es una norma de referencia para medir cosas de la misma especie.

¹⁰ Personal FMI (2000). La Globalización: ¿Amenaza u oportunidad? Recuperado el 23 de febrero de 2013 de <http://www.imf.org/external/np/exr/ib/2000/esl/041200s.htm>

¹¹ ISO. Estándares ISO 9000 Recuperado el 25 de enero de 2014 de <http://ergonomia2.tripod.com/ergo6.htm>

4.2.5. Activos biológicos

Animales vivos o plantas.¹²

4.2.6. Actividad agrícola

Es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.¹³

4.2.7. Producto agrícola

Es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.¹⁴

4.2.8. 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.¹⁵

4.2.9. 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.¹⁶

4.2.10. Inventarios

Son activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación; en proceso de producción con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.¹⁷

¹² NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

¹³ NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

¹⁴ NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

¹⁵ NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

¹⁶ NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

¹⁷ NIC 02-Inventarios emitido por el IASB

4.2.11. Valor neto realizable

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.¹⁸

4.2.12. Valor razonable

Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.¹⁹

4.2.13. IASC - International Accounting Standards Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad)

Tiene su origen en 1973 y nace del acuerdo de los representantes de profesionales contables de varios países (Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido) para la formulación de una serie de normas contables que pudieran ser aceptadas y aplicadas con generalidad en distintos países con la finalidad de favorecer la armonización de los datos y su comparabilidad.

4.2.14 IASB - International Accounting Standards Board (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad)

Es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). El IASB se constituyó en el año 2001 para sustituir al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

¹⁸ NIC 02-Inventarios emitido por el IASB

¹⁹ NIC 02-Inventarios emitido por el IASB

4.3. MARCO CONTEXTUAL

Para el desarrollo de este marco se han utilizado fuentes como un ensayo sobre economía regional, escrito por Almicar Mojica Pimiento y Joaquín Paredes Vega, en el 2005 y un estudio realizado por la superintendencia de sociedades liderado por el doctor Hernando Ruiz López, en el año 2007.

Según Ruiz López²⁰, el sector avícola tiene sus orígenes hacia los años cuarenta, cuando se importaron varios ejemplares debido a la muerte de millones de aves por enfermedades. A partir de este momento se empezaron a realizar procesos industriales y se inició como industria en 1960, conformándose la industria incubadora, industria del pollo, industria del huevo y los concentrados; gracias a las inversiones en tecnología en 1990 se logró posicionar y tomó auge.

Según Mojica y Paredes²¹, en Colombia el sector avícola ha ganado gran participación dentro de la producción agropecuaria nacional y en el consumo de los hogares, ha evolucionado más que la bovina debido a los avances tecnológicos y por la implementación de economías de escala. Estos avances se han visto reflejados en los precios, pues al ser más bajos los precios del pollo, los colombianos han ido incrementando su consumo y disminuyendo el de las carnes bovinas. Al incursionar en el campo industrial, el sector se reforzó con la creación de la Federación Nacional de Avicultores de Colombia (FENAVI), el cual fue creado en 1983 quedando como una organización gremial que protege y defiende los intereses de los avicultores de Colombia. Sus funciones son propender por el desarrollo de la industria avícola, promover la asociación y la cooperación de los productores, fomentar la investigación y difusión de tecnologías; intervenir ante el gobierno para la oportuna atención de las necesidades del sector, hacer las veces

²⁰ RUIZ LOPEZ, Hernando, Superintendencia de Sociedades, Colombia, 2007.

²¹ MOJICA PIMIENTO, Amilcar y PAREDES VEGA, Joaquín. Ensayo sobre economía regional. Bucaramanga: Centro Regional de Estudios Económicos, 2005. 26 p.

de órgano consultivo del gobierno nacional en todo lo atinente a la avicultura; promover y adelantar estudios e investigaciones científicas y económicas sobre el proceso avícola, servir de intermediario en conflictos entre los asociados, y propender por el desarrollo humanístico y técnico de las personas vinculadas a la actividad, entre otras.

En la actualidad hay siete seccionales existentes, FENAVI Antioquia, FENAVI Bogotá (Cundinamarca, Boyacá, Tolima, Huila y Meta), FENAVI Central (Risaralda, Quindío y Caldas), FENAVI Costa (Atlántico, Bolívar, Magdalena, Córdoba y Sucre), FENAVI Norte de Santander, FENAVI Santander y FENAVI Valle (Valle, Cauca y Nariño). Esta última seccional representa más del 15% de la producción nacional, de la población total de aves son destinadas al engorde el 87, 4% y la restante 12,6% son destinadas a las postura de huevos, el 43,04% se encuentran en Cali y el 26,8% en Buga; en los demás municipios existe una participación minoritaria. Entre las avícolas de la ciudad de Cali, una de las más importantes es Santa Anita Nápoles S.A, la cual es el fruto de la unión de 2 empresas: Granja Santa Anita y Avícola Nápoles, la primera nació el 8 de Diciembre de 1957 en Pradera, con el esfuerzo de 2 familias, como una sociedad dedicada a la explotación porcina y en 1972 se inicia en la avicultura. Debido a su crecimiento y buscando diversificación, el 25 de Marzo de 1962 se protocoliza como una sociedad Ltda. El 30 de diciembre de 1985 se transforma en Sociedad Comandita por Acciones. La empresa se dedica a todas las actividades avícolas: huevos, gallinaza y aviabono. A partir de Octubre de 2004, cambia la razón social y se denomina Granja Santa Anita S.A. La segunda, Avícola Nápoles es una empresa también familiar, nació en el año de 1961, inició con el negocio de huevo comercial. En la década del 90 la Avícola amplió su cobertura a pollo de engorde. En abril de 2008, se unen para formar la Empresa SANTA ANITA NÁPOLES S.A. para la producción y comercialización de huevo.

Debido a los cambios que se deben empezar a efectuar con respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera, lo que se busca con esta investigación es mostrar el impacto en los Estados Financieros que generaría la implementación de la norma 41 y la norma 02 en el sector avícola, específicamente en la empresa Santa Anita Nápoles S.A.

4.4. MARCO LEGAL

Para el desarrollo de este trabajo se tomaron como referencia las normas que a continuación se describen:

4.4.1. Ley 43 de 1990

Por medio del cual se reglamenta el ejercicio de la profesión contable.

Se define al contador público y los requisitos para su inscripción, las actividades relacionadas con la ciencia contable, las sociedades de contadores públicos.

La vigilancia de esta profesión se encuentra a cargo de la Junta Central de Contadores, define qué son los principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptadas.

También establece las obligaciones de los contadores públicos y define el Código de Ética Profesional del Contador Público.

4.4.2. Ley 1314 de 2009

También denominada Ley de Convergencia; con la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptadas en Colombia, señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Esta norma consiste en la convergencia de los principios de contabilidad actuales con estándares de contabilidad y aseguramiento de la información de alta calidad, reconocidos internacionalmente, lo cual le permitirá a los empresarios del país y a los Contadores Públicos del entorno nacional formar parte en el proceso de la globalización económica.

4.4.3. Decreto 2649 de 1993

Por medio del cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Tiene como objeto establecer la estructura básica de la contabilidad financiera entendida ésta como la rama de la contabilidad que se encarga de elaborar estados financieros para fines externos. En él se encuentra la definición de los principios de contabilidad generalmente aceptados que reglamentan la profesión de contador público en Colombia; continúa con los objetivos y las cualidades de la información contable, para proseguir con la reglamentación del conjunto de postulados que fundamentan y circunscriben tal información, recogidos en las norma básicas contables, finalizando con la normatividad referente a los estados financieros.

4.4.4. Decreto 2650 de 1993

Mediante el cual se establece el Plan Único de Cuentas para Comerciantes, con el que se pretende la uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por los comerciantes con el fin de permitir la transparencia de la información contable y, por consiguiente, su claridad, confiabilidad y comparabilidad.

4.4.5. Decreto 4946 de 2011

Por el cual se dictan disposiciones en materia del ejercicio de aplicación voluntaria de normas internacionales de contabilidad e información financiera; con el cual permitían a los grupos 1 y 2 la aplicación voluntaria de las NIIF para el año 2012, con el objetivo de medir el impacto que estas tendrían en las organizaciones. Las

compañías que decidían acogerse a dicha aplicación voluntaria, debían informar al respectivo organismo de inspección, vigilancia y control (superintendencia correspondiente) y a la DxiAN a más tardar el 13 de enero de 2012, mediante documento suscrito por el representante legal de la entidad.

4.4.6. Decreto 0403 de 2012

Por el cual se modificó el Decreto 4946 del 30 de diciembre de 2011; el cual incluyó el link de la página del IASB en donde se encuentran las NIIF en idioma español; incluyó las entidades pertenecientes al Grupo 3 para la aplicación voluntaria en el año 2012; amplió el plazo para dar aviso a la superintendencia respectiva y a la DIAN hasta el 9 de marzo de 2012.

4.4.7. Decreto 1618 de 2012

Por el cual se modificó el Decreto 4946 del 30 de diciembre de 2011, modificado a su vez por el Decreto 0403 del 21 de febrero de 2012; con el cual se aclaró a las entidades que se acogieron al periodo de aplicación voluntaria que el balance de apertura a 1º de enero de 2012 solo tendrá efectos para la medición de los impactos derivados de la aplicación voluntaria.

4.4.8. Decreto 2706 de 2012

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas.

Este Decreto pretende establecer un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, tanto formales, como informales que quieran formalizarse, las cuales requieren de un marco de contabilidad para la generación de información contable básica. Por tratarse de normas contables aplicables a las microempresas y a las personas y entidades que se formalicen, los requerimientos contables son simples o simplificados y, por lo tanto, muchas de las disposiciones de la Norma de Información Financiera NIIF para PYMES no fueron incluidas en su contenido.

Para dar cumplimiento a lo anterior, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública estructuró esta norma de información financiera para las microempresas, tomando como base la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB - International Accounting Standards Board), así como el estudio realizado por el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR), de la Conferencia sobre Comercio y Desarrollo de las Naciones Unidas (UNCTAD).

4.4.9. Decreto 2784 de 2012

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1.

El Grupo 1 está conformado de la siguiente forma:

- Emisores de valores.
- Entidades de interés público como: Establecimientos bancarios, corporaciones financieras, compañías de financiamiento, cooperativas financieras, organismos cooperativos de grado superior, entidades aseguradoras; sociedades de capitalización, sociedades comisionistas de bolsa y los portafolios de terceros que ellos administran, sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías privadas y los fondos por ellas administrados, sociedades fiduciarias, negocios fiduciarios cuyo fideicomitente está incluido en el Grupo 1, bolsas de valores, sociedades administradoras de depósitos centralizados de valores, cámaras de riesgo central de contraparte, sociedades administradoras de inversión, sociedades titularizadoras, sociedades de intermediación cambiaria y servicios financieros especiales (SICA y SFE), carteras colectivas administradas por sociedades fiduciarias, sociedades comisionistas de bolsa y sociedades administradoras de inversión y, otros que cumplan con esta definición.

- Entidades que no estén en los puntos anteriores y que cumplan con los siguientes parámetros:
 1. Planta de personal mayor a doscientos (200) trabajadores, o
 2. Activos totales superiores a 30.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMLMV), y
 3. Que cumplan con cualquiera de los siguientes requisitos:
 - i) Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas;
 - ii) Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas;
 - iii) Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.
 - iv) Realizar importaciones o exportaciones que representen más del cincuenta por ciento (50%) de las compras o de las ventas, respectivamente.

4.4.10 . Decreto 3019 de 2013

Por el cual se modifica el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las microempresas, establecido en el Decreto 2706 de 2012.

Redefine las microempresas que deben aplicar dicho marco técnico normativo y especifica la definición de empleados y el cálculo de ingresos que se deben considerar.

4.4.11 . Decreto 3022 de 2013

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2 (Pymes). Se establecen las fechas de: preparación obligatoria (enero 1 a diciembre 31 de 2014), transición (1 de enero de 2015, Estado de Situación Financiera de Apertura; 1 de enero a 31 de diciembre de 2015, periodo de transición) y de aplicación (1 de enero de 2016).

4.4.12. Decreto 3023 de 2013

Por el cual se modifica parcialmente el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las empresas pertenecientes al Grupo 1, contenido en el Anexo del Decreto 2784 de 2012.

Incorpora las enmiendas realizadas a las NIIF durante el 2013.

4.4.13. Decreto 3024 de 2013

Por el cual se modifica el artículo 1° del Decreto 2784 de 2012. Se detalla el cálculo del número de trabajadores y de activos totales, la evaluación del cumplimiento de las condiciones definidas.

4.4.14. NIC 41- Agricultura

Establece el tratamiento contable de los activos biológicos, productos agrícolas en el punto de cosecha y las subvenciones del gobierno relacionadas con estos activos. Así como la presentación en los estados financieros y las revelaciones relativas a la actividad agrícola.

4.4.15. NIC 02- Inventarios

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable para los inventarios. Suministra orientación para la determinación del costo de los inventarios y para el reconocimiento subsiguiente como gastos, incluyendo cualesquiera retiros a valor realizable neto. También ofrece orientación sobre las fórmulas de costo que se usan para asignar los costos a los inventarios.

5. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

A partir del hecho de que se deben implementar las Normas Internacionales de Información Financiera y que se han escogido las NIC 41- Agricultura y NIC 02-Inventarios para mostrar los efectos que tienen estas normas en la empresa avícola Santa Anita Nápoles S.A., en este punto se señalan las estrategias que permitirán el desarrollo de los objetivos propuestos en la investigación.

5.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

De acuerdo a Bunge, el tipo de investigación Descriptivo es el más adecuado a utilizar, puesto que este consiste en caracterizar un fenómeno o situación concreta indicando sus rasgos diferenciadores, su objetivo no sólo es la recolección de datos sino la predicción y la identificación de la relación que existe entre dos o más variables. En este caso se tomarán la NIC 41-Agricultura, la NIC 02-Inventarios y los Decretos colombianos 2649 y 2650 de 1993, para mostrar los efectos de la convergencia.

5.2. METODO DE INVESTIGACION

Partiendo del método desarrollado por Aristóteles y su explicación científica (el método inductivo-deductivo), para esta investigación se escoge el método inductivo ya que a través de un caso específico se quiere mostrar proposiciones generales, esto consiste en inferir que algunos casos particulares, teniendo en cuenta la ley general que los rige, sirven para todos los de la misma clase.

En esta investigación el punto de partida será analizar el manejo contable actual para luego compararlo con la NIC 41-Agricultura y la NIC 02-Inventarios en la

empresa Santa Anita Nápoles S.A, y finalmente mostrar el impacto en los estados financieros de este proceso de convergencia hacia NIIF.

5.3. FUENTES DE INFORMACIÓN

Según Silvestrini y Vargas²², por el nivel de información que proporcionan las fuentes, estas pueden ser primarias o secundarias.

Las fuentes primarias contienen información nueva y original, resultado de un trabajo intelectual. Son documentos primarios: libros, revistas científicas y de entretenimiento, periódicos, diarios, documentos oficiales de instituciones públicas, informes técnicos y de investigación de instituciones públicas o privadas, patentes, normas técnicas.

En cuanto a las fuentes primarias se tendrán en cuenta los siguientes documentos de la empresa Santa Anita Nápoles S.A, de los cuales extraeremos la información y se analizarán los cambios presentados:

- Los estados financieros.
- Los manuales de procedimientos.
- La normatividad.

Las fuentes secundarias contienen información organizada, elaborada, producto de análisis, extracción o reorganización que refiere a documentos primarios originales. Son fuentes secundarias: enciclopedias, antologías, directorios, libros o artículos que interpretan otros trabajos o investigaciones.

²² SILVESTRINI, María y VARGAS, Jorge. Fuentes de Información Primarias, Secundarias y Terciarias. Colombia, 2008.

Las fuentes secundarias utilizadas serán:

- Interpretaciones a la NIC 41-Agricultura y de la NIC 02-Inventarios.
- Interpretaciones al decreto 2649 y 2650 de 1993.
- Investigaciones acerca del sector avícola.

5.4. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Una de las técnicas de investigación es la Observación que consiste en observar atentamente el hecho o caso y tomar información para su respectivo análisis.

Existen los siguientes tipos de observación:

- Observación Directa y la Indirecta.
- Observación Participante y no Participante.
- Observación Estructurada y no Estructurada.
- Observación de Campo y de Laboratorio
- Observación Individual y de Equipo.

Para el desarrollo de esta investigación se utilizó la Observación Participante que es aquella en la cual se recoge información desde adentro del hecho a investigar; ya que en diversas ocasiones se visitó la empresa objeto de estudio y se observó el manejo contable actual de los inventarios y de las aves.

6. CARACTERIZACIÓN DEL MANEJO ACTUAL DE LAS AVES Y LOS INVENTARIOS

Santa Anita Nápoles S.A. es una empresa de producción de huevo, creada en abril de 2008 por la unión de dos avícolas competidoras que llevaban mas de cincuenta años en el mercado: Granja Santa Anita y Avícola Nápoles.

Es una avícola con una producción de más de 38 millones de huevos mensuales, cuenta con una infraestructura de producción de más de diez granjas de las cuales dos están dedicadas a la cría y levante de las pollitas y las demás encargadas de la producción de huevos.

Santa Anita Nápoles S.A. es una de las mas importantes empresas agroindustriales de Colombia, comprometida con las familias colombianas en cumplir siempre la misión de contribuir a la alimentación y nutrición del ser humano, dedicada a la producción de huevo para el consumo; cuenta con tecnología moderna para clasificación de huevos según el peso, de acuerdo a la norma técnica del Icontec. Esta maquina está dotada de un sistema de alimentación en línea, de un ovoscopio para realizar control de calidad al producto y de empacados completamente automáticos.

Imagen 1. Ovoscopio



El proceso productivo se controla minuciosamente desde el origen de la principal materia prima, las pollitas ponedoras de un día de nacidas, las cuales nacen en la planta de la empresa Pronavicola S.A. Estas pollitas son levantadas en su mayoría por esta compañía. Para la realización de los levantes se cuenta con granjas dedicadas exclusivamente para dicha actividad, con todas las medidas de bioseguridad requeridas para brindar las mejores condiciones sanitarias en pro de la salud y bienestar de las aves. Se cuenta con personal capacitado e idóneo para realizar las actividades de vacunación, manejo y traslado de las aves bajo la dirección de un médico veterinario zootecnista. También se posee equipos y vehículos propios para el traslado de las pollas levantadas a las granjas correspondientes, garantizando así una entrega satisfactoria.

Imagen 2. Levante de aves



Después de cumplir con el periodo de levante, las aves se encuentran listas para comenzar su etapa productiva, por lo que Santa Anita Nápoles S.A. cuenta con dos fabricas de alimento concentrado, donde, con procesos automatizados y utilizando las mejores materias primas nacionales e importadas, 100% naturales producen mas de 5000 toneladas mensuales, las cuales son sometidas a un estricto control de calidad con el soporte técnico de los nutricionistas; esto con el

fin de que el huevo tenga la calidad requerida en cuanto a sabor, consistencia, color de la yema y valor nutritivo.

Imagen 3. Fabrica de Alimentos



Gracias al proceso de alimentación de las aves se tienen huevos con altos estándares de calidad así como huevos enriquecidos con Omega 3, Selenio y Vitamina E los cuales tienen muchos beneficios para los consumidores.

TRATAMIENTO DE LAS AVES EN PRODUCCIÓN

La vida útil de las aves es de 82 semanas de las cuales las primeras 18 semanas son de levante y las 64 semanas restantes corresponde a la etapa productiva.

Los levantes se realizan por lotes y cada lote comprende cierto número de aves, este número depende de la capacidad del galpón en el cual se van a alojar para su etapa productiva; por ejemplo: un lote puede tener 150.000 aves.

Teniendo en cuenta esta información, el manejo de las aves se realiza de la siguiente forma:

Se compran las pollitas de un día de nacidas a la empresa Pronavicola S.A., el levante puede ser realizado por la misma compañía a la que se le compró el lote o por Santa Anita Nápoles S.A.

Si el levante es realizado por Pronavicola, solo se capitaliza el consumo del alimento de las aves, cuando esta compañía termina el levante del lote entrega las aves a Santa Anita junto con la factura correspondiente al levante, valor que se capitaliza.

Si el levante es realizado por Santa Anita Nápoles, entonces se capitalizan todos los insumos que se necesitan para el lote, esto incluye: alimento, vacunas, drogas, desinfectantes e insecticidas, MOD y CIF.

Cuando el lote cumple la semana 18, se procede a trasladarlo de levante a producción y se crea como activo fijo de la compañía así como la determinación de las unidades de producción.

Imagen 4. Postura de Aves



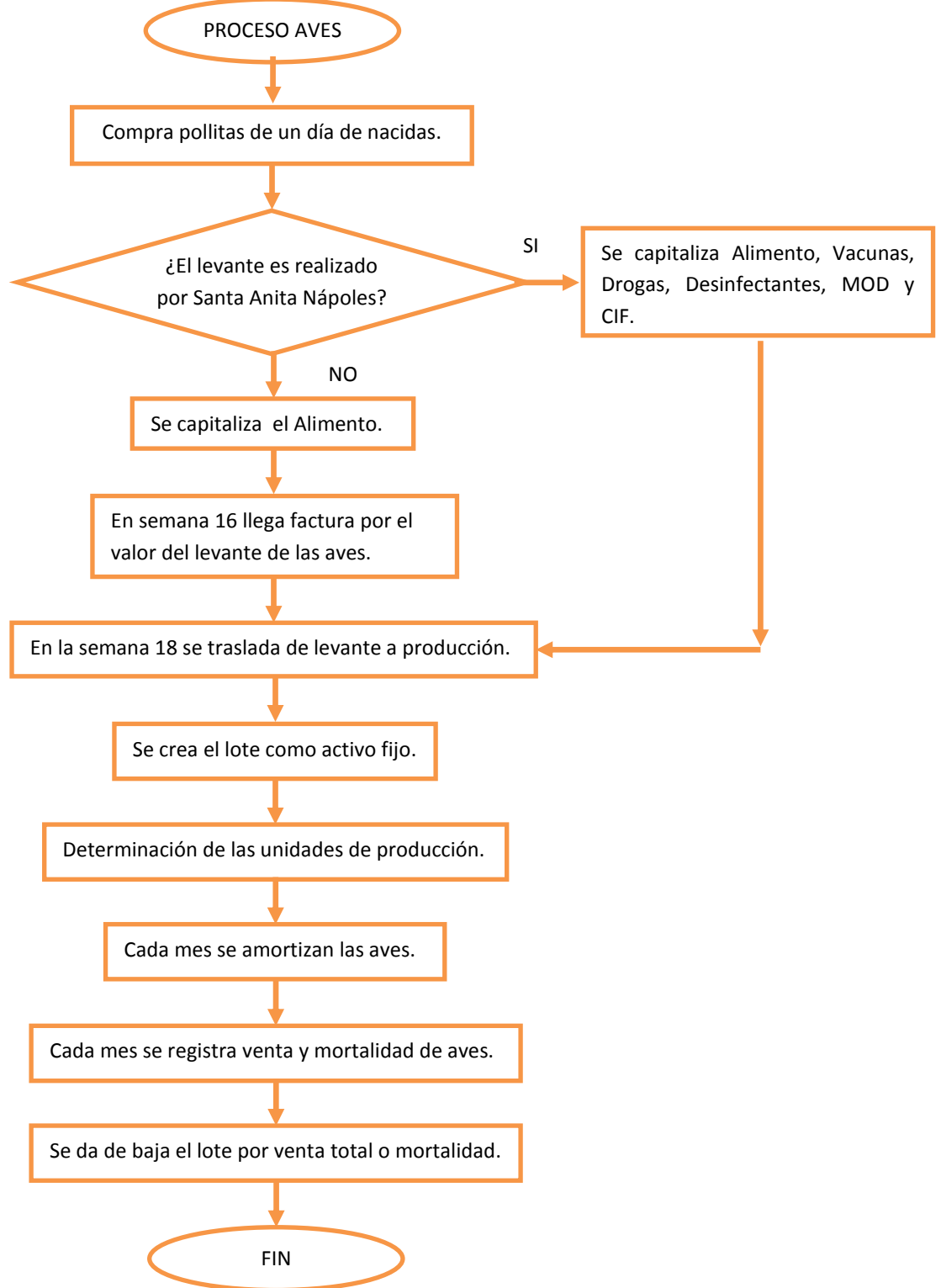
Cada mes se realiza la amortización de acuerdo a las unidades de producción de cada lote.

Las aves en su etapa productiva, consumen alimento, vacunas, drogas, tratamientos, desinfectantes e insecticidas los cuales se contabilizan como Costos de Producción.

Se registra la mortalidad de las aves, lo cual sucede porque entre estas se pueden matar, porque les pudo faltar agua, entre otras; al igual, se debe registrar la venta de las aves, esto se realiza por que ya cumplieron con su etapa productiva o por que esta próximo a llegar un nuevo lote.

Cuando el lote ha cumplido con su etapa productiva y se ha vendido la totalidad se procede a dar de baja de los activos fijos el lote.

Flujograma 1. Proceso Aves



Fuente: Elaborado por las investigadoras

PROCESO INVENTARIO DE HUEVOS

Después de que el lote de aves cumple la semana 18 están listas para producir, por lo tanto el proceso de inventario de huevos se realiza de la siguiente forma:

Se recoge la producción de huevos en cada una de las granjas, en las clasificadoras cada controlador cuenta las producciones y se las pasa al digitador el cual es quien ingresa la producción total al sistema.

Imagen 5. Recolección de la Producción



Después de esto, los huevos producidos se pasan por la maquina clasificadora, que es la que identifica la cantidad de huevos por tamaño, datos que el digitador registra en el sistema.

Imagen 6. Proceso de Clasificación



Al identificar los huevos por tamaños se procede a empacarlos en las diferentes presentaciones, de acuerdo al tamaño, presentación y marca, dado que esta compañía maneja huevos en docenas, media docena, panal, entre otros.

Imagen 7. Proceso Empacado del Producto



Ya con esto queda el producto listo para su venta.

Imagen 8. Producto Final



Flujograma 2. Proceso Inventario de Huevos



Fuente: Elaborado por las investigadoras.

MANEJO CONTABLE DE LAS AVES

- Se compran las pollitas de un día de nacidas.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158405	Aves en Levante	xxx	
220505	Proveedores		Xxx

Se lleva como semoviente la compra de las pollitas de un día de nacidas.

- Capitalización costos levante de aves.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158405	Aves en Levante	xxx	
740545	Costos Aplicados		Xxx

Para el cierre de cada mes, todos los insumos requeridos para el levante de las aves son capitalizados, es decir que se llevan como mayor valor del lote (cuenta activo).

Dentro de esto tenemos: alimento, vacunas, drogas, desinfectantes e insecticidas, mano de obra y otros costos indirectos de fabricación (se tiene en cuenta los gastos del mes de las granjas de levante).

Este proceso se realiza cada al cierre de cada mes hasta que el lote complete la semana 18.

- Si las pollitas son levantadas por Pronavicola S.A. son entregadas en las granjas de Santa Anita Nápoles S.A. en la semana 16, de acuerdo a esto Pronavicola envía una factura cobrando el levante de dicho lote.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158405	Aves en Levante	xxx	
220505	Proveedores		Xxx

Este gastos también forma parte de las aves levantadas por lo tanto el valor de lo facturado por Pronavicola se capitaliza (cuenta 15).

- Después de recibir el lote en semana 16, Santa Anita continúa con el levante de dicho lote hasta que este cumpla la semana 18.
- Al cumplir la semana 18 los lotes son trasladados de levante a producción, en esta etapa es que se comienzan a amortizar de acuerdo a las unidades de producción.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158405	Aves en Levante		Xxx
158410	Aves en Postura	xxx	

El registro es un traslado entre cuentas de Semovientes, de Aves en Levante a Aves en Postura.

- Determinación de unidades de producción durante la vida útil del lote; se realiza por medio de un cálculo matemático donde se tiene en cuenta el valor de salvamento estipulado por la empresa, el numero de aves, el costo del levante de un ave y el costo total del levante del lote.
- La amortización de las aves se hace de acuerdo a las unidades de producción.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
159715	Semovientes		xxx
71153001	Amortización de Aves Postura	xxx	

Para este registro, se reconoce en la contabilidad el valor de la amortización de las aves cada mes.

- Venta de aves, las aves se venden porque ya han cumplido su ciclo de producción o porque el lote que las va a remplazar esta por llegar.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
41056024	Venta de Aves en Pie		Xxx
130505	Clientes	xxx	

61056024	Costo Venta de Aves	xxx	
158410	Aves en Postura		Xxx
159715	Semovientes	xxx	

Para registrar la venta de las aves se reconoce la salida del activo, la devolución de la depreciación y por ende, cargo al costo de ventas de aves.

- Registro de la mortalidad.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158410	Aves en Postura		Xxx
159715	Semovientes	xxx	
711525	Mortalidad Postura	xxx	

En este registro se reconoce el costo de producción por mortalidad, se devuelve el valor de la depreciación y la respectiva salida de la cuenta de activo.

- Dada de baja de un lote por venta total de este o por mortalidad.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
158410	Aves en Postura		Xxx
159715	Semovientes	xxx	

Para este registro se realiza una salida en la cuenta de activos contra devolución de la depreciación.

PROCESO INVENTARIO HUEVOS

- Compra de materia prima para la fabricación del alimento de las aves.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
140505	Materia Prima y Aditivos	xxx	
220505	Proveedores		xxx

Para registrar la compra de la materia prima requerida en el proceso de elaboración del alimento para las aves. Se carga el inventario de materias primas y se abona el pasivo de proveedores.

- Fabricación del alimento.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
140505	Materia Prima y Aditivos		xxx
141010	Alimento Procesado en Fabrica	xxx	

7205	Gastos de Personal	xxx	
2505	Salarios por Pagar		xxx

73	Costos Indirectos	xxx	
2205	Proveedores		xxx

Para este proceso se registra la salida de la materia prima y se carga a alimento en proceso, también se contabilizan los Costos de Producción así: se carga la cuenta 72 cada que se paga nomina y la 73 con cada factura de CIF.

- Consumo de alimento.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
141010	Alimento Procesado en Fabrica		xxx
711505	Alimentos Postura	xxx	

Para registrar el consumo de alimento de las aves; se disminuye el inventario de alimentos y se reconoce el consumo de materia prima (costo).

- Compra vacunas, drogas e insecticidas.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
1455	Drogas / Vacunas / Insecticidas	xxx	
220505	Proveedores		Xxx

Para registrar la compra de vacunas, drogas e insecticidas necesarios para las aves.

- Consumo vacunas, drogas e insecticidas requeridos para las aves.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
1455	Drogas / Vacunas / Insecticidas		xxx
7115	Drogas / Vacunas / Insecticidas Postura	xxx	

Con este registro se reconoce en la contabilidad el consumo de las vacunas, drogas e insecticidas.

- Registro de la producción que se recoge en las granjas.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
7205	Gastos de Personal	xxx	
2505	Salarios por Pagar		Xxx

73	Costos Indirectos	xxx	
2205	Proveedores		Xxx

141005	Huevos sin Clasificar	xxx	
740550	Costos Aplicados Producción		Xxx

Para registrar el cierre de los costos de producción que se han cargado durante el proceso (cuentas 72 y 73), dando inicio al inventario de productos en proceso denominado huevos sin clasificar.

- Registro de la clasificación de huevos.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
141005	Huevos sin Clasificar		Xxx
711540	Consumo Huevo sin Clasificar	xxx	

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
14301510	Huevos Clasificados	xxx	
740555	Costos Aplicados Clasificación		Xxx

El registro contable de la clasificación de los huevos se realiza mediante 2 registros contables: 1) se consume el inventario de productos en proceso (huevos sin clasificar); 2) se cancela ese costo (cuenta 74) y da entrada al inventario de productos manufacturados (huevos clasificados).

- Manufactura del producto terminado en las diferentes presentaciones.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
711535	Estuches, Empaques y Etiquetas	xxx	
146005	Estuches, Empaques y Etiquetas		xxx

14301510	Huevos Clasificados		xxx
740555	Costos Aplicados Clasificación		xxx
14301515	Huevos por Presentación	xxx	

Se registra el consumo del material del empaque retirándolo del inventario de estuches, luego, la cancelación de costos (74) y de la 143510 para darle entrada a la 14301515 que son disponibles para vender.

- Registro de la venta de productos terminados por las diferentes presentaciones.

CUENTA	DESCRIPCION	DEBITOS	CREDITOS
14301515	Huevos por Presentación		xxx
61056005	Costo de Venta Huevos	xxx	

41056021	Pn Avícola Exenta Huevos		xxx
130505	Clientes Nacionales	xxx	

Para registrar la venta del producto terminado y listo para vender (huevos por presentación) y reconocer la salida de inventario y por ende, cargo al costo de ventas.

7. DESCRIPCIÓN DE LA NIC 41-AGRICULTURA Y LA NIC 02-INVENTARIOS.

Norma Internacional de Contabilidad 02

Inventarios

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Alcance

- 2 Esta Norma es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:
 - (a) las obras en curso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la NIC 11 *Contratos de Construcción*);
 - (b) los instrumentos financieros (véase NIC 32 ***Instrumentos Financieros: Presentación*** y NIIF 9 ***Instrumentos Financieros***); y
 - (c) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la NIC 41 *Agricultura*).
- 3 Esta Norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por:

- (a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores industriales. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.
 - (b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta, los cambios en el importe del valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.
- 4 Los inventarios a que se ha hecho referencia en el párrafo 3(a) se miden por su valor neto realizable en ciertas fases de la producción. Ello ocurre, por ejemplo, cuando se han recogido las cosechas agrícolas o se han extraído los minerales, siempre que su venta esté asegurada por un contrato a plazo sea cual fuere su tipo o garantizada por el gobierno, o bien cuando existe un mercado activo y el riesgo de fracasar en la venta sea mínimo. Esos inventarios se excluyen únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.
- 5 Los intermediarios que comercian son aquéllos que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta propia, o bien por cuenta de terceros. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (b) del párrafo 3 se adquieren, principalmente, con el propósito de venderlos en un futuro próximo, y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio, o un margen de comercialización. Cuando esos inventarios se contabilicen por su valor razonable menos los costos de venta, quedarán excluidos únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

Definiciones

- 6 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 **Medición del Valor Razonable**.)

- 7 El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. El valor razonable refleja el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender el mismo inventario en el mercado principal (o más ventajoso) para ese inventario, entre participantes de mercado en la fecha de la medición. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. El valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.
- 8 Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y

también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. En el caso de un prestador de servicios, tal como se describe en el párrafo 19, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de actividades ordinarias correspondiente (véase la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*).

Medición de los inventarios

- 9 Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

Costo de los inventarios

- 10 El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición

- 11 El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Costos de transformación

- 12 Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como

la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

- 13 El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.
- 14 El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos.

Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado, o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

Otros costos

- 15 Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.
- 16 Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios, y por tanto reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren, los siguientes:
 - (a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
 - (b) los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;
 - (c) los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
 - (d) los costos de venta.

- 17 En la NIC 23 *Costos por Préstamos*, se identifican las limitadas circunstancias en las que los costos financieros se incluyen en el costo de los inventarios.
- 18 Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. Cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como puede ser, por ejemplo, la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación.

Costo de los inventarios para un prestador de servicios

- 19 En el caso de que un prestador de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de los inventarios, sino que se contabilizarán como gastos del periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.

Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

- 20 De acuerdo con la NIC 41 *Agricultura*, los inventarios que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, se medirán, para su reconocimiento inicial, por el valor razonable menos los costos de venta en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma.

Técnicas de medición de costos

- 21 Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.
- 22 El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje promedio para cada sección o departamento comercial.

Fórmulas de cálculo del costo

- 23 El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.
- 24 La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan

sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables. En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del periodo.

- 25 El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (the first-in, first-out, FIFO, por sus siglas en inglés) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.
- 26 Por ejemplo, dentro de la misma entidad, los inventarios utilizados en un segmento de operación pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de inventarios, en otro segmento de operación. Sin perjuicio de lo anterior, la diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.
- 27 La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

Valor neto realizable

- 28 El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.
- 29 Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otras partidas de la misma línea. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en un segmento de operación determinado. Los prestadores de servicios acumulan, generalmente, sus costos en relación con cada servicio para el que se espera cargar un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada.
- 30 Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del periodo.

- 31 Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en inventarios, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta. Pueden aparecer provisiones o pasivos contingentes por contratos de venta firmes que excedan las cantidades de productos en existencia, o bien de productos que vayan a obtenerse por contratos de compra firmes. Estas provisiones o pasivos contingentes se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
- 32 No se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción, en el precio de las materias primas, indique que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto realizable, se rebajará su importe en libros hasta cubrir esa diferencia. En estas circunstancias, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.
- 33 Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio

de venta, está todavía en inventario de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Reconocimiento como un gasto

- 34 Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.
- 35 El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios asignados a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

Información a revelar

- 36 En los estados financieros se revelará la siguiente información:
- (a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
 - (b) el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
 - (c) el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;

- (d) el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
 - (e) el importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;
 - (f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;
 - (g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y
 - (h) el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.
- 37 La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos importes en el periodo, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en curso y productos terminados. Los inventarios de un prestador de servicios pueden ser descritos como trabajos en curso.
- 38 El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de las ventas, comprende los costos previamente incluidos en la medición de los productos que se han vendido, así como los costos indirectos no distribuidos y los costos de producción de los inventarios por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución.
- 39 Algunas entidades adoptan un formato para la presentación del resultado del periodo donde presentan importes diferentes a la cifra de costo de los inventarios que ha sido reconocida como gasto durante el periodo. Según este formato, una entidad presentará un análisis de los gastos mediante

una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costos reconocidos como gastos de materias primas y consumibles, costos de mano de obra y otros costos, junto con el importe del cambio neto en los inventarios para el periodo.

Fecha de vigencia

- 40 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Norma en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 40A [Eliminado]
- 40B La NIIF 9 emitida en octubre de 2010, modificó el párrafo 2(b) y eliminó el párrafo 40A. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9 emitida en octubre de 2010.
- 40C La NIIF 13, emitida en mayo de 2011 modificó la definición de valor razonable del párrafo 6 y modificó el párrafo 7. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

Derogación de otros Pronunciamientos

- 41 Esta Norma deroga la NIC 2 *Inventarios* (revisada en 1993).
- 42 Esta Norma deroga la SIC-1 *Uniformidad—Diferentes Fórmulas para el Cálculo del Costo de los Inventarios*.

Norma Internacional de Contabilidad 41

Agricultura

Objetivo

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola.

Alcance

- 1 Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola:
 - (a) activos biológicos;
 - (b) productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y
 - (c) subvenciones del gobierno comprendidas en los párrafos 34 y 35.
- 2 Esta Norma no será de aplicación a:
 - (a) los terrenos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, así como la NIC 40 *Propiedades de Inversión*); y
 - (b) los activos intangibles relacionados con la actividad agrícola (véase la NIC 38 *Activos Intangibles*).
- 3 Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces son de aplicación la NIC 2 *Inventarios*, o las otras Normas relacionadas con los productos. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y

natural de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamiento no están incluidos en la definición de actividad agrícola manejada por esta Norma.

- 4 La tabla siguiente proporciona ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección:

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

Definiciones

Agricultura-Definiciones relacionadas

- 5 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.

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

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.

Los *costos de venta* son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

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.

- 6 La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas; por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas de ciclo anual o perennes, el cultivo en huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura (incluyendo las piscifactorías). Entre esta diversidad se pueden encontrar ciertas características comunes:
 - (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). y

- (c) *Medición del cambio*. Tanto el cambio cualitativo (por ejemplo adecuación genética, densidad, maduración, cobertura grasa, contenido proteínico y fortaleza de la fibra) como cuantitativo (por ejemplo, número de crías, peso, metros cúbicos, longitud o diámetro de la fibra y número de brotes) conseguido por la transformación biológica o cosecha, se medirá y controlará como una función rutinaria de la gerencia.

7 La transformación biológica da lugar a los siguientes tipos de resultados:

- (a) cambios en los activos, a través de (i) crecimiento (un incremento en la cantidad o una mejora en la calidad de cierto animal o planta); (ii) degradación (un decremento en la cantidad o un deterioro en la calidad del animal o planta), o bien (iii) procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o
- (b) obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la lana y la leche.

Definiciones generales

8 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Importe en libros es el importe por el que un activo se reconoce en el estado de situación financiera.

Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre

participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 **Medición del Valor Razonable**.)

Subvenciones del gobierno son las definidas en la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*.

9 [Eliminado]

Reconocimiento y medición

- 10 La entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando:
- (a) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados;
 - (b) sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y
 - (c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.
- 11 En la actividad agrícola, el control puede ponerse en evidencia mediante, por ejemplo, la propiedad legal del ganado vacuno y el marcado con hierro o por otro medio de las reses en el momento de la adquisición, el nacimiento o el destete. Los beneficios futuros se evalúan, normalmente, por medición de los atributos físicos significativos.
- 12 Un activo biológico se medirá, tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del periodo sobre el que se informa, a su valor razonable menos los costos de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad.
- 13 Los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Tal medición es

el costo a esa fecha, cuando se aplique la NIC 2 *Inventarios*, u otra Norma que sea de aplicación.

14 [Eliminado]

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

16 A menudo, las entidades realizan contratos para vender sus activos biológicos o productos agrícolas en una fecha futura. Los precios de estos contratos no son necesariamente relevantes a la hora de medir el valor razonable, puesto que el valor razonable pretende reflejar las condiciones corrientes de mercado, en el que compradores y vendedores podrían acordar una transacción. Como consecuencia de lo anterior, no se ajustará el valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, como resultado de la existencia de un contrato. En algunos casos, el contrato para la venta de un activo biológico, o de un producto agrícola, puede ser un contrato oneroso, según se ha definido en la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. La citada NIC 37 es de aplicación para los contratos onerosos.

17–21 [Eliminado]

22 La entidad no incluirá flujos de efectivo destinados a la financiación de los activos, ni flujos por impuestos o para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección (por ejemplo, los costos de replantar los árboles, en una plantación forestal, después de la tala de los mismos).

23 [Eliminado]

- 24 Los costos pueden, en ocasiones, ser aproximaciones del valor razonable, en particular cuando:
- (a) haya tenido lugar poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costos (por ejemplo, para semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes del final del periodo sobre el que se informa); o
 - (b) no se espera que sea importante el impacto de la transformación biológica en el precio (por ejemplo, para las fases iniciales de crecimiento de los pinos en una plantación con un ciclo de producción de 30 años).
- 25 Los activos biológicos están, a menudo, físicamente adheridos a la tierra (por ejemplo los árboles de una plantación forestal). Pudiera no existir un mercado separado para los activos plantados en la tierra, pero haber un mercado activo para activos combinados, esto es, para el paquete compuesto por los activos biológicos, los terrenos no preparados y las mejoras efectuadas en dichos terrenos. Al medir el valor razonable de los activos biológicos, la entidad puede usar la información relativa a este tipo de activos combinados. Por ejemplo, se puede llegar al valor razonable de los activos biológicos restando, del valor razonable que corresponda a los activos combinados, el valor razonable de los terrenos sin preparar y de las mejoras efectuadas en dichos terrenos.

Ganancias y pérdidas

- 26 Las ganancias o pérdidas surgidas en el reconocimiento inicial de un activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta y por un cambio en el valor razonable menos los costos de venta de un activo biológico deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en que aparezcan.

- 27 Puede aparecer una pérdida, en el reconocimiento inicial de un activo biológico, porque es preciso deducir los costos de venta, al determinar el valor razonable menos los costos de venta del mencionado activo biológico. Puede aparecer una ganancia, tras el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, a causa del nacimiento de un becerro.
- 28 Las ganancias o pérdidas surgidas por causa del reconocimiento inicial de un producto agrícola, que se lleva al valor razonable menos los costos de venta, deberán incluirse en la ganancia o pérdida neta del periodo en el que éstas aparezcan.
- 29 Puede aparecer una ganancia o una pérdida, en el reconocimiento inicial del producto agrícola, por ejemplo, como consecuencia de la cosecha o recolección.

Imposibilidad de medir el valor razonable de forma fiable

- 30 Se presume que el valor razonable de un activo biológico puede medirse de forma fiable. Sin embargo, esa presunción puede ser refutada, sólo en el momento del reconocimiento inicial, en el caso de los activos biológicos para los que no estén disponibles precios cotizados de mercado, y para los cuales se haya determinado claramente que no son fiables otras mediciones alternativas del valor razonable. En tal caso, estos activos biológicos deben ser medidos a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor. Una vez que el valor razonable de estos activos biológicos pase a medirse fiablemente, la entidad debe medirlos a su valor razonable menos los costos de venta. Una vez que el activo biológico no corriente cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o ha sido incluido en un grupo de activos para su disposición que ha sido clasificado como mantenido para la venta), de acuerdo con los criterios de la NIIF 5 *Activos no Corrientes*

Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas, se supone que el valor razonable puede ser medido con fiabilidad.

- 31 La presunción del párrafo 30 sólo puede ser rechazada en el momento del reconocimiento inicial. La entidad que hubiera medido previamente el activo biológico a su valor razonable menos los costos de venta, continuará haciéndolo así hasta el momento de la disposición.
- 32 En todos los casos, en el punto de cosecha o recolección, la entidad debe medir los productos agrícolas a su valor razonable menos los costos de venta. Esta Norma refleja el punto de vista de que el valor razonable del producto agrícola, en el punto de su cosecha o recolección, puede medirse siempre de forma fiable.
- 33 Al determinar el costo, la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, una entidad considerará la NIC 2, la NIC 16, y la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Subvenciones del gobierno

- 34 Una subvención del gobierno incondicional, relacionada con un activo biológico que se mide a su valor razonable menos los costos de venta, se reconocerá en el resultado del periodo cuando, y solo cuando, tal subvención se convierta en exigible.
- 35 Si una subvención del gobierno relacionada con un activo biológico, que se mide a su valor razonable menos los costos de venta, está condicionada, incluyendo situaciones en las que la subvención requiere que una entidad no emprenda determinadas actividades agrícolas, la entidad reconocerá la subvención del gobierno en el resultado del periodo cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones ligadas a ella.
- 36 Los términos y condiciones de las subvenciones del gobierno pueden ser muy variadas. Por ejemplo, una subvención del gobierno puede requerir

que una entidad cultive la tierra en una ubicación determinada durante cinco años, y exigir que la entidad devuelva toda la subvención si la cultiva durante un periodo inferior. En ese caso, la subvención del gobierno no se reconocerá en resultados hasta que hayan pasado los cinco años. Sin embargo, si los términos de la subvención permitiesen retener parte de la misma conforme al tiempo que haya pasado, la entidad reconocerá esa parte en resultados en función del tiempo transcurrido.

- 37 La NIC 20 es de aplicación sólo a las subvenciones del gobierno relacionadas con los activos biológicos que se midan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (párrafo 30).
- 38 Esta Norma exige un tratamiento diferente del previsto en la NIC 20 si la subvención del gobierno se relaciona con un activo biológico medido al valor razonable menos los costos de venta, o bien si la subvención exige que la entidad no realice una actividad agrícola específica. La NIC 20 es de aplicación sólo a las subvenciones del gobierno relacionadas con los activos biológicos que se midan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Información a revelar

39 [Eliminado]

General

- 40 La entidad revelará la ganancia o pérdida total surgida durante el periodo corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas, así como por los cambios en el valor razonable menos los costos de venta de los activos biológicos.
- 41 La entidad debe presentar una descripción de cada grupo de activos biológicos.

- 42 La revelación exigida en el párrafo 41 puede tomar la forma de una descripción narrativa o cuantitativa.
- 43 Se aconseja a las entidades presentar una descripción cuantitativa de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo, cuando ello resulte adecuado, entre los que se tienen para consumo y los que se tienen para producir frutos, o bien entre los maduros y los que están por madurar. Por ejemplo, la entidad puede revelar el importe en libros de los activos biológicos consumibles y de los que se tienen para producir frutos, por grupo de activos. La entidad puede, además, dividir esos valores en libros entre los activos maduros y los que están por madurar. Tales distinciones suministran información que puede ser de ayuda al evaluar el calendario de los flujos de efectivo futuros. Una entidad revelará las bases sobre las que hace estas distinciones.
- 44 Son activos biológicos consumibles los que van a ser recolectados como productos agrícolas o vendidos como activos biológicos. Son ejemplos de activos biológicos consumibles las cabezas de ganado de las que se obtiene la carne, o las que se tienen para vender, así como el pescado en las piscifactorías, los cultivos, tales como el maíz o el trigo, y los árboles que se tienen en crecimiento para producir madera. Son activos biológicos para producir frutos todos los que sean distintos a los de tipo consumible; por ejemplo el ganado para la producción de leche, las cepas de vid, los árboles frutales y los árboles de los que se cortan ramas para leña, mientras que el tronco permanece. Los activos biológicos para producir frutos no son productos agrícolas, sino que se consideran como auto-regenerativos.
- 45 Los activos biológicos pueden ser clasificados como maduros o por madurar. Los activos biológicos maduros son aquéllos que han alcanzado las condiciones para su cosecha o recolección (en el caso de activos biológicos consumibles), o son capaces de mantener la producción,

cosechas o recolecciones de forma regular (en el caso de los activos biológicos para producir frutos).

46 Si no es objeto de revelación en otra parte, dentro de la información publicada con los estados financieros, la entidad debe describir:

- (a) la naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológico; y
- (b) las mediciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de:
 - (i) cada grupo de activos biológicos al final del periodo; y
 - (ii) la producción agrícola del periodo.

47–48 [Eliminado]

49 Una entidad revelará:

- (a) la existencia e importe en libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad tenga alguna restricción, así como el importe en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas;
- (b) la cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológico; y
- (c) las estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola.

50 La entidad presentará una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. La conciliación incluirá:

- (a) la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta;
- (b) los incrementos debidos a compras;

- (c) las disminuciones debidas a ventas y los activos biológicos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5;
 - (d) los decrementos debidos a la cosecha o recolección;
 - (e) los incrementos que procedan de combinaciones de negocios;
 - (f) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las que se derivan de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa; y
 - (g) otros cambios.
- 51 El valor razonable menos los costos de venta, para los activos biológicos, puede variar por causa de cambios físicos, así como por causa de cambios en los precios de mercado. La revelación por separado de los cambios físicos y de los cambios en los precios, es útil en la evaluación del rendimiento del periodo corriente y al hacer proyecciones futuras, en particular cuando el ciclo productivo se extiende más allá de un año. En tales casos, se aconseja a la entidad que revele, por grupos o de otra manera, la cuantía del cambio en el valor razonable menos los costos de venta, que se ha incluido en la ganancia o la pérdida neta del periodo y que es debido tanto a los cambios físicos como a los cambios en los precios. Esta información es, por lo general, menos útil cuando el ciclo de producción es menor de un año (por ejemplo, cuando la actividad consiste en el engorde de pollos o el cultivo de cereales).
- 52 La transformación biológica produce una variedad de cambios de tipo físico—crecimiento, degradación, producción y procreación—, cada una de las cuales es observable y mensurable. Cada uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros. El cambio

en el valor razonable de un activo biológico debido a la cosecha o recolección, es también un cambio de tipo físico.

- 53 La actividad agrícola a menudo está expuesta a riesgos naturales como los que tienen relación con el clima o las enfermedades. Si se produjese un evento de este tipo, que diese lugar a una partida de gastos o ingresos con importancia relativa, se revelará la naturaleza y cuantía de la misma, de acuerdo con lo establecido en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*. Entre los ejemplos de los eventos citados están la declaración de una enfermedad virulenta, las inundaciones, las sequías o las heladas importantes y las plagas de insectos.

Información a revelar sobre activos biológicos cuyo valor razonable no puede ser medido con fiabilidad

- 54 Si la entidad mide, al final del periodo, los activos biológicos a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30), debe revelar en relación con tales activos biológicos:
- (a) una descripción de los activos biológicos;
 - (b) una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable;
 - (c) si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable;
 - (d) el método de depreciación utilizado;
 - (e) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
 - (f) el importe en libros bruto y la depreciación acumulada (a la que se agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del periodo.

- 55 Si la entidad, durante el periodo corriente, mide los activos biológicos por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas (véase el párrafo 30), debe revelar cualquier ganancia o pérdida que haya reconocido por causa de la disposición de tales activos biológicos y, en la conciliación exigida por el párrafo 50, debe revelar por separado las cuantías relacionadas con esos activos biológicos. Además, la conciliación debe incluir las siguientes cuantías que, relacionadas con tales activos biológicos, se hayan incluido en la ganancia o la pérdida neta:
- (a) pérdidas por deterioro del valor;
 - (b) reversiones de las pérdidas por deterioro del valor; y
 - (c) depreciación.
- 56 Si, durante el periodo corriente, la entidad ha podido medir con fiabilidad el valor razonable de activos biológicos que, con anterioridad, había medido a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, debe revelar, en relación con tales elementos:
- (a) una descripción de los activos biológicos;
 - (b) una explicación de las razones por las que el valor razonable ha pasado a ser medido con fiabilidad; y
 - (c) el efecto del cambio.

Subvenciones del gobierno

- 57 La entidad debe revelar la siguiente información, relacionada con la actividad agrícola cubierta por esta Norma:
- (a) la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros;
 - (b) las condiciones no cumplidas y otras contingencias anexas a las subvenciones del gobierno; y

- (c) los decrementos significativos esperados en el nivel de las subvenciones del gobierno.

Fecha de vigencia y transición

- 58 Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2003. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2003, revelará este hecho.
- 59 En esta Norma no se establecen disposiciones transitorias. La adopción de esta Norma se contabilizará de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- 60 Se modificaron los párrafos 5, 6, 17, 20 y 21 y se eliminó el párrafo 14 mediante el documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho.
- 61 La NIIF 13 emitida en mayo de 2011, modificó los párrafos 8, 15, 16, 25 y 30 y eliminó los párrafos 9, 17 a 21, 23, 47 y 48. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

8. COMPARATIVO ENTRE NIC 41, NIC 02 Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN COLOMBIA

En el desarrollo de esta parte de la investigación, se pretende realizar un análisis comparativo entre las Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF) y las Normas Contables Colombianas (Decreto 2649/1993), específicamente para aquellas normas o rubros objeto del estudio, es decir, en lo relacionado a los inventarios y a agricultura o activos biológicos.

Pero, antes de abordar directamente el comparativo de dichos dos conceptos, es importante esbozar algunas consideraciones importantes para tener un mejor entorno del contenido de las normas y de su filosofía o fundamentos.

Así las cosas, la primer gran diferencia que se observa entre las NIIF y las normas colombianas, es que las primeras tienen una presentación más de postulados, de principios, encaminados primero, a definir una serie de conceptos, luego, a dar unos lineamientos para saber qué elementos reconocer en la valoración de cada rubro, cómo realizar dicha valoración y qué información se debe revelar. En cambio, las normas contables colombianas tienen más la forma de reglas, como de manuales de procedimientos, pues si al Decreto 2649 le añadimos el Decreto 2650 (Plan Único de Cuentas para Comerciantes), nos encontramos no con postulados (como las NIIF) sino con una serie de reglas detalladas en las que se indica cómo registrar un hecho económico, con su correspondiente dinámica.

Una de las dificultades en el aprendizaje de las NIIF para todo el gremio contable ha sido precisamente eso: la cultura de enseñanza de la profesión ha sido ligada a dichas reglas, las cuales se encuentran al grado de detallar cómo debitar y acreditar cada concepto. En cambio, cuando se inicia el proceso de conocimiento de las NIIF, se encuentra con información no tan detallada, sino, con unos

conceptos genéricos que exigen a los lectores su debida interpretación y aplicación.

Ahora bien, la finalidad con que están preparadas ambas normas (NIIF-Colombia) tiene también una diferencia significativa. Las NIIF propenden en reflejar en los estados financieros la realidad económica de las empresas, evidenciando las diferentes operaciones que efectivamente han sido ejecutadas por el ente. En cambio, las normas contables tienen el sesgo fiscal en todo momento, es decir, la influencia tributaria en las normas contables es tal que en numerosas ocasiones, los profesionales de la contaduría en el país, priorizan las normas fiscales sobre las contables para reconocer, valga la reiteración, en la contabilidad, un hecho económico.

Lo anterior dista mucho de uno de los objetivos fundamentales de la contabilidad como ciencia y como disciplina; el principal fin de la contabilidad es mostrar todos y cada uno de los hechos económicos que una organización ha realizado, es decir, no debe limitar o condicionar su reflejo a que las normas fiscales de un país lo permitan. Las Normas Internacionales de Contabilidad, son precisamente eso: para la contabilidad, para registrar en ella las operaciones. Y es por ello que estas sirven como base para la aplicación de las normas fiscales, pero, en principio, jamás deberían de ser condicionadas.

En concordancia con lo anterior, es imposible dejar de mencionar que cuando en función del cumplimiento de las normas contables colombianas (encaminadas hacia la parte fiscal) condicionamos el reconocimiento de alguna transacción por no aplicación de una norma tributaria, estamos ignorando uno de los principales principios de contabilidad universales: esencia sobre la forma; el cual indica claramente que los hechos económicos deben reconocerse de acuerdo a su esencia, su naturaleza y no solo en cumplimiento de disposiciones legales (documentales o fiscales).

Las Normas Internacionales de Información Financiera, tienen en gran medida, su fundamento sobre el mencionado principio de contabilidad, ya que claramente es el que permite reconocer en los libros de una entidad un hecho ya realizado o ejecutado, independientemente del reconocimiento por parte de las entidades de fiscalización.

Por otra parte y en consonancia con lo anterior, otra de las bases de las Normas Internacionales de Contabilidad es el valor con el cual se deben reconocer los hechos económicos. Existe un concepto que abarca prácticamente todo el compendio de las NIIF y es el de valor razonable, que en algunos casos, también da lugar al concepto de valor actual de un activo o pasivo. En cambio, en Colombia, la contabilidad aún se fundamenta sobre la valoración de las transacciones en el costo histórico. Un claro ejemplo de ello se puede observar en la valoración de la propiedad, planta y equipo, que en Colombia se realiza cada 3 años, mientras que las NIIF exigen que se evalúe al cierre de cada periodo contable.

A nivel de la(s) entidad(es) que regula(n) la parte técnica de las normas, también se puede observar una evidente diferencia entre NIIF y normas contables del país. En Colombia, aunque existe un solo organismo regulador (el Concejo Técnico de la Contaduría Pública), los entes estatales que ejercen inspección, vigilancia y control también emiten documentos (circulares, conceptos) que dan directrices sobre la aplicación de las normas contables, los cuales terminan siendo de obligatorio cumplimiento para los entes que están bajo su accionar. En ocasiones, estas directrices de las Superintendencias, no van en consonancia con lo dispuesto en el Decreto 2649, dejando de esta forma vacíos en las entidades.

Adicional a lo anterior y como ya se mencionó, también está el ente fiscalizador (DIAN) quien constantemente emite conceptos que coartan el libre accionar de las empresas en cuanto a la parte contable se refiere, so pena de incurrir en sanciones o multas.

El panorama que se encuentra en las Normas Internacionales de Información Financiera es diferente; existe un único organismo rector de las normas (IASB), encargado de emitir no solo las normas como tal (IFRS) sino también, sus correspondientes interpretaciones (IFRIC). En virtud de ello, es importante conocer más sobre esta entidad, su origen y de las NIIF propiamente dichas, evolución y de paso, hacer un enlace con los orígenes de las NIIF en Colombia.

Las normas internacionales de la información financiera, son normas que se crearon inicialmente por la fundación IASC (International Accounting Standards Comité) creado el 29 de junio de 1973 en Londres, como resultado de un convenio entre organizaciones profesionales contables de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos con el objetivo de establecer la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que deben aparecer. En ese entonces se emitieron 41 normas de las cuales 31 siguen vigentes en la actualidad y 33 interpretaciones **SIC** de las cuales se derogaron 22. En el 2001 el IASC cambio su nombre a IASB, El propósito de este nuevo ente, es armonizar los criterios contables a nivel mundial haciendo de las NIIF estándares de alta calidad que incluyen prácticas altamente convergentes entre regulaciones de diferentes países. El IASB es un miembro que emite estándares y son los responsables de la elaboración y publicación de las NIIF, hasta el momento se han emitido 13 NIIF, junto con 11 interpretaciones **CINIIF**.

Las **CINIIF** y **SIC** son el resultado de la labor de interpretación llevada a cabo por el Comité de Interpretaciones del IASB (antes IASC) sobre sus propias NIC y NIIF. Las interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones y posteriormente aprobadas por el Consejo, forman parte del cuerpo normativo del IASB. Por tanto no puede declararse que unos determinados estados financieros cumplen con las normas internacionales de contabilidad a menos que respeten

íntegramente las exigencias de cada norma aplicable, así como de cualquier interpretación que, emitida por el Comité citado, le resulte de aplicación

Desde hace ya un buen tiempo ha habido varios intentos de incorporar a Colombia en el movimiento de internacionalización de la contabilidad y la auditoría. El Decreto 2649 /93, recogió en buena parte las prácticas contables internacionales de ese entonces, aunque con aportes que generalmente no han sido favorables para Colombia.

Desde 1996 se vio que la tendencia del mundo iba a ser hacia las NIC ahora llamadas NIIF. En la Ley 550 /99, el artículo 63 establecía: "...el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes." Cuando en el 2002 se conoció oficialmente la aprobación de la adopción de NIIF en la U.E. (Unión Europea), se inició una tendencia hacia la internacionalización de las normas contables.

Los hechos anteriores motivaron la creación de un comité interdisciplinario, de origen estatal, que redactó un borrador de proyecto de ley en el 2003, el cual nunca tuvo trámite en el Congreso. El artículo mencionado expiró su vigencia en diciembre de 2004.

El señor Simón Gaviria presentó un proyecto para la adopción de una contabilidad con estándares internacionales. El proyecto de ley 165 de 2007 pretendía que todas las empresas que desarrollan sus actividades en Colombia adopten las NIIF para que estas puedan tener un mayor acceso a los principales mercados de capitales del mundo, gestionar empréstitos con bancos internacionales, hacer alianzas con inversionistas extranjeros, conquistar mercados internacionales y ser más competitivos. Para esto se requiere que la información financiera cumpla con normas globales.

Una vez promulgada la Ley 1314 el 13 de julio de 2009, el paso a seguir fue encargar a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y al Ministerio de Comercio para que hicieran los decretos reglamentarios. Dicha función la está liderando el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

El primer paso fue solicitar a las agremiaciones contables, las facultades de contaduría pública, y a contadores públicos reconocidos, que dieran puntos de vista sobre cuál sería la mejor forma de la conformación del Consejo Técnico de Contaduría Pública que, según la Ley 1314, será el órgano par en Colombia del International Accounting Standards Board (IASB, por sus siglas en inglés, Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad), y que estará en contacto con este organismo internacional de cara a la convergencia a las IFRS.

En procura de hacer un primer ejercicio de manera voluntaria en aquellas compañías que se sintieran preparadas para abordar este reto, se promulgó el Decreto 4946 de 30 diciembre 2011, por el cual se dictan disposiciones en materia del ejercicio de aplicación voluntaria de normas internacionales de contabilidad e información financiera; con el cual permitían a los grupos 1 y 2 la aplicación voluntaria de las NIIF para el año 2012, con el objetivo de medir el impacto que estas tendrían en las organizaciones. Las compañías que decidían acogerse a dicha aplicación voluntaria, debían informar al respectivo organismo de inspección, vigilancia y control (superintendencia correspondiente) y a la DIAN a más tardar el 13 de enero de 2012, mediante documento suscrito por el representante legal de la entidad.

Este fue modificado por el Decreto 0403 de 21 febrero 2012 el cual incluyó el link de la página del IASB en donde se encuentran las NIIF en idioma español; incluyó las entidades pertenecientes al Grupo 3 para la aplicación voluntaria en el año 2012; amplió el plazo para dar aviso a la superintendencia respectiva y a la DIAN hasta el 9 de marzo de 2012.

Más adelante, en Julio de ese mismo año, fue modificado nuevamente el Decreto 4946 del 30 de diciembre de 2011 por el Decreto 1618 de 31 de julio de 2012, modificado a su vez por el Decreto 0403 del 21 de febrero de 2012; con el cual se aclaró a las entidades que se acogieron al periodo de aplicación voluntaria que el balance de apertura a 1º de enero de 2012 solo tendrá efectos para la medición de los impactos derivados de la aplicación voluntaria

Después de esto se emitieron dos decretos que reglamentan la ley 1314 de 2009, el primero el decreto 2706 de 2012 que establece el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas, su objetivo es establecer un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas que quieran formalizarse, las cuales requieren de un marco de contabilidad para la generación de información contable básica. Por tratarse de normas contables aplicables a las microempresas y a las personas y entidades que se formalicen, los requerimientos contables son simples o simplificados y, por lo tanto, muchas de las disposiciones de la Norma de Información Financiera NIIF para PYMES no fueron incluidas en su contenido.

Y el decreto 2784 de 2012 que trata sobre el Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1, Emisores de valores inscritos en el Registro Nacional de Valores (Decreto 2555 de 2010), Entidades consideradas como de interés público, Entidades que cumplan que Tengan una planta de personal superior a 200 trabajadores y que Tengan activos totales superiores a 30.000 SMMLV (por el año 2013 \$ 17.685 millones), adicionalmente deben cumplir con alguno de los siguientes requisitos; ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas, Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas, Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas y que realicen exportaciones o importaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente.

Es importante mencionar que a la fecha de elaboración de esta investigación, el Concejo Técnico de la Contaduría Pública, ha presentado el documento de propuesta de aplicación para las empresas del Grupo 2; dicho documento recuerda que el Grupo 2 lo integran aquellas entidades que cumplan con las siguientes características:

a) Entidades con activos superiores a 30.000 SMLMV o con más de 200 empleados y que no cumplan con los requisitos señalados en el literal c) del grupo 1, como se indica a continuación:

- i. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas.
- ii. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas.
- iii. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.
- iv. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente.

b) Entidades con activos totales entre 500 y 30.000 SMLMV o que tengan entre 11 y 200 empleados y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público.

c) Microempresas con activos de no más de 500 SMLMV y 10 empleados y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año gravable inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa.

El documento contiene los comentarios realizados por las diferentes Superintendencias y algunas instituciones universitarias ante la situación de los

pertenecientes al Grupo 2 y la aplicación de las NIIF para estas empresas. Se está a la espera de la promulgación del Decreto reglamentario de la Ley 1314 para estas empresas, completando de esta forma los 3 grupos en que se dividió el proceso de convergencia en Colombia.

A continuación se relacionan las NIC y NIIF que se encuentran vigentes en la actualidad:

Tabla 1. NIC Vigentes

NORMA	DESCRIPCION	VIGENCIA
NIC 01	Presentación de estados financieros.	
NIC 02	Inventarios.	1 de Enero de 2005
NIC 07	Estado de flujos de efectivo.	1 de Enero de 1994
NIC 08	Políticas contables, cambios en estimados contables y errores.	1 de Enero de 2005
NIC 10	Hechos posteriores a la fecha del balance.	1 de Enero de 2005
NIC 11	Contratos de construcción.	1 de Enero de 1995
NIC 12	Impuesto a las ganancias.	1 de Enero de 2001
NIC 16	Propiedades, planta y equipo.	1 de Enero de 2005
NIC 17	Arrendamientos.	1 de Enero de 2005
NIC 18	Ingresos.	1 de Enero del 2001

NIC 19	Beneficios a empleados.	1 Enero del 2001
NIC 20	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.	1 de Enero de 1984
NIC 21	Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.	1 de Enero de 1995
NIC 23	Costos por intereses.	1 Enero de 1995
NIC 24	Información a revelar sobre partes relacionadas.	1 Enero del 2005
NIC 26	Contabilización e información financiera sobre planes de beneficio por retiro.	1 Enero de 1988
NIC 27	Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarías.	1 Enero de 1990
NIC 28	Contabilización de inversiones en empresas asociadas.	1 Enero de 2005
NIC 29	Información financiera en economías hiperinflacionarias.	1 Enero de 1990
NIC 32	Instrumentos financieros; presentación e información a revelar.	1 Enero de 1996/2005
NIC 33	Ganancias por acción.	1 Enero de 1999
NIC 34	Estados financieros intermedios.	1 Junio de 1999

NIC 36	Deterioro del valor de los activos.	1 Julio de 1999
NIC 37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.	1 Julio de 1999
NIC 38	Activos intangibles.	1 Julio de 1999
NIC 39	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.	Revisada en Octubre 2000
NIC 40	Propiedades de inversión.	1 Enero de 2001
NIC 41	Agricultura.	1 Enero de 2003

Fuente: Elaborado por las investigadoras.

Tabla 2. NIIF Vigentes

NORMA	DESCRIPCIÓN	VIGENCIA
NIIF 1	Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.	1 de Enero de 2012
NIIF 2	Pagos Basados en Acciones.	1 de Enero de 2012
NIIF 3	Combinaciones de negocios.	1 de Enero de 2012
NIIF 4	Contratos de Seguro.	1 de Enero de 2012
NIIF 5	Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas.	1 de Enero de 2012

NIIF 6	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales.	1 de Enero de 2012
NIIF 7	Instrumentos Financieros: Información a Revelar.	1 de Enero de 2012
NIIF 8	Segmentos de Operación.	1 de Enero de 2012
NIIF 9	Instrumentos Financieros.	1 de Enero de 2012
NIIF 10	Estados Financieros Consolidados.	1 de Enero del 2012
NIIF 11	Acuerdos Conjuntos.	1 Enero del 2012
NIIF 12	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.	1 de Enero de 2012
NIIF 13	Medición del Valor Razonable.	1 de Enero de 2012

Fuente: Elaborado por las investigadoras.

Seguidamente, se hace una breve descripción de las normas que tienen relación directa o indirecta con el objeto de estudio de la investigación (inventarios y agricultura):

NIC 01 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS:

Esta NIC establece un marco general para la presentación de estados financieros con fines generales, incluyendo directrices para su estructura y el contenido mínimo.

Los principios fundamentales que subyacen a la preparación de estados financieros, incluyendo la hipótesis de las empresas en funcionamiento, la

uniformidad de la presentación y clasificación, la hipótesis contable del devengo y la materialidad.

Aquí los activos y pasivos, y los ingresos y gastos, no pueden compensarse salvo que la compensación esté permitida o sea exigida por otra NIIF. Cualquier información comparativa correspondiente al ejercicio anterior debe ser presentada en los estados financieros mediante notas dentro de los mismos. Los informes exigidos por esta norma son: balance, una cuenta de resultados, un estado de cambios en el patrimonio neto, un estado de flujos de efectivo, políticas contables y notas explicativas.

NIC 07 FLUJOS DE EFECTIVO

Esta tiene como objetivo la exigibilidad a las empresas que suministren información acerca de los movimientos históricos en el efectivo y los equivalentes al efectivo a través de la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados en el período según que procedan de actividades de explotación, de inversión y de financiación.

Los estados de flujos de efectivo deben analizar los cambios en el efectivo y los equivalentes al efectivo durante un período, que incluye inversiones a corto plazo (menos de 3 meses desde la fecha de adquisición), fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. Generalmente no incluyen participaciones de capital.

Si los flujos de efectivo procedentes de actividades de explotación, inversión y financiación deben presentarse por separado.

Los flujos de efectivo de las actividades de explotación se presentan utilizando el método directo o el indirecto, pero, se recomienda el método directo.

Los flujos de efectivo procedentes de impuestos sobre beneficios se clasifican como de explotación salvo que puedan identificarse específicamente con actividades de financiación o inversión.

El tipo de cambio utilizado para la conversión de operaciones denominadas en una moneda extranjera y los flujos de efectivo de una filial extranjera deberá ser el tipo vigente en la fecha de los flujos de efectivo.

Los flujos de efectivo agregados derivados de adquisiciones y enajenaciones de filiales y otros negocios deberán presentarse por separado y clasificarse como actividades de inversión, revelando información adicional específica.

Las operaciones de inversión y financiación que no supongan el uso de efectivo deberán excluirse de los estados de flujos de efectivo, pero deberán revelarse por separado.

NIC 08 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES

El objetivo de esta NIC es prescribir los criterios para seleccionar y cambiar políticas contables, junto con el tratamiento contable y la información a proporcionar en cuanto a cambios en políticas contables, cambios en estimaciones y errores.

En esta norma existe una jerarquía para elegir políticas contables:

- Normas e interpretaciones del IASB, teniendo en cuenta cualquier directriz de implantación del IASB.
- A falta de una norma, buscar los requisitos y las directrices incluidos en las normas e interpretaciones del IASB que se refieren a cuestiones similares y relacionadas; y las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de valoración de activos, pasivos, ingresos y gastos que se recogen en el Marco Conceptual.

- La Dirección también puede tener en cuenta los pronunciamientos más recientes de otros organismos reguladores que utilicen un marco conceptual similar al de las NIIF para crear principios contables, otra literatura contable y prácticas aceptadas del sector.

Aplicar políticas contables atendiendo a criterios de uniformidad con operaciones similares.

- Realizar cambios de política contable sólo si lo exige una norma o interpretación o si producen información más relevante y fiable.
- Si una norma o interpretación exige un cambio de política contable, seguir los requisitos de transición de dicho pronunciamiento. Si no se especifica ninguno, o si el cambio es voluntario, aplicar la nueva política contable con efecto retrospectivo mediante la re-expresión de períodos anteriores. Si la re-expresión es imposible, incluir el efecto acumulativo del cambio en los resultados. Si no es posible determinar el efecto acumulativo, aplicar la nueva política de forma prospectiva.
- Los cambios en las estimaciones contables (por ejemplo, un cambio en la vida útil de un activo) se contabilizan en el ejercicio en curso, o en ejercicios futuros, o en ambos (sin reformulación).
- Todos los errores deben corregirse mediante la reformulación de los importes comparativos del ejercicio anterior y, si el error se produjo antes del primer período presentado, mediante la reformulación del balance inicial.
- Son obligatorias las revelaciones sobre cambios contables, cambios en las estimaciones y correcciones de errores.

NIC 10 HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DEL BALANCE

Los hechos posteriores a la fecha del balance son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha del balance y la fecha de autorización de emisión de los estados financieros.

Estos hechos que implican ajustes para reflejar aquellos hechos que suministran evidencia de condiciones que existían en la fecha del balance, como la resolución de un juicio después de la fecha del balance, pero también existen hechos que no amerita que los estados sean ajustados como una reducción en los precios de mercado después del cierre del ejercicio, que no cambie la valoración de inversiones a la fecha del balance.

Los dividendos propuestos o declarados con respecto a instrumentos de capital después de la fecha del balance no deberán registrarse como pasivo en la fecha del balance. Es obligatorio revelar información al respecto.

Una entidad no deberá preparar sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento si los hechos posteriores a la fecha del balance indican que esta hipótesis no es apropiada.

Una entidad deberá revelar la fecha de autorización de emisión de sus estados financieros.

NIC 12 IMPUESTO SOBRE LAS GANACIAS

El tratamiento contable del impuesto a las ganancias establece los principios y directrices para la contabilización de las consecuencias actuales y futuras, a efecto de los impuestos sobre las ganancias de la recuperación o liquidación en el futuro del importe en los libros en los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de una empresa y las transacciones del ejercicio en curso han sido objeto de reconocimiento en la cuenta de resultado o directamente en los fondos propios.

Los pasivos por impuestos diferidos deben reconocerse por las futuras consecuencias fiscales de todas las diferencias temporarias sujetas a tributación con tres excepciones:

- Pasivos por impuestos diferidos derivados del reconocimiento inicial del fondo de comercio;
- Pasivos por impuestos diferidos derivados del reconocimiento inicial de un activo o pasivo no surgido de una combinación de negocios que, en el momento de la operación, no afecte al resultado contable ni a la base imponible; y
- Pasivos derivados de ganancias no distribuidas procedentes de inversiones cuando la empresa sea capaz de controlar la fecha de la reversión de la diferencia y sea probable que la reversión no se produzca en el futuro previsible.

Un activo por impuestos diferidos se debe reconocer por las diferencias temporarias deducibles, las pérdidas fiscales no utilizadas y los créditos fiscales no utilizados en la medida en que sea probable que se disponga de ganancias fiscales con cargo a las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias deducibles, excepto cuando el activo por impuestos diferidos surge del reconocimiento inicial de un activo o pasivo, no derivado de una combinación de negocios que, en el momento de la operación, no afecte al resultado contable ni a su base imponible.

Los (activos) pasivos por impuestos diferidos deben calcularse a los tipos impositivos que se espera que se apliquen cuando el pasivo sea liquidado o el activo realizado, sobre la base de tipos impositivos / leyes fiscales que hayan sido aprobados o prácticamente aprobados antes de la fecha del balance. El descuento de los activos y pasivos por impuestos diferidos está prohibido. Los impuestos anticipados y diferidos deben presentarse como partidas no corrientes en el balance.

NIC 16. PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

Esta Norma debe ser aplicada en la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, salvo cuando otra Norma exija o permita un tratamiento contable diferente y no aplicara a las propiedades, planta y equipo clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas; a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación, exploración y Evaluación de Recursos Minerales, las inversiones en derechos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares. Otras Normas pueden obligar a reconocer un determinado elemento de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en esta Norma. Por ejemplo, la NIC 17 Arrendamientos

NIC 17 CONTRATOS DE ARRENDAMIENTOS

El objetivo de esta NIC es establecer políticas contables de arrendamiento apropiadas, tanto para el arrendador como para el arrendatario, en que se debe reflejar la relación con los arrendamientos operativos y financieros.

El Arrendamiento Financiero es cuando se transfiere en la totalidad de los riesgos y ventajas derivadas de la propiedad, como por ejemplo cuando el arrendamiento cubre la totalidad de la vida del activo; o cuando el valor actual de los pagos de arrendamiento es prácticamente igual al valor razonable del activo.

Todos los demás arrendamientos se clasifican como arrendamientos operativos.

Un arrendamiento de terrenos y edificios deberá dividirse en elementos de terrenos y edificios. El elemento terreno es generalmente un arrendamiento operativo. El elemento edificio es un arrendamiento operativo o financiero en función de los criterios de la NIC 17. Sin embargo, el cálculo separado de los elementos terreno y edificio no es obligatorio si los intereses del arrendatario en el terreno y los edificios se clasifican como "propiedades de inversión" de acuerdo con la NIC 40 y se adopta el modelo del valor razonable.

Arrendamientos financieros - Contabilización del arrendatario:

- Registrar un activo y un pasivo al valor actual de los pagos mínimos del arrendamiento o bien al valor razonable del bien arrendado, si éste fuera menor.
- Política de amortización: la misma que para los activos que se posean.
- Pago del arrendamiento financiero: distribuido entre intereses y una reducción en el pasivo.

Arrendamientos financieros - Contabilización del arrendador:

- Reconocer como una partida a cobrar por un importe equivalente a la inversión neta en el arrendamiento.
- Reconocer los ingresos financieros basándose en una pauta que refleje un tipo de rendimiento constante sobre la inversión neta del arrendador.

Arrendamientos operativos - Contabilización del arrendatario:

- Reconocer los pagos de arrendamientos operativos como gasto en la cuenta de resultados, de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base de reparto.

Arrendamientos operativos - Contabilización del arrendador:

- Los arrendadores deben presentar, en el balance, los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes.
- Los arrendamientos operativos deben ser reconocidos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto,

Los arrendadores deben distribuir los costes directos iniciales a lo largo del período de arrendamiento (está prohibido llevarlos a gastos inmediatamente). La contabilización de operaciones de venta y posterior arrendamiento (leaseback) depende básicamente de que se trate de arrendamientos financieros u operativos.

NIC 18 INGRESOS ORDINARIOS

Los ingresos ordinarios deben valorarse utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir.

Reconocimiento:

- Procedentes de la venta de bienes: Cuando se han transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos, el vendedor pierde el control efectivo, y el importe puede valorarse con fiabilidad.
- Procedentes de la prestación de servicios: Método del porcentaje de realización.
- Intereses, royalties y dividendos: Se reconocen cuando es probable que la empresa obtenga beneficios económicos: Intereses: sobre la base de la

proporción de tiempo transcurrido, teniendo en cuenta el rendimiento efectivo del activo.

Royalties: utilizando la hipótesis contable del devengo, de acuerdo con el fondo económico del acuerdo en que se basan.

Dividendos: cuando se establezca el derecho a recibir el pago por parte del accionista.

NIC 20 CONTABILIZACIÓN DE SUBVENCIONES OFICIALES E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS PÚBLICAS

Reconocer las subvenciones oficiales sólo cuando exista la garantía razonable de que la entidad cumplirá las condiciones asociadas a las subvenciones, y que éstas serán recibidas. Las subvenciones no monetarias se reconocen normalmente al valor razonable, aunque está permitido el

Reconocimiento al valor nominal.

Aplicar el método de la renta sistemáticamente (reconocer los ingresos a lo largo de los ejercicios necesarios para compensarlos con los costes correspondientes), y no el método del capital (contabilizarlos directamente en el patrimonio neto).

Las subvenciones relacionadas con ingresos pueden presentarse como abono en la cuenta de resultados o como deducción en la presentación del gasto correspondiente.

Las subvenciones relacionadas con activos pueden presentarse o bien como ingresos diferidos en el balance, o deducirse en el cálculo del valor contable del activo.

El reembolso de una subvención oficial debe tratarse contablemente como revisión de una estimación contable con un tratamiento distinto para las subvenciones relacionadas con ingresos y con activos.

NIC 21 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LOS TIPOS DE CAMBIO DE MONEDA EXTRANJERA

En primer lugar, determinar la moneda funcional de la entidad informante. Convertir todas las partidas en moneda extranjera en la moneda funcional:

- En la fecha de la transacción, registrar utilizando el tipo de cambio

Vigente en la fecha de la transacción para su reconocimiento y valoración Iniciales.

- En fechas de balances posteriores:

Utilizar el tipo de cierre para las partidas monetarias; utilizar tipos de cambio vigentes en la fecha de la transacción para partidas no monetarias registradas al costo histórico; y utilizar tipos de cambio vigentes en la fecha de valoración para

Partidas no monetarias registradas al valor razonable.

- Las diferencias de cambio surgidas en la liquidación de partidas monetarias y en la conversión de partidas monetarias a un tipo distinto al vigente cuando se reconocieron inicialmente, se incluyen en los resultados netos, con una excepción:

las diferencias de cambio derivadas de partidas monetarias que forman parte de la inversión neta realizada por la empresa en una entidad extranjera se clasifican en los estados financieros consolidados que incluyen la entidad extranjera en un componente distinto del patrimonio neto; serán registradas como ingreso o gasto en la fecha de enajenación de la inversión neta.

Los resultados y la situación financiera de cualquier entidad cuya moneda funcional no sea la moneda de una economía hiperinflacionaria se convierten a una moneda de presentación distinta utilizando los siguientes procedimientos:

- Los activos y pasivos correspondientes a cada balance presentado (incluyendo los comparativos) se convierten al tipo de cierre en la fecha de dicho balance;

- Los ingresos y gastos correspondientes a cada cuenta de resultados (incluyendo las comparativas) se convierten a tipos de cambio vigentes en las fechas de las transacciones; y
- Todas las diferencias de cambio resultantes se reconocen como un componente distinto del patrimonio neto.

Normas especiales para convertir en una moneda de presentación los resultados y la situación financiera de una entidad cuya moneda funcional sea hiperinflacionaria.

NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS

Los costos por intereses incluyen intereses, amortización de descuentos o primas correspondientes a préstamos, y amortización de gastos de formalización de contratos de préstamo.

Se permiten dos tratamientos contables:

- Tratamiento de gasto: Todos los costes por intereses se reconocen como gastos en el ejercicio en que se incurren.
- Tratamiento de capitalización: Capitalizar los costes por intereses directamente atribuibles a la adquisición o construcción de un activo cualificado, pero sólo cuando sea probable que dichos costes generen beneficios económicos en el futuro para la entidad, y los costes puedan medirse con suficiente fiabilidad. Todos los demás costes por intereses que no cumplan las condiciones para la capitalización se reconocerán como gastos en el ejercicio en que se incurran.

Un activo cualificado es aquel que requiere de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o para la venta. Algunos ejemplos incluyen plantas de fabricación, propiedades de inversión y determinadas existencias.

Si los fondos proceden de préstamos y se utilizan para obtener el activo cualificado, aplicar un tipo de capitalización (media ponderada de costes por intereses aplicables a los préstamos específicos y no específicos pendientes durante el período) a la inversión efectuada durante el período, para determinar el importe de los costes por intereses aptos para la capitalización.

La revelación de información incluye la política contable adoptada en relación con los costes por intereses.

NIC 24 PARTES RELACIONADAS

Asegurarse de que en los estados financieros se ha tenido en cuenta la posibilidad de que la situación financiera y los resultados de las operaciones puedan verse afectados por la existencia de partes vinculadas

Las partes vinculadas son partes que controlan o tienen una influencia significativa sobre la empresa informante, entre las que se incluyen las empresas dominantes, las filiales, los negocios conjuntos, los propietarios y sus familias, los principales directivos clave y los planes de prestaciones relacionadas con la jubilación.

Información exigida a revelar:

- Relaciones con partes vinculadas cuando exista control, aun cuando no se hayan producido operaciones con las mismas.
- Operaciones con partes vinculadas.
- Retribución de directivos.

Ejemplos de operaciones entre partes vinculadas que deben desglosarse:

- Compras o ventas de bienes.
- Compras o ventas de activos.
- Prestación o recepción de servicios.

- Arrendamientos.
- Transmisiones de investigación y desarrollo.
- Transmisiones mediante acuerdos de licencia.
- Transmisiones mediante acuerdos de financiación (incluidos préstamos y aportaciones de capital).
- Provisión de garantías o avales.
- Liquidación de pasivos en nombre de la entidad o por parte de la entidad en nombre de otra parte.

NIC 34 INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA

Regular el contenido mínimo de la información financiera intermedia y los criterios de reconocimiento y valoración a aplicar en la información financiera intermedia. Esta norma se aplica sólo cuando la entidad tiene la obligación o toma la decisión de emitir información financiera intermedia de conformidad con las NIIF.

Los organismos reguladores locales de cada país (y no la NIC 34) establecen:

- Qué sociedades deberían presentar estados financieros intermedios;
- su frecuencia; y
- el plazo para presentar dicha información tras la finalización de dicho período intermedio.

La información financiera intermedia es un juego completo o condensado de estados financieros correspondientes a un período de tiempo inferior al ejercicio anual completo de la entidad.

El contenido mínimo de la información financiera intermedia es un balance condensado, una cuenta de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujo de efectivo y una selección de notas explicativas.

Establece los períodos comparativos sobre los que se requiere la presentación de información financiera intermedia.

La importancia relativa se basa en los datos financieros del periodo intermedio y no en los de la proyección anual.

Las notas explicativas de la información financiera intermedia deben proporcionar información sobre las transacciones y hechos más significativos para entender los cambios acontecidos desde la emisión de los últimos estados financieros anuales.

Las políticas contables han de ser las utilizadas en la preparación de los estados financieros anuales.

Los ingresos y gastos deben reconocerse en el período en el que se devengan, no deben anticiparse o diferirse.

Los cambios en políticas contables conllevan la modificación de la información incluida en los anteriores estados financieros intermedios presentados.

NIC 36 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

Esta se encarga de asegurar que los activos no están registrados a un importe superior a su importe recuperable y definir cómo se calcula el mismo.

La NIC 36 es aplicable a todos los activos excepto existencias (v. NIC 2 Existencias), activos surgidos de los contratos de construcción (v. NIC 11 Contratos de construcción), activos por impuestos diferidos (v. NIC 12 Impuestos sobre las ganancias), activos relacionados con retribuciones a empleados (v. NIC 19 Retribuciones a los empleados), activos financieros (v. NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración), propiedades inmobiliarias de inversión valoradas a valor razonable (v. NIC 40 Inmuebles de inversión) y activos biológicos relacionados con la actividad agrícola valorados a valor razonable minorado por los costes en el punto de venta (v. NIC 41 Agricultura).

La pérdida por deterioro en el valor de los activos debe reconocerse cuando su valor neto contable excede de su importe recuperable.

En el caso de los activos registrados al coste, el reconocimiento de la pérdida por deterioro de valor se registra en la cuenta de resultados. En el caso de los activos revalorizados, se considera como disminución de la reserva de revalorización.

El importe recuperable de un activo es el mayor entre el precio neto de venta y su valor de uso.

El valor de uso es el valor actual de la estimación de flujos de efectivo futuros derivados del uso continuado del activo y de su enajenación al final de su vida útil.

El tipo de descuento es el tipo antes de impuestos que refleja la valoración actual del mercado en función del valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo. El tipo de descuento no debería reflejar riesgos futuros que ya estuvieran considerados en la estimación de los flujos de efectivo futuros y debería coincidir con el rendimiento que un tercero exigiría a una inversión que generase unos flujos de efectivo equivalentes a los previstos para dicho activo.

En cada fecha de balance, se debe revisar la situación de los activos para detectar indicios de deterioro en su valor. Si existen indicios de deterioro, habrá que calcular el importe recuperable.

El fondo de comercio y otros activos intangibles con vida útil indefinida deben ser sometidos a pruebas de deterioro de valor al menos una vez al año y a un cálculo de su importe recuperable.

Si no es posible determinar el importe recuperable de un activo, habrá que determinar el importe recuperable correspondiente a la unidad generadora de efectivo que incluye a ese activo. Las pruebas de deterioro de valor del fondo de comercio deben realizarse en el grupo de unidades generadoras de efectivo más pequeño al que pueda asignarse fondo de comercio de forma razonable y coherente.

Se permite la reversión de pérdidas por deterioro de valor reconocidas en años anteriores en determinadas circunstancias (está prohibida en el caso del fondo de comercio).

Se deben desglosar las pérdidas por deterioro de valor por clase de activos y por segmento (si fuese aplicable la NIC 14 Información financiera por segmentos).

También se requiere desglosar las reversiones de pérdidas por deterioro en el valor de un activo previamente registradas.

NIC 37 PROVISIONES, ACTIVOS CONTINGENTES Y PASIVOS CONTINGENTES

Esta norma se asegura que se utilizan bases apropiadas para el reconocimiento y la valoración de provisiones, activos y pasivos contingentes, así como que se revela información suficiente en las notas a los estados financieros para permitir a los usuarios comprender su naturaleza, importe y calendario de vencimiento. El objetivo de esta norma es asegurarse de que sólo las obligaciones reales son las que se registran en los estados financieros. No se incluirán los gastos futuros previstos, aun cuando estén autorizados por el Consejo de Administración u órgano de gobierno equivalente, ni las provisiones para cubrir pérdidas propias aseguradas, incertidumbres generales y otros hechos todavía no acontecidos.

NIIF 1 ASPECTOS RELEVANTES DE LA ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF

El objetivo de NIIF 1 es asegurar que los primeros estados financieros, conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- (a) Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten;
- (b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y
- (c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

Esta norma se aplica cuando una entidad adopta por primera vez en sus estados financieros anuales las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Los estados financieros conforme a las NIIF deben incluir una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NIIF.

Los estados financieros deben incluir información comparativa de un periodo o periodos anteriores. La “fecha de transición” a las NIIF es el comienzo del primer periodo sobre el que se presenta información comparativa completa.

Implicaciones para los negocios:

El plan de transición a las NIIF toma tiempo y exige cambios en las herramientas de tecnología informática y sistemas de información.

También exige un alto nivel capacitación del personal involucrado en el proceso de convergencia a NIIF que afecta la cultura organizacional.

La contabilidad de algunas partidas, requirieren un análisis profundo para poder evaluar los efectos por la adopción de la NIIF en la entidad.

NIIF 13 MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE

La NIIF 13:

- (a) define valor razonable;

- (b) establece en una sola NIIF un marco para la medición del valor razonable; y
- (c) requiere información a revelar sobre las mediciones del valor razonable.

Esta NIIF se aplicará cuando otra NIIF requiera o permita mediciones a valor razonable o información a revelar sobre mediciones a valor razonable (y mediciones, tales como valor razonable menos costos de venta, basados en el valor razonable o información a revelar sobre esas mediciones), excepto en circunstancias específicas.

Los requerimientos sobre medición e información a revelar de esta NIIF no se aplicarán a los elementos siguientes:

- (a) transacciones con pagos basados en acciones que queden dentro del alcance de la NIIF 2 Pagos basados en Acciones;
- (b) transacciones de arrendamiento que queden dentro del alcance de la NIC 17 Arrendamientos; y
- (c) mediciones que tengan alguna similitud con el valor razonable pero que no sean valor razonable, tales

Como el valor neto realizable de la NIC 2 Inventarios o valor en uso de la NIC 36 Deterioro del valor de los Activos.

La información a revelar requerida por esta NIIF no se requiere para los siguientes elementos:

- (a) activos del plan medidos a valor razonable de acuerdo con la NIC 19 Beneficios a los Empleados;
- (b) inversiones en un plan de beneficios por retiro medidos a valor razonable de acuerdo con la NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de beneficio por Retiro; y

(c) activos para los que el importe recuperable es el valor razonable menos los costos de disposición de acuerdo con la NIC 36.

COMPARATIVO NORMAS INTERNACIONALES VS COL-GAAP

Después de mencionar las normas relacionadas con el objeto de estudio, se ha realizado un comparativo de estas normas, la NIC-02 de Inventarios y 41-Agricultura con el decreto 2649 de 1993, el cual es el decreto que rige la contabilidad actualmente en Colombia:

Tabla 3. Comparativo NIC 02 – Inventarios y Col-GAAP Decreto 2649/93

COL-GAAP (DECRETO 2649/93)	NIC 02
Aplica para todo tipo de inventario, ya que no hace diferenciación	No aplica para: obras en curso, instrumentos financieros, activos biológicos
Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizarán o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos.	Los Inventarios son activos: poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; en proceso de producción con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
Incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta.	El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.
Se debe determinar utilizando el método PEPS (Primeros en Entrar, Primeros en Salir), UEPS (Últimos en Entrar, Primeros en Salir), el de identificación específica o el promedio ponderado. Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.	El costo de los inventarios, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (the first-in, first-out, FIFO, por sus siglas en inglés) o Costo Promedio Ponderado, no se permite UEPS.

Los inventarios no se revalúan, quedan registrados al costo histórico hasta el momento de su realización (venta).	No existen los ajustes por inflación, el método de valoración es el valor Razonable
No hace diferenciación entre los diferentes sectores.	No aplica para: Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores industriales, Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta.
Los inventarios se miden al valor del Costo.	Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.
No se hace especificación sobre los prestadores de servicios	En el caso de que un prestador de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios. Los costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de los inventarios, sino que se contabilizarán como gastos del periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en

	cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.
Se realiza provisión por posibles pérdidas o deterioro del inventario	Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.
Las rebajas o los descuentos condicionados se llevan como un Ingreso no operacional.	Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.
Método Retail no es permitido contablemente, pero se puede implementar para efectos fiscales	Método Retail es un método válido.
Se convierten los costos estándares a costos reales al final del periodo contable.	Se permite el manejo de los costos estándar en la medida en que se acerca al costo real.
Se permite capitalizar la diferencia en cambio.	No se debe capitalizar la diferencia en cambio.
El inventario de repuestos se clasifica como inventario y normalmente a los inventarios de repuestos no se le hacen verificaciones de costo de mercado más bajo.	El inventario de repuestos con expectativa de uso superior a un año debe considerarse como Propiedad Planta y Equipo.
Ningún tipo de inventario se deprecia.	Los inventarios de repuestos clasificados como Propiedad Planta y Equipo deben depreciarse y están sujetos a prueba de deterioro.

Fuente: Elaborado por las investigadoras.

Tabla 4. Comparativo NIC 41 - Agricultura y Col-GAAP Decreto 2649/93

COL-GAAP (DECRETO 2649/93)	NIC 41
Se pueden tratar como inventarios o como gastos.	Esta Norma debe aplicarse para la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola:(a) activos biológicos;(b) productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y (c) subvenciones del gobierno
No existen regulaciones específicas para este tipo de activos.	La entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y sólo cuando: (a) la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados;(b) sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y (c) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.
Son medidos al costo histórico.	Se deben medir a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta. La medición se hace al inicio y al final de cada cierre contable.
	Las ganancias o pérdidas originadas en el reconocimiento a valor razonable menos sus costos se incluyen en resultados en el período en que se generan.

Fuente: Elaborado por las investigadoras.

9. DESCRIPCIÓN DE LOS POSIBLES EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS TRAS LA CONVERGENCIA A LA NIC 41 Y NIC 02, EN LA EMPRESA SANTA ANITA NÁPOLES S.A.

En esta parte del trabajo se pretende relacionar lo desarrollado en los capítulos anteriores, para visualizar los posibles efectos que tendría la implementación de las normas internacionales en los rubros de Inventarios y Agricultura; era absolutamente necesario abordar los pasos que se siguieron en la investigación, tales como:

- Conocer el sector avícola, desde sus inicios, la importancia que tiene esta actividad para el país y su participación en la economía actual; así como todos los procesos que conllevan para el desarrollo de esta misma, para esto se escogió la empresa Santa Anita Nápoles S.A. la cual es una de las compañías mas influyentes en este sector.

Lo que se hizo fue analizar los procesos productivos de la compañía, los cuales están relacionados con la actividad principal que es la producción de huevos; la información fue extraída del software contable y de la asesoría de las personas involucradas en cada uno de los procedimientos, tales como:

Se denomina levante al tiempo de preparación que se toma el ave para llegar al inicio de la etapa productiva, se tienen en cuenta en este proceso todos los insumos que estos requieran como: alimento, drogas, vacunas, desinfectantes e insecticidas, estos se capitalizan (cuenta 15) hasta que el ave cumpla la semana 18.

Después de este proceso viene la etapa de postura, la cual es donde el ave comienza a producir y los insumos requeridos en el proceso anterior pasan a hacer parte de los costos de producción, se tiene en cuenta las estadísticas de

mortalidad que se registran contablemente afectando también el costo de producción, en esta etapa se empiezan a amortizar las aves de acuerdo a las unidades de producción y finalmente se realiza el registro de la venta de las aves porque ya han cumplido su ciclo o porque ya se van a alojar las nuevas aves que remplazarán el lote.

Viene el registro de la producción de los huevos, para esto diariamente se debe recoger el producto en cada granja, para que la persona encargada de digitar lo ingrese al software.

Después de esto se encuentra el proceso de clasificación del producto, que es realizado mediante una maquina clasificadora, en la cual es depositado el huevo para su respectiva marcación por tamaño.

Finalmente se procede al empaque del producto y se deja en condiciones aptas para su venta, las presentaciones son: empaques por 30 unidades, cajas por 24 unidades, docenas, medias docenas, entre otros.

- Leer y analizar las normas internacionales que abarcan esta investigación, la NIC 02-Inventarios y la NIC 41-Agricultura, las cuales fueron tomadas de la pagina web del órgano rector IASB, conociendo alcance, definiciones, reconocimiento, medición e información a revelar.
- Después de conocer los procesos de levante y postura de aves, y producción de huevos, se establecieron las principales diferencias entre la normatividad colombiana cómo se trabaja actualmente y las normas internacionales de información financiera.

Acorde con la información recopilada en esta investigación se tiene las siguientes diferencias que generan gran impacto en la NIC 02-Inventarios, las cuales son:

- El flete en el que se incurre para dar a los inventarios la condición y ubicación para que se lleve a cabo la venta: para Santa Anita Nápoles S.A. este rubro hace parte de los Gastos de Ventas.

Por políticas de las compañías en prácticas contables, el costo de dichos fletes es llevado directamente al Gasto de Ventas, pero siendo exegéticos bajo la aplicación de la normatividad colombiana, esta permite capitalizar este rubro como mayor valor de los inventarios.

En cambio, bajo la óptica de las normas internacionales este rubro debe ser considerado como un mayor valor de los inventarios.

¿Qué posibles efectos en los estados financieros tendría entonces la aplicación de la NIC 02 en Santa Anita Nápoles? Veamos:

- 1) En el momento del reconocimiento de los fletes como mayor valor del inventario, aumentaría el resultado neto, ya que este monto se reflejaría en el inventario
 - 2) Al momento de la realización del inventario (venta) el efecto se reflejaría a nivel de costo de ventas, pues este sería mayor al que actualmente se tiene bajo normatividad colombiana.
 - 3) Una vez realizado el inventario, el efecto a nivel de resultado neto sería el mismo, con la diferencia que el monto equivalente a ese rubro afecta en normas colombiana los gastos operacionales; en cambio, en NIIF, afecta el costo de ventas.
- Provisión de los inventarios: puesto que Santa Anita Nápoles S.A. no provisiona sino que realiza ajuste por inventario físico al cierre de cada mes.

De acuerdo a la norma internacional el reconocimiento de una provisión sustentada en análisis técnicos y estadísticas reales de la entidad, debe realizarse desde el inicio del periodo.

Para el caso de la NIC 41-Agricultura, no se encontraron cambios significativos con lo que actualmente se realiza. Esto quiere decir que el proceso contable actual que lleva la compañía en aplicación a la norma colombiana, se ajusta a lo contenido en la norma internacional.

Es importante precisar que es posible llegar a esta conclusión, solamente después de haber desarrollado cada uno de los objetivos anteriores, pues inicialmente se desconocía la posibilidad o grado de cambio que iba a tener dicho rubro.

Se exceptúa de lo anterior solo en la parte de presentación en los estados financieros de las aves, que bajo normatividad colombiana se denominan semovientes, como parte de la propiedad, planta y equipo, en cambio en NIIF se denominan activos biológicos.

Antes de iniciar la presente investigación, se presumía que la NIC 41-Agricultura podría ser la que impactara en mayor proporción a la organización, toda vez que es la que se aplica sobre el objeto social principal de la empresa. Pero, solo con el desarrollo del trabajo se pudo observar que el manejo dado a este proceso en aplicación de la norma colombiana, no difiere significativamente de la NIC.

De manera conexa a la investigación, lo que sí se observó durante su desarrollo, es que el rubro de propiedad, planta y equipo va a tener un impacto más significativo para la entidad objeto del estudio, toda vez que las normas internacionales varían en buena medida con las normas colombianas.

10.CONCLUSIONES

- En concordancia con los objetivos planteados, se investigaron los principales procedimientos que se llevan a cabo para cumplir con los procesos de levante y postura de aves, así como el de producción de huevos. Junto a ello, se indagó y plasmó en la investigación la afectación contable que tienen los procesos.
- Para cumplir con el segundo objetivo, se consultó la fuente directa, es decir, la página oficial del IASB, en donde se obtuvieron las normas debidamente actualizadas. Es importante mencionar que sobre ellas no hay interpretaciones emanadas por el mismo órgano rector, toda vez que estas han sido incorporadas en las recientes actualizaciones que se han hecho a las normas..
- Se realizó un comparativo entre las normas internacionales objeto de estudio, NIC 02 - Inventarios y NIC 41 - Agricultura con el Decreto colombiano 2649 de 1993 y entre las diferencias más significativas están:
 - En las NIIF se prohíbe el uso del método UEPS mientras que en la norma colombiana es un método permitido.
 - La norma colombiana es muy general al mencionar que los inventarios incluyen todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para poner en condiciones de utilización o venta mientras que la NIIF establece en forma más precisa parámetros sobre lo que debe y lo que no debe incluir el costo.
 - La NIC 41 determina los requisitos para reconocer los activos biológicos como productos biológicos, mientras que la norma colombiana menciona que los activos biológicos pueden tratarse como inventario o gastos.

- En la norma internacional se deben medir por el valor razonable (salvo la imposibilidad de obtener un valor fiable, caso en el cual se medirían al costo), mientras que en la norma colombiana se miden al costo histórico.
- Al finalizar la investigación se observa que la NIC 41 posiblemente no va a tener un efecto significativo al cambiar a normatividad internacional, toda vez que los procesos contables actuales se ajustan a las NIIF. La NIC 02 Inventarios, va a tener un cambio en la inclusión de los fletes que se pagan por transporte de los huevos, ya que bajo la óptica de contabilidad internacional estos forman un mayor valor del inventario y no se registran directamente en resultados como se realiza en contabilidad colombiana.

11.RECOMENDACIONES

- Se requiere cada vez más que la información financiera cumpla normas globales para que las empresas colombianas puedan tener un mayor acceso a los principales mercados de capitales del mundo, gestionar empréstitos con bancos internacionales, hacer alianzas con inversionistas extranjeros, conquistar mercados internacionales y ser competitivas, pero existen dificultades que se presentan para acogerse a las NIIF, como: Las empresas no tienen un claro conocimiento de estas, no se han concientizado de la importancia de asumir este proceso desde la alta Dirección; no han realizado capacitaciones al personal sino que han trasladado la responsabilidad a los mismos para que se auto capaciten o lo hagan por sus propios medios -en especial en las mipymes-; no tienen suficientes recursos económicos para implementarlas ya que la implementación amerita crear un proyecto al interior de la empresa conformado por un grupo que por supuesto, hay que remplazar en las labores diarias.
- Es fundamental el acompañamiento de personas expertas en el manejo de las NIIF para que la implementación tenga mayores probabilidades de éxito.
- Los sistemas de información contables deben incorporar el cambio hacia las NIIF; si o lo consideran, es importante que las organizaciones evalúen la necesidad de adquirir una tecnología acorde a los requerimientos actuales de los negocios.
- A las empresas del grupo 2 observar y tomar como referente a las empresas del grupo 1, ya que las primeras tienen un año más para implementar las NIIF y al notar la experiencia que han tenido las empresas del grupo 1 con respecto a este proceso, las cuales siendo grandes compañías han tenido un sinnúmero

de dificultades, deberían anticiparse y tomar conciencia del proceso de implementación para minimizar traumatismos en un futuro.

- A las empresas encargadas de suministrar software contable, deben adecuar estos programas para que sea posible adaptarse a los requisitos que exigen las normas internacionales en la presentación de la información financiera.
- Tomar la implementación de las NIIF como un proyecto que exige el mismo compromiso y la misma responsabilidad que exigen los demás proyectos en la compañía, ya que esto no solo afecta al área contable sino que involucra todas las áreas de la empresa.

12. BIBLIOGRAFÍA

Fuentes, H, Castiblanco, Y,&Ramírez M. (2011), Formulación de las NIIF en México: Referente de convergencia a NIIF. Cuadernos de administración, 27, 13-30.

López, C, & Zea, F. (2011). Convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia: análisis de documentos de direccionamiento estratégico del CTCP. Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría, 98-134.

Lucumi, M, &Pérez, V. (2010), Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana. Universidad Icesi, Cali, Colombia.

Tabares, A. (2005), Incidencia que tiene la NIC 32 en las cooperativas colombianas. Universidad del Valle, Palmira, Colombia.

Mojica, A.& Paredes V. (2005), Ensayo sobre economía Regional. Centro regional de estudios económicos de Bucaramanga, Colombia

Ruiz, L. (2007), Superintendencia de Sociedades, Colombia

Silvestrini, M& Vargas, J. (2008), Fuentes de Información Primarias, Secundarias y Terciarias, Colombia

Olave, J. NIIF – IFRS Estándares Internacionales de Información Financiera. Recuperado el 23 de febrero de 2013 de

http://www.deloitte.com/view/es_CO/co/servicios-ofrecidos/normas-internacionales-de-informacion-financiera/index.htm

Personal FMI (2000), La Globalización: ¿Amenaza u oportunidad?. Recuperado el 23 de febrero de 2013 de <http://www.imf.org/external/np/exr/ib/2000/esl/041200s.htm>

Presidencia.gov (2014), Decreto 2706 de 27-12-2012. Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las Microempresas. Recuperado el 10 de Febrero de 2014 de <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2012/Documents/DICIEMBRE/27/DECRETO%202706%20DEL%2027%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202012.pdf>

Presidencia.gov (2014), Decreto 2784 de 28-12-2012 – NIIF para Grupo 1. Recuperado el 10 de Febrero de 2014 de <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2012/Documents/DICIEMBRE/28/DECRETO%202784%20DEL%2028%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202012.pdf>

Nicniif.org (2013), Definiciones IASB, IASCF, and IASC, Recuperado el 19 de Octubre de 2013 de <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>

Normas Internacionales de Contabilidad, recuperado el 10 de Febrero de 2014 de http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/introduccion_nic.htm

Globalcontable.com. análisis de los Estándares internacionales de contabilidad y las normas contables colombianas, recuperado el 15 de Octubre de 2013 de www.globalcontable.com/archivosgenerales/.../ifrs/comparativos/agn.doc

Gómez Bezares, Fernando. Panorama de la Teoría Financiera. En: Boletín de Estudios Económicos. Diciembre, 1995. No. 156, p. 411-448.

Sánchez Gil, Julián, Torres Navarrete, María del Socorro y Vargas Cardona, Natalia. Normativismo y positivismo en contabilidad: propuesta de un acuerdo a una tensión histórica. Revista Adversia. Medellín: Universidad de Antioquia. 2009. No.4.

Kelsen, Hans. Teoría Pura del Derecho. Universidad Nacional Autónoma de México. 1982. Cap. 03, p. 18.

ISO. Estándares ISO 9000 Recuperado el 25 de enero de 2014 de <http://ergonomia2.tripod.com/ergo6.htm>

NIC 41-Agricultura emitido por el IASB

NIC 02-Inventarios emitido por el IASB

Silvestrini, María y Vargas, Jorge. Fuentes de Información Primarias, Secundarias y Terciarias. Colombia, 2008.