


Los procesos de las actividades agrícolas y su relación con la NIC 41 Agricultura

Artículo
arbitrado

The processes of the agricultural activities and his relation with the IAS 41 Agriculture

RAUDELIS PEÑA BREFFE¹

 <http://orcid.org/0000-0001-9417-4826>

JOSÉ CARLOS DEL TORO RÍOS²

 <http://orcid.org/0000-0001-5080-710X>

¹Escuela Superior de Cuadros del Estado y del Gobierno, raudelis@esceg.cu; raudelis1980@gmail.com

²Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, josec.deltoro@mfp.gob.cu

RESUMEN

En la actualidad muchos países desarrollados potencian cada vez más el sector agropecuario, actividad económica de las más antiguas y que tradicionalmente predominaban en países con alto grado de subdesarrollo. La información contable-financiera es muy importante para los empresarios y dueños de las explotaciones agrarias, pero aún muchos agricultores le prestan poca atención a la contabilidad, desconociendo todas las posibilidades de información oportuna y veraz necesaria en la toma de decisiones en un mundo cada vez más turbulento y dinámico. Es importante que los profesionales de las ciencias contables-financieras conozcan las particularidades en que se desarrollan las explotaciones de las producciones agrícolas, ganaderas, forestales y mixtas, así como la comprensión de los productores de la necesidad de conocer las peculiaridades de la NIC 41 Agricultura.

Palabras claves: contabilidad, agricultura

Código JEL: M41 Contabilidad

Citar como (APA):

Peña Breffe, R. & del Toro Ríos, J.C. (2020): Los procesos de las actividades agrícolas y su relación con la NIC 41 Agricultura. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (1), 51-62. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/index.php/RCFP/article/view/06_V4N12020_RPB

ABSTRACT

As of the present moment many developed countries increase the power of the agricultural sector, more ancient economic activity of them and that traditionally were predominating at countries with loud grade of sub development more and more. The financial accountant information is very important for the businessmen and owners of the agrarian exploitations, but still many farmers pay little attention to accounting, being ignorant of all of the possibilities of opportune and truthful necessary information for the process of take of decisions in a more and more turbulent and dynamic world. It is important for the professionals of the financial accountant sciences to know the particularities in that the exploitations of the agricultural products are developed, cattle farmers, forest and mixed, as well as the understanding of the producers of the need to know the IAS peculiarities 41 Agriculture.

Keywords: *accounting, agriculture*

INTRODUCCIÓN

Las producciones agrarias están sometidas a factores del macroentorno sobre las cuales los empresarios de dicho sector no pueden influir. El mismo presenta elevados niveles de incertidumbre. El sector primario tiene unas características muy particulares y una problemática muy diferente al proceso industrial, la actividad comercial o los servicios.

En el sector agropecuario a nivel mundial las estructuras económicas de las explotaciones de dicho ámbito se adaptan constantemente a los cambios bruscos que se producen continuamente. Nuestro país (Cuba) no escapa de dicha realidad, donde aún se carecen de normas específicas o generales para armonizar las NIC 41 Agricultura a las condiciones reales y concretas de la economía cubana.

La contabilidad no siempre ha tenido presente en su espacio de estudio la agricultura. Por una parte, la actividad agrícola ha estado excluida de diversos ámbitos de la normativa contable y al mismo tiempo la naturaleza de dichas actividades crea diversas contradicciones cuando se aplican los métodos contables tradicionales. Es significativo destacar que la contabilidad no les ha proporcionado las herramientas más adecuadas a las entidades del sector agrícola para que presenten sus estados financieros de la forma más idónea posible.

Es de vital importancia para los profesionales de las ciencias contables y financieras conocer los procesos agrícolas, sus particularidades y peculiaridades. Dichos procesos tienen una relación directa en la aplicación de la NIC 41 Agricultura para las organizaciones de dicha rama. En un mundo cada vez más interconectado y globalizado, donde las organizaciones necesitan ser más competitivas, se deben mostrar estados financieros que sean entendidos y comprendidos tanto por usuarios internos y externos, así como se pueden comparar entre empresas de dicho sector en diferentes latitudes del mundo.

DESAROLLO

I. Elementos generales de la NIC 41 Agricultura

El dinamismo de la actividad agraria la hace especial y distinta a otros tipos de actividades como la productiva, comercial o de servicios. El proceso de transformación biológica a que están expuestos los activos biológicos (crecimiento, deterioro, procreación o producción), provoca que ocurran cambios cualitativos, cuantitativos que los distingue y hace diferentes al resto de los activos.

Tal situación hace diferente la comprensión del quehacer contable de dichos activos al producirse aumentos y disminuciones tanto en cantidades como en la calidad de los mismos. Muchos son los investigadores y académicos que muestran sus diversos y diferentes criterios acerca de la NIC 41 Agricultura, en algo que si concuerdan es que no se debe aplicar exactamente porque está expuesta a subjetividades y distintas interpretaciones.

Las empresas agrarias son fuente de generación de empleo y de riquezas en todo el mundo, y en muchos países son determinantes en sus economías. A pesar de la puesta en vigencia desde el 1 de enero de 2003 de la NIC 41 Agricultura, aún no es muy conocida y aplicada en toda su extensión, lo que es un desafío para las universidades y empresarios del sector.

La NIC 41 Agricultura utiliza indistintamente los términos agricultura y agrícola en un espectro amplio, varios autores emiten criterios diferentes al respecto sin llegar a un consenso. Para Benavente (2010) las actividades agrícolas son "(...) una gama de actividades diversas como, por ejemplo, las pecuarias, las forestales, los cultivos de plantas perennes, el cultivo de huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura" (p. 93).

Al mismo tiempo coexisten diversos criterios en lo relacionado con la contabilidad del sector agrario, asumimos el concepto de Polo y Sánchez (2017), cuando refiere que "(...) la contabilidad de las empresas pertenecientes al sector agrario, entendido éste en un sentido amplio como sector primario (actividades agrarias, ganaderas, forestales y pesqueras) debe responder a una serie particularidades derivadas de la propia actividad agraria" (p. 1).

Con referencia a lo anterior, autores como, Aibar Guzmán, Blanco Dopico, y Vera Ríos (2003); Mesén (2007); así como, Polo y Sánchez (2017), evalúan la dificultad que se materializa en la determinación de los costos de estas actividades por las características de sus ciclos productivos; así como, las limitaciones del costo histórico para reflejar la generación de riqueza en este sector.

Es importante establecer la relación directa del tratamiento contable de los activos biológicos y las características diversas de las explotaciones de dicho sector. Al respecto se distinguen dos aspectos de vital importancia para comprender este tema como son, en un primer orden la escasez de normas contables generales o específicas que faciliten el tratamiento contable de los procesos de transformación biológica y en segundo lugar que dicha actividad presenta características muy particulares y una problemática muy diferente al tratamiento contable de las actividades de los sectores comerciales, industriales o de servicios.

En este mismo orden y dirección, Benavente (2010), señala: "Las peculiaridades de este sector hacen que las normas contables generales no sean adecuadas para reflejar los problemas típicos de la actividad y para contabilizar de forma apropiada las operaciones que se realizan en él" (p. 419). Para los profesionales de las ciencias contables y financieras, es indispensable conocer dichas explotaciones, saber sus características, así como otros elementos de interés. Es imprescindible el estrecho vínculo de las áreas productivas y el tratamiento contable que tendrán los activos biológicos.

La NIC 41 Agricultura, era necesaria por siguientes argumentos:

- la ausencia de unas directrices contables que abordaran las peculiaridades del proceso de transformación agrícola, cuya naturaleza biológica dificulta la aplicación de un modelo contable

basado en el coste histórico y la realización;

- la creciente demanda de información financiera basada en principios contables generalmente aceptados por parte de las entidades suministradoras de recursos financieros a las empresas agrícolas;
- el incremento experimentado en la dimensión, alcance y comercialización de la agricultura a nivel internacional;
- la importancia que reviste la agricultura en la economía de muchos países. (Vera, 2004, pp. 363-364)

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. (IFRS Foundation, 2018)

La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas; por ejemplo, el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de plantas de ciclos anuales 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 (IFRS Foundation, 2018):

- (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 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 la cosecha, se medirá y controlará como una función rutinaria de la gerencia.

El sector agropecuario está marcado por una serie de particularidades y peculiaridades, que hacen que los activos biológicos (animales vivos y plantas), en su proceso de transformación biológica (crecimiento, degradación, producción y procreación) experimenten cambios cualitativos y cuantitativos que lo hacen diferentes a otros grupos de activos. Al respecto, compartimos el criterio expuesto por Veiga (2013):

- a) No se pueden parar temporalmente. Necesitan una atención constante tanto estando en producción como inactivos.
- b) Son dependientes de ciclos vitales. Lo que implica un proceso productivo condicionado, pues, a un frutal no se le puede hacer que, de fruta en una determinada fecha, ni a una vaca anticiparle el parto, aunque en ambos casos se consiga acelerar el crecimiento del producto obtenido.
- c) Están sujetos a riesgos naturales y medioambientales. Esto conlleva a una incertidumbre de la producción, debido a la aparición de plagas, enfermedades o inclemencias meteorológicas, entre otros.
- d) Se trata de producciones estacionales. Debido a ello los procesos productivos son discontinuos, excepto en algunos productos como leche o huevos. Es decir, en los vegetales no existe una regularidad a lo largo del año, más bien son campañas mayores o menores de 12 meses.
- e) Existe una idiosincrasia propia. Se da una interacción entre el medio y las personas que influye en las decisiones; por eso, no son trasladables las cosas que se hacen de unos lugares a otros, como puede ser, producción extensiva de determinados productos o la implantación de ciertos cultivos (pp. 23-24).

Importante destacar los elementos que se tuvieron en cuenta, en los fundamentos de las

Conclusiones de la NIC 41 Agricultura del IASC. La diversidad en la contabilización de las actividades agrícolas ha ocurrido porque:

(a) con carácter previo al desarrollo de la Norma, los activos asociados a actividades agrícolas, así como los cambios en tales activos, fueron excluidos del alcance de las Normas Internacionales de Contabilidad:

- (i) la NIC 2 Inventarios excluía “inventarios en proceso de productos ganaderos, agrícolas o forestales... siempre que no sean medidos al valor neto realizable, de acuerdo con las prácticas tradicionalmente establecidas en ciertas industrias”;
- (ii) la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo no era aplicable a “bosques y recursos naturales renovables similares”;
- (iii) La NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias⁶ no trataba de los ingresos procedentes de los “incrementos naturales en las ganaderías, así como en otros productos agrícolas y forestales”;
- y
- (iv) la NIC 40 Propiedades de Inversión no era aplicable a “bosques y recursos naturales renovables similares”;

(b) las guías contables para la actividad agrícola desarrolladas por las legislaciones nacionales han sido, en general, desarrolladas poco a poco para resolver problemas específicos relativos a las actividades agrícolas significativas de esos países; y

(c) la naturaleza de la actividad agrícola origina incertidumbre o conflictos cuando se aplican los tradicionales modelos contables, en particular por los hechos específicos asociados con la propia transformación biológica (crecimiento, degeneración, producción y procreación), que alteran la sustancia de los activos biológicos dificultando el tratamiento con un modelo contable basado en el costo histórico y la realización (IFRS Foundation, 2018).

II. Los procesos del sector agropecuario.

En la actividad agraria, para la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), se distinguen las siguientes explotaciones: explotaciones agrícolas, pecuarias, forestales, mixtas, así como otros tipos dedicadas a actividades tales como los cultivos hidropónicos, piscifactorías, etc (AECA, 1999, p. 21).

a) Los procesos de las actividades agrícolas.

Hechas las consideraciones anteriores, para Benavente (2010), las explotaciones agrícolas son aquellas cuya actividad consiste en la producción vegetal, pudiéndose clasificar los cultivos en: Cultivos herbáceos: (extensivos e intensivos) y Cultivos leñosos: (olivar, frutales, vid). Dicha producción está ligada a una determinante explotación, sus propias características van a influir en los costos de la producción, otro elemento a tener presente en la actividad contable-financiera.

Las principales características que definen una explotación son: el lugar en el que está localizada, el sistema de posesión, los tributos, las características y tamaño del suelo, los trabajadores y los equipos agrícolas, entre otros, (AECA, 1999, p. 22). Resulta oportuno señalar que las actividades agrícolas implican la realización de una serie de tareas como las que se muestran a continuación: preparación y acondicionamiento, siembra, eliminación de residuos entre otras (Gutiérrez, 2006).

b) Procesos de las explotaciones de las actividades pecuarias

Dichas explotaciones se centran en los procesos relacionados con el ganado. Este tipo de explotaciones se pueden clasificar atendiendo a distintos criterios (AECA, 1999, pp. 24-25)

1. Según el tipo de animales presente en la explotación: ovino, bovino, equino, porcino, avícola, cunícola, acuícola, helicícola, etc.

2. Según el régimen de producción: intensivas, extensivas, semi intensivas
3. Según el sistema de producción: ciclo cerrado y abierto

En las diversas actividades desarrolladas en este tipo de explotación, los costos son comunes en dichas actividades, pero en la clasificación de los mismos como activos corrientes o no corrientes va a influir considerablemente la forma de explotación y las características del ganado. Siguiendo la idea anterior, Cañas (1990) señala que coexisten diferencias entre el ganado de producción y de engorde que se pueden examinar desde tres perspectivas diferentes, la permanencia en la empresa, el valor contable y el producto obtenido.

c) Procesos de las explotaciones de las actividades forestales

Dichas explotaciones se distinguen de las agrarias entre otros factores por los términos del ciclo de explotación que son extensos y continuos, situación que hace que el periodo contable no muestra un ciclo completo.

Desde el punto de vista contable, la AECA (1999, p. 30) establece que es necesario realizar:

- "Un inventario inicial o dasometría, en el cual se pongan de manifiesto los tipos de especies existentes, su vigor, longevidad, altura, defectos, resistencia al viento y la nieve, enfermedades, dispersión, dimensión, forma, etc.
- Un programa silvícola (a corto plazo) o aplicación de prácticas necesarias para la producción.
- Una ordenación u organización (a largo plazo) para el mejor aprovechamiento económico, estableciendo los turnos o intervalos entre cortas o talas."

El ciclo vital de una plantación se puede descomponer en dos etapas: La implantación del vuelo y la explotación de la masa forestal.

Las razones para este tratamiento son:

- a) La explotación maderera implica la destrucción de una parte de la masa arbórea, que debe regenerarse al objeto de asegurarla continuidad del proceso productivo vegetal. Por lo tanto, el coste de los árboles talados debe incorporar el ocasionado por la reposición de los mismos.
- b) Dificultad para desvincular los costos concernientes a cada etapa, de cara a imputar a cada corta su auténtico coste de implantación.
- c) Todo plan de ordenación busca un equilibrio entre el crecimiento experimentado por la masa forestal y el volumen talado en cada periodo. Por lo tanto, los costos de tratamiento en que se incurre a lo largo de cada periodo, pueden considerarse como los necesarios para generar el volumen que ha sido cortado.

Dado que el ciclo de formación de la masa arbórea excede el año natural, en una explotación forestal nos encontramos con dos tipos de costos: (Anuales: riego, guardería, descorche, recolección de resina, escarda, tratamientos fitosanitarios, enmiendas, fertilizantes, impuestos, etc.) y (Plurianuales: limpieza de bardales y lindes, poda de árboles, eliminación de arbustos, etc.).

Como se citó en Lalangui y Eras (2017, p. 71) A nivel general la NIC 41 según los tratadistas antes mencionados, llegan a la conclusión que le falta ubicar aclaraciones en los momentos de aplicación de la normativa, que se refleja de forma hoy conceptualmente es muy generalizada, dejando fuera situaciones que se presentan en este sector especial, como lo es el cálculo del valor razonable del activo biológico, cuando no existe un mercado activo.

Es por ello que Fullana y Ortuño (2013) exponen que: "para la aplicación de NIIF sobrepone una carga de trabajo adicional para las empresas y resulta complicado calcular el valor razonable por la no existencia de un mercado habitual, de ahí su dificultad".

d) Procesos de las explotaciones de las actividades mixtas

Cuando se desarrollan más de una actividad agraria estamos en presencia de explotaciones mixtas, su propósito fundamental es evadir los costos de subactividad. Tomando en consideración todo lo expuesto anteriormente es de destacar la vinculación estrecha y el necesario entendimiento de los profesionales del área contable - financiera con los procesos agrícolas (ganaderos, pecuarios, forestales y mixtos), para que se

logre un mejor tratamiento contable de los hechos económicos producidos y relacionados con los activos biológicos.

En el ámbito de la aplicación de la NIC 41 se pueden realizar una serie de observaciones siguiendo a Vera (2004, p. 381):

- a) La actividad agraria persigue la producción controlada de animales y plantas.
- b) El factor tierra no es determinante para considerar una actividad como agraria.
- c) Los productos agrarios son considerados como tales, independientemente de su destino, una vez que abandonan el control de la empresa.
- d) La actividad ganadera, está incluida en sentido amplio, no limitándose su ejercicio con respecto a ninguna especie.
- e) Las actividades conexas, quedan fuera del ámbito de aplicación de la NIC 41.

III. Consideraciones generales sobre los procesos agropecuarios

Podemos decir además que estos activos son “especiales” porque sufren una serie de cambios a lo largo de su vida, a través del: crecimiento o degradación por el aumento o disminución en la cantidad o mejora en la calidad del activo biológico respectivamente, la producción a través de la obtención de productos agrarios y la procreación por el logro de plantas o animales vivos adicionales.

Los activos biológicos poseen características especiales, que los diferencian y distinguen de otros grupos de activos. Es importante destacar algunos elementos que repercuten en los procesos productivos de las explotaciones agrarias y por ende inciden en el tratamiento contable al que ellos se someten. Al respecto (Rodríguez González (2000) señala que poseen:

1) Vida limitada incierta. No se puede prorrogar.

Se deterioran por el desgaste y por el paso del tiempo, pero también debido a la propia naturaleza, se sabe que en cualquier momento dejarán de funcionar, aunque nunca se sabrá con certeza la fecha, tanto que estén en buenas como malas condiciones. Además, una vez acaecido el suceso no se podrán volver a poner en marcha mediante la realización de reparaciones y mejoras.

2) No se pueden parar temporalmente. Necesitan una atención constante.

En cualquier ser vivo no es posible realizar una interrupción en su ciclo biológico tanto que esté o no en período de producción. Por este motivo, la regulación del volumen de producción se conseguirá incorporando nuevos elementos de inmovilizado a la explotación o deshaciéndose de algunos de los existentes. Pero los poseídos en un momento determinado a diferencia de lo que sucede con los pertenecientes a otros sectores, estén o no produciendo, necesitan casi la misma atención y realizan muy parecidos consumos.

3) Dependientes de ciclos vitales. Implica un proceso productivo condicionado.

Los ciclos biológicos difícilmente se pueden adelantar o retrasar sobre todo en la producción animal y esto condiciona el proceso productivo. En el caso de una vaca, no puede acelerársele el parto para realizarlo en un plazo inferior al natural de nueve meses, aunque posteriormente se pueda influir en el crecimiento del ternero. Esto condiciona la obtención de inmovilizados con los propios medios de la empresa y la obtención de productos agrarios.

4) Revalorización, depreciación con el paso del tiempo. Supone un tratamiento contable específico.

Por su naturaleza, existirán períodos de crecimiento y revalorización, pero también otros de

depreciación en los que no se puede influir pero que deberán ser medidos y valorados contablemente.

5) Sujetos a riesgos naturales y medioambientales. Conllevan incertidumbre en la producción.

La cantidad de producto a obtener está sujeta a riesgos que se escapan al control humano y por lo tanto la incertidumbre es mucho más elevada que en otras actividades. La aparición de plagas, enfermedades e inclemencias meteorológicas son buenos ejemplos.

6) Producciones estacionales. Dando lugar a procesos productivos discontinuos.

Excepto en determinados productos como la leche, huevos y algunos otros que se consiguen mediante relevo de activos productores, en determinados productos vegetales y frutales no existe una continuidad en la producción a lo largo del año, sino que se corresponden con campañas de duración mayores o menores a los 12 meses. Esto implica la utilización de ciertas instalaciones específicas y de forma estacional.

7) Producciones estacionales. Dando lugar a procesos productivos discontinuos.

El carácter de los individuos y el medio condicionan la actividad productiva de cualquier sector y en cualquier lugar e influye en las decisiones, por eso las cosas que se realizan en distintos lugares no son similares y trasladables entre ellos. Cada sitio reúne las condiciones idóneas para desarrollarse determinados activos y, especialmente en este sector, las personas están influenciadas por el medio en el que viven, creándoles un pensamiento e ideas particulares que influyen en las decisiones y por lo tanto en los procesos productivos. (pp. 31-34)

Esta norma prescinde del complejo cálculo del costo de producción, por considerar, en opinión Rodríguez y Di Lauro (2007, p. 33), que la determinación del costo histórico resulta inadecuada para contabilizar de manera completa la dinámica de la producción agraria.

Siguiendo a Caba y Caba (2008), "distinguiremos entre la información a revelar relativa a los activos biológicos y la relativa a los productos agrarios". Información a revelar sobre activos biológicos por la empresa en los estados financieros:

1. La ganancia o pérdida total producida durante el ejercicio corriente, como consecuencia del reconocimiento inicial de los activos biológicos.
2. La ganancia o pérdida total producida durante el ejercicio corriente, como consecuencia de los cambios en el valor razonable menos los costes estimados de venta de los activos biológicos.
3. Representación de cada grupo de activos biológicos de forma descriptiva o cuantitativa. Cada empresa tiene la posibilidad para que elegir entre una descripción realizar, la propia NIC41, les aconseja que presenten una descripción cuantitativa distinguiendo, cuando resulte adecuado entre: activos biológicos consumibles y activos biológicos para producir frutos.
4. La naturaleza de las actividades relativas a cada grupo de activos biológicos.
5. Las valoraciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de cada grupo de activos biológicos al final del período, siempre que no se haya revelado esta información en otra parte de los estados financieros.
6. Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de activos biológicos.
7. La existencia e importe en libros de los activos biológicos sobre cuya titularidad, la empresa tenga alguna restricción.
8. El importe en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas.
9. La cuantía de los compromisos para desarrollar o adquirir activos biológicos.
10. Estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agraria.

11. Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo, Información a revelar sobre productos agrarios.

La distinción entre madurez e inmadurez, consideran Marcos y Castrillo, (2000, p. 349), que es importante para diferenciar los activos biológicos, que proporcionarán un flujo de beneficios en el siguiente periodo, de aquellos que proporcionarán beneficios en periodos futuros. De esta forma se podrán predecir los flujos de caja futuros y la dirección de la empresa podrá controlar la renovación de activos, lo que a su vez favorecerá el sostenimiento de la actividad agrícola.

Como señalan Caba y Caba (2008), se deben reflejar en los estados financieros:

1. La ganancia o pérdida total producida durante el ejercicio corriente, como consecuencia del reconocimiento inicial de los productos agrarios.
2. Las valoraciones no financieras, o estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de la producción agraria del período, siempre que no se haya revelado esta información en otra parte de los estados financieros.
3. Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación del valor razonable de cada grupo de los productos agrarios en el punto de cosecha o recolección.
4. El valor razonable menos los costos estimados de venta, de los productos agrarios cosechados o recolectados durante el ejercicio, determinando el mismo en el punto de recolección.

CONCLUSIONES

La actividad productiva que se despliega en las empresas del sector agropecuario presenta peculiaridades totalmente distintas a la del sector industrial, comercial o de servicios, que la hacen diferentes a dichas actividades.

La transformación biológica a que están expuestas las explotaciones agrarias, están ceñidas por diversos factores que hacen difícil reflejar en una sola norma que abarque todos los sectores de la actividad agropecuaria.

Las peculiaridades de los procesos que se desarrollan en las empresas agrarias necesitan de un enfoque específico en la contabilidad de gestión.

BIBLIOGRAFÍA

- AECA. (1999). La contabilidad de gestión en las empresas agrarias, Documento nr 20 de la serie Principio de contabilidad de Gestión. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).
- Aibar, B., Blanco, M. I., & Vera, S. (2003, octubre-diciembre). La regulación de las existencias en las normas internacionales de contabilidad. NIC 2 y NIC 41. Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (65), 38-41.
- Benavente, M. D. (2010). Análisis del impacto de la aplicación del valor razonable en la contabilidad de las empresas agrícolas y ganaderas (Tesis de Doctorado). Universidad Nacional de Educación a Distancia. Madrid, España.

- Benavente, M. D. (2010). Análisis del impacto de la aplicación del valor razonable en la contabilidad de las empresas agrícolas y ganaderas (tesis doctoral). Universidad Nacional de Educación a Distancia. Madrid, España.
- Caba, M. d., & Caba, E. I. (2008). "NIC 41: Agricultura". *Partida Doble* (197), 58-71.
- Cañas, J. (1990). Cuentas agrícolas y ganaderas en empresas agropecuarias: algunas consideraciones. *Revista Española de Financiación y Contabilidad* (62), 207-226.
- Fullana, C., & Ortuño, S. (2013). Aplicación de la NIC 41 en la valoración de activos de empresas forestales. *Dialnet.*, 51.
- Gutiérrez, M. (2006). "Contabilidad de empresas agrícolas". *Técnica Contable* (682), 25-37.
- IFRS Foundation. (2018). Las Normas NIIF Ilustradas. Normas Requeridas y el Marco Conceptual para la Información Financiera. In Norma Internacional de Contabilidad No. 41 Agricultura (Vol. Parte A, pp. A1699-1716). London: IFRS. Retrieved from www.ifrs.org.
- Lalangui, M., & Eras, R. d. (2017). La NIC 41- Enfoques teóricos a abordar, para su aplicación en el Ecuador. *Vivencias y Retos Contables*, 64-75. Retrieved from www.cidecuador.com
- Mancini, A. A. (2016). Reconocimiento y medición de activos forestales en un modelo contable prospectivo. Valor razonable como medida de beneficios económicos futuros según marco conceptual para la información financiera, NIIF 13 y NIC 41. *Investigaciones en Teoría Contable* (44), 115-150.
- Marcos, M. S., & Castrillo, L. Á. (2000). "Normas internacionales de contabilidad para la actividad agrícola: aplicación del valor razonable". *Estudios Financieros. Contabilidad y tributación. Comentarios y casos prácticos* (211), 339-356.
- Mesén, V. (2007). Los activos biológicos: un nuevo concepto, un nuevo criterio contable. *Tec Empresarial*, 1(3), 10-16.
- Polo, F., & Sánchez, M. D. (2017). Análisis de la Norma Internacional de Contabilidad 41 "Agricultura" desde el actual marco contable en España. Retrieved April 9, 2019, from www.cegea.upv.es/files/2017/11/Fernando-Polo-y-Mar-Sánchez.pdf.
- Rodríguez, R. (2000). Contabilidad de gestión agraria: la gran olvidada. *Boletín AECA*, 31-35.
- Rodríguez, R., & Di Lauro, G. (2007). Problemática de la aplicación de la NIC 41. *Partida Doble* (185), 30-45.
- Veiga, M. (2013). Métodos para la valoración contable de los activos biológicos en empresas agrarias (Tesis de Doctorado). Universidad de Santiago de Compostela. Lugo, Galicia, España.
- Vera, S. (2004). Agricultura. Monografías sobre las Normas Internacionales de Información Financiera. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2), 357-462.

DATOS DE LOS AUTORES

RAUDELIS PEÑA BREFFE

Licenciado en Economía en la Universidad de Holguín Oscar Lucero Moya. Máster Finanzas en la Universidad de Holguín Oscar Lucero Moya. Diplomado en Dirección y Gestión Empresarial de la Escuela Superior de Cuadros del Estado y del Gobierno (ESCEG). Imparte clases en el módulo de Gestión Contable Financiera de los diplomados de Dirección y Gestión Empresarial, y de Administración Pública de la ESCEG, y en el módulo de Contabilidad de la Especialidad en Dirección y Gestión Empresarial en la ESCEG.

JOSÉ CARLOS DEL TORO RÍOS

Licenciado en Economía en la especialidad de Contabilidad en la Universidad de Oriente. Doctor en Ciencias y Doctor en Ciencias Económicas. Ostenta la categoría docente de Profesor Titular de la Universidad de La Habana. Ha dirigido varios colectivos de autores e integra consejos editoriales de publicaciones de carácter económico-financiero. Fue vicepresidente de la Asociación Nacional de Economista y Contadores de Cuba y actualmente es miembro de su Comité Nacional. Se desempeñó como secretario permanente de la Asociación de Economistas de América Latina y el Caribe. Imparte asignaturas de las disciplinas de Contabilidad y Finanzas en la carrera de Contabilidad y Finanzas. Actúa como profesor de la Facultad de Contabilidad y Finanzas y de la Escuela Superior de Cuadros del Estado y del Gobierno. Integra consejos científicos de centros de la educación superior y comité académicos de varias maestrías y especialidades vinculadas con la Contabilidad y las Finanzas. Es miembro de la Sección de Ciencias Económicas de la Comisión Nacional de Grados Científicos e integra el tribunal permanente para la defensa de doctorados en la especialidad de Contabilidad y Finanzas. Es Presidente del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad y actualmente se desempeña como Subdirector General de Política Fiscal del Ministerio de Finanzas y Precios. Ha sido designado como Presidente de la Sociedad Científica de Presupuesto Público de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba.

Fecha de recepción: 12 de enero de 2020

Fecha de aceptación: 10 de febrero de 2020

Fecha de publicación: 30 de marzo de 2020