

Bases e instrumentos metodológicos para la armonización de la NIC 41 Agricultura en Cuba

Bases and methodological instruments for the harmonization of IAS 41 Agriculture in Cuba

Autores: M.Sc.Raudelis Peña Breffe¹, Dr.Cs.José Carlos del Toro Ríos ²

¹ Departamento Dirección y Gestión Empresarial, Escuela Superior de Cuadros del Estado y del Gobierno, Cuba, raudelis1980@gmail.com,  <https://orcid.org/0000-0001-9417-4826>

²Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, josec.deltoro@mfp.gob.cu,  <https://orcid.org/0000-0001-5080-710X>

RESUMEN

Con la puesta en vigor de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 41 Agricultura desde el 1 de enero del 2003 muchos países han decidido adoptar o adaptar dicha normativa, dada la importancia y trascendencia en el proceso de contabilización de los hechos económicos que ocurren en los activos biológicos (animales y plantas vivos), así como con los productos agrícolas en el punto de cosecha y/o recolección. Como parte del proceso de armonización de las Normas Cubanas de Información Financiera (NCIF) y las Normas Cubanas de Contabilidad (NCC) con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en el presente trabajo se argumentan las bases para la armonización en las condiciones de la economía en Cuba. En el trabajo se conceptualiza dicho proceso y se establecen criterios metodológicos para dicha armonización; se utiliza el Índice de Jaccard como herramienta eficaz para medir la compatibilización de la norma propuesta con su referente internacional y al tiempo se proponen elementos para la revelación en notas en los Estados Financieros sobre los activos biológicos. Se han tomado como referentes importantes las investigaciones realizadas en sus tesis doctorales sobre armonización contable en Cuba de Morales (2013); Cruz (2016); Del Toro (2019) y Navarro (2021). Con el trabajo se sintetizan los principales elementos a tener en cuenta para la armonización de la NIC 41 Agricultura teniendo en cuenta las particularidades de la economía cubana.

Palabras claves: NIC 41 Agricultura, Activos biológicos, Armonización

ABSTRACT

With the setting in force of International Accounting Standard (IAS) 41 Agriculture from the January 1 the 2003 many countries are I decide to adopt or to adapt the aforementioned ground rules, once the importance was given and transcendence in the process of journalizing of the cost-reducing facts that happen in the biological assets (encourage them and you stand living persons up), that way I eat with the agricultural products in the point of harvest and or anthology. As part of the process of harmonizing of the Standards Cuban of Financial Information (IFCS) and Accounting Standards Cuban (CAS) with International Accountig Standards (IAS) and the Standards International of Financial Information (IFRS), in the present work argument the bases for the harmonizing in the conditions of the economy in Cuba themselves. At work the aforementioned process is conceptualized and methodological for the aforementioned harmonizing establish criteria themselves; You utilize Jaccard's index like efficacious tool to measure the compatibilization of the proposed standard with his referent international and they propose to the time elements for the revelation in notes in the Financial Statements on the biological assets. They have drunk themselves like referent important the investigations accomplished in his doctoral theses on countable harmonizing in Cuba of Morales (2013); Cruz (2016);Del Toro (2019) and Navarro (2021).With work synthesize him the principal elements to take into account for the NIC's harmonizing 41 Agriculture taking into account the particularities of economy Cuban.

Keywords: IAS 41 Agriculture, Biological Assets, Harmonization

INTRODUCCIÓN

Las actividades contables que se desarrollan en el sector agropecuario y forestal se consideran distintas y especiales al comparar con otros sectores. Los activos biológicos están expuestos a un proceso de transformación biológica donde se perciben cambios cualitativos y cuantitativos, situación que los hace poseer rasgos peculiares que los distingue de otros grupos de activos.

La actividad agraria, como parte integrante de la actividad económica cubana, reviste una especial relevancia en nuestro país, según se desprende de su participación en la formación del producto interno bruto. Para Nova (2008, p. 77) "(...) el Sector Agropecuario desempeña un importante papel en Cuba por su participación directa e indirecta en la conformación del Producto Interno Bruto (PIB) y en sentido general por el efecto multiplicador que encierra".

En el trabajo presentan las bases para la armonización contable en Cuba, se realiza la conceptualización del proceso de armonización para la Norma Cubana de Contabilidad "Actividad Agropecuaria y Forestal", se utiliza el Índice de Jaccard para determinar el grado de armonización y compatibilización entre la NIC 41 Agricultura y la propuesta de normativa cubana y al mismo tiempo se proponen las Notas a los Estados Financieros relacionados con la normativa.

Se han tomado como referentes importantes las investigaciones realizadas en sus tesis doctorales sobre armonización contable en Cuba de Morales (2013); Cruz (2016); Del Toro (2019) y Navarro (2021) sobre "Bases metodológicas de la contabilidad gubernamental en el sector gobierno a nivel municipal "; "Bases metodológicas de la contabilidad gubernamental en el sector gobierno a nivel provincial"; "Implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno en Cuba" y "Normas contables de instrumentos financieros para el contexto de la economía cubana" respectivamente, los que han servido como guía y soporte metodológico para la presente investigación.

El trabajo persigue como objetivo describir los principales elementos a tener en cuenta para la armonización de la NIC 41 Agricultura teniendo en cuenta las particularidades de la economía cubana.

DESARROLLO

Bases de la armonización contable en Cuba

En Cuba con la puesta en vigor de la Resolución 235 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2005), quedaron establecidas las Normas Cubanas de Información Financiera (NCIF), las que se armonizan con las (NIC) y las (NIIF). La Resolución 386 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2010) modifica la anterior disposición, la cual considera en su primera parte las Normas Cubanas de Contabilidad (NCC), presentación, resumen de normas de valoración y exposición. Contiene además cuatro capítulos: Normas Generales de Contabilidad; Normas Específicas de contabilidad (NEC); Interpretaciones contables, así como Procedimientos, que se ejemplifican y facilitan el registro de las operaciones.

El Comité de Normas Cubanas de Contabilidad (CNCC), como órgano asesor del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) prosiguió un continuo trabajo de armonización, implementación y evaluación de la actividad contable del país hasta la fecha, lo que ha permitido disponer de 10 Normas Cubanas de Contabilidad (NCC), armonizadas con los estándares internacionales.

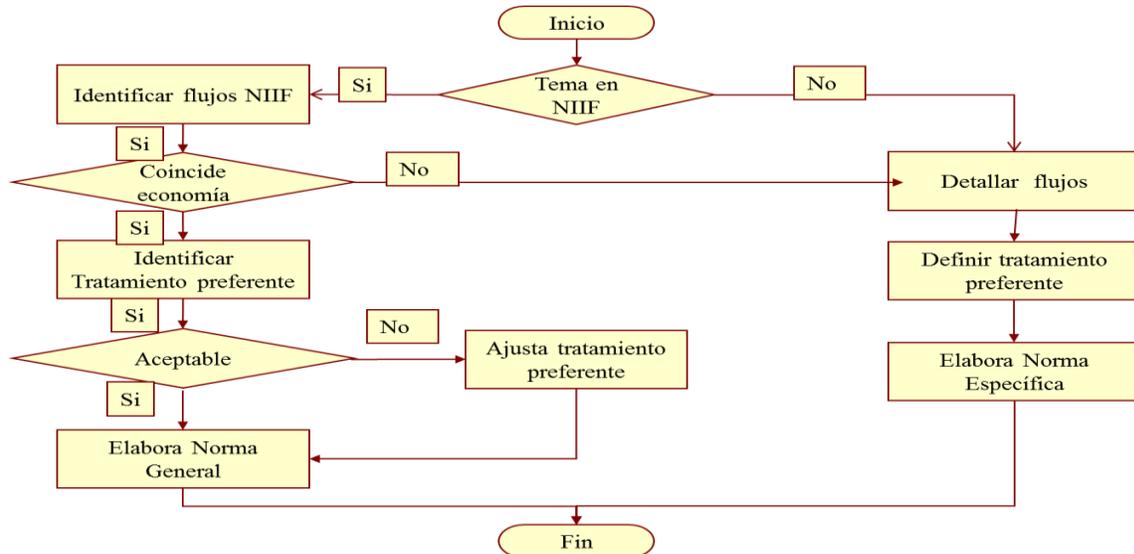
Las Normas Cubanas de Contabilidad (NCC), No. 7 Activos Fijos Tangibles ((Resolución 1038 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2018)) , la No. 9 Inventarios ((Resolución 360 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2018)) así como No. 10 Arrendamientos ((Resolución 942 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2018)) están armonizadas con sus estándares internacionales, pero exceptúan los activos biológicos relacionados con la actividad agropecuaria y forestal así como los productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

Al respecto Navarro destaca (2021, p. 34): "las NIC/NIIF evolucionan continuamente para satisfacer las nuevas condiciones que se presentan en el complejo mundo de las transacciones económico financieras". Existen diversos tipos de tecnologías, pero para Álvarez, Goyes, Pérez y Ripoll (2012, p. 36), "en las ciencias contables la tecnología no se basa solamente en un modelo que mejore un sistema, más bien se manifiesta en las mejoras que se realizan para potenciar los procesos contables".

En el caso particular de la economía cubana al emitir la Resolución 235 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2005), se decide que el camino apropiado era armonizar las Normas

Cubanas de Contabilidad a los estándares internaciones. En el siguiente esquema se sintetiza dicho proceso.

Ilustración 1. Esquema de Armonización



Fuente: A partir de la Tesis en opción al grado científico de Doctor en Ciencias. Del Toro (2019, p. 17)

Al respecto Del Toro (2018, p. 52) señala: "el proceso de innovación contable en Cuba alcanza un grado elevado a partir de mayo del 2002, con la creación del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad, el que inició un proceso de perfeccionamiento normativo". Entre los elementos que fundamentan el proceso de armonización en Cuba, se asume el criterio de Del Toro (2019, p. 16) que considera: "Las particularidades de la economía cubana; la existencia de un marco conceptual con un alto grado de armonización con los principales métodos de valoración y exposición y la presencia de tratamientos preferentes en la normativa contable vigente".

Varias investigaciones de tesis de maestría, especialidad y doctorados realizadas en Cuba han contribuido con el proceso de innovación y armonización contable entre las que se destacan los trabajos de varios profesores y especialistas ((Astencio, 2004), (Forcade, 2004), (Gastardi, 2004), (Reyes, 2004), (Dina, 2005), (Díaz N. M., 2005), (Taylor, 2005), (Planas, 2006), (Cruz & Cienfuegos, 2012), (Pérez, 2014), y Navarro (2021)).

Luego de la revisión de varias investigaciones: ((Rahman, Perera, y Ganesh (2002);Silva (2004); Gómez, De La Hoz, y De La Hoz (2011); Daraghma (2018); Mita, Utama, Fitriany, y Wulandari (2018) así como Rico, Laverde, Franco, y Montoya (2020)), para determinar el grado de armonización se asume el Índice de similitud de Jaccard como instrumento estadístico ventajoso para dicho proceso. El autor concuerda y coincide con Navarro (2021), al asumir el Índice de similitud de Jaccard para determinar el grado armonización y corroborar la compatibilización con la NCC.

En la presente investigación, el autor asume el criterio expuesto por Navarro (2021, p. 40):

"(...) la identificación de las particularidades en correspondencias con el objetivo de las NIC/NIIF y, en consecuencia, determinar su grado de armonización para corroborar la compatibilización de la NCC respecto a su marco normativo internacional. Aspectos que deben estar presentes en estudios futuros sobre la armonización de normas generales de contabilidad".

Conceptualización del proceso de armonización para la Norma Contable referida a la agricultura.

Teniendo en cuenta los elementos diseñados por Del Toro (2019); Navarro, Gil y Del Toro (2021) y los trabajos de tesis doctorales de Morales (2013); Cruz (2016) y Navarro (2021) se procede a conceptualizar los momentos a aplicar en esta investigación. Teniendo en cuenta, que se está armonizando un tema que tiene una norma internacional vigente, procede el diseño de una norma general de contabilidad para la agricultura, como parte del manual de normas generales de información financiera. En este contexto y teniendo en cuenta el trabajo de Navarro (2021, pp. 67-73), se asume la estructura de las bases metodológicas, con las particularidades para la armonización de la norma contable de la agricultura, como se describe a continuación:

1. Objetivos de la armonización contable

- Determinar los criterios de correspondencia de las normas internacionales de contabilidad de la agricultura con el universo de los estándares internacionales, las normas cubanas y el ámbito normativo y jurídico nacional.

- Seleccionar las partidas de las normas valoración y exposición que se manifiestan en el contenido de las normas internacionales de contabilidad de la agricultura.
- Ordenar los elementos que permiten el diseño de la norma cubana de contabilidad de la agricultura

2. Criterios metodológicos de la armonización contable

Se definen como criterios metodológicos de armonización los siguientes:

CM 1. Evaluación de la norma NIC 41 Agricultura para su adecuación a la estructura de las NCC.

CM 2. Correspondencia de la NIC 41 Agricultura con otras normas internacionales y el ámbito normativo y jurídico nacional.

CM 3. Selección de las partidas de las normas de valoración y exposición.

CM 4. Confección de la tabla de armonización para ordenar sus elementos.

CM 5. Determinación del grado de armonización para corroborar la compatibilización de la NCC respecto a su marco normativo internacional.

3. Estructura para el diseño de las normas cubanas de contabilidad

Se adopta la estructura definida para las Normas Cubanas de Contabilidad a partir de los trabajos pretéritos, donde se respeta la estructura de los estándares internacionales para el caso de las normas generales.

Diseño de la norma

Criterios metodológicos de la armonización contable

CM 1. Evaluación de la norma NIC 41 Agricultura para su adecuación a la estructura de las NCC.

Inicialmente se revisa la última actualización de las NIC/NIIF correspondiente a enero del 2021 respecto a la NIC 41 Agricultura y las otras normativas que se relacionan con ella.

CM 2. Correspondencia de la NIC 41 Agricultura con otras normas internacionales y el ámbito normativo y jurídico nacional.

La tabla de normas relacionadas se elabora con el objetivo de establecer la correspondencia entre las NIC/NIIF y las NCC. La NIC 41 Agricultura tiene relación con dos NIIF y ocho NIC, de las que se encuentran armonizadas en Cuba hasta la fecha (NCC 1 Presentación de Estados Financieros; NCC 7 Activo Fijo Tangible; NCC 9 Inventarios y la NCC 10 Arrendamientos). A continuación, se muestra la relación de la NIC 41 Agricultura con otras normativas en la siguiente Tabla 1:

Tabla 1. Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Cubanas de Contabilidad vinculantes con la NIC 41 Agricultura

Nr	Nombre	Párrafo	Observaciones
Normas Internacionales de Información Financiera			
NIIF 5	Activos no Corrientes Mantenedidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas	5e	No está armonizada para el contexto de la economía cubana
NIIF 16	Arrendamientos	3b y 96	Armonizada con la NCC 10 Arrendamientos
Normas Internacionales de Contabilidad			
NIC 1	Presentación de Estados Financieros	54f	Armonizada con la NCC 1 Presentación de Estados Financieros
NIC 2	Inventarios	2c y 20	Armonizada con la NCC 9 Inventarios
NIC 8	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	19b	Armonizada con la NCC 4 políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo	3b;80b; 80c y 81 k	Armonizada con la NCC 7 Activo Fijo Tangible
NIC 20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales	2d	Proceso de armonización
NIC 23	Costos por Préstamos	4 ^a	No está armonizada para el contexto de la economía cubana
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos	2g y 5	No está armonizada para el contexto de la economía cubana
NIC 40	Propiedades de Inversión	4 ^a	No está armonizada para el contexto de la economía cubana
Normas Cubanas de Contabilidad			
NCC 1	Presentación de Estados Financieros		
NCC 7	Activo Fijo Tangible		
NCC 9	Inventarios		

CM 3. Selección de las partidas de las normas de valoración y exposición.

Al tratarse de animales vivos y plantas, en el sector agropecuario y forestal se debe particularizar en cuanto a las normas de exposición y valoración. Por todo ello es que, en estos bienes, se debe aplicar un criterio diferente en cuanto a los momentos de medición, es decir, reconocer tres: valor de incorporación; cuando concluye el proceso productivo y cierre del ejercicio

La contabilidad de este sector por regla general presenta dificultades en el registro de cuentas. Entre los cambios principales que se perciben en los activos biológicos (animales vivos y plantas) se pueden mencionar: involución biológica; determinación de los métodos de desgaste fisiológico (amortización y depreciación, así como los cambios por evolución (crecimiento o aumentos de la masa corporal) que se pueden cuantificar como ingresos. Al proponer la incorporación de cuentas y su uso y contenido, se requiere exponer las normas de valoración y exposición como se muestra a continuación en la Tabla 2:

Tabla 2. Partidas de normas de valoración y exposición relacionados con la NCC Agricultura

Valoración	Exposición
ACTIVOS CIRCULANTES	
Producciones de activos biológicos	
Se incluyen en la valoración las Producciones de los activos biológicos. El reconocimiento inicial se realiza a costo histórico o valor razonable.	Dentro del grupo de los activos circulantes se deben incluir las Producciones de los activos biológicos. Se sugiere en notas al Balance clasificar en maduros y por madurar, así como en consumibles y para producir fruto.
Valoración	Exposición
ACTIVOS FIJOS	
Activos biológicos	
Se valoran al precio de adquisición y los gastos de transportación valor de adquisición.	Se sugiere en notas al Balance clasificar en maduros y por madurar, así como en consumibles y para producir fruto.

A partir de la propuesta desarrollada de Norma Contable Cubana para la Agricultura se considera pertinente realizar modificaciones a los anexos 1 y 2(nomenclador de cuentas y el

uso y contenidos respectivamente) de las resoluciones 494 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2016) y 500 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2016), con el objetivo incorporar los varias cuentas relacionadas con dicha actividad como se muestra en la Tabla 3:

Tabla 3. Nuevas partidas a incorporar al nomenclador de cuentas

Nombre de las cuentas	Naturaleza
10. ACTIVOS	
10.1. ACTIVOS CIRCULANTES	
Producciones de activos biológicos	Deudora
10.2. ACTIVOS FIJOS TANGIBLES	
Activos biológicos	Deudora
50. CUENTAS NOMINALES	
Ingresos por evolución y nacimientos	Acreedora
Egresos por involución	Deudora
Pérdidas, mermas y degradaciones	Deudora

197 Producciones de Activos Biológicos

Se registra en esta cuenta, el valor de los productos agrícolas o cultivos ya recolectados u obtenidos de los activos biológicos. La mayoría de los productos agrícolas se cultivan en la agricultura o la acuicultura.

Los diferentes tipos de productos agrícolas son: cereales como el maíz, sorgo, arroz y otros; leguminosas como caraotas, quinchoncho y frijoles; oleaginosas como girasol, olivo, soja, maní, soya y ajonjolí; hortalizas como tomate, pepinos, pimientos, lechuga, zanahoria y otros; frutales como naranja, guayaba, fruta bomba, piña, mango y otros; ganaderos como la carne, la leche, los huevos, los cueros, la lana y la miel, los peces, entre otros.

Se debita por las entradas de las producciones de activos biológicos generados y por los sobrantes al ser detectados. Se acredita por las salidas de éstos al ser insumidos o vendidos y por las bajas por faltantes, mermas o roturas.

293 a 299 Activos biológicos

Se registran en estas cuentas los animales vivos o plantas que posee una entidad con el propósito de venderlos o de convertirlos en productos agrícolas u otros activos biológicos, que se utilizan en el desarrollo de una actividad agropecuaria y forestal. Incluye entre otros, plantaciones productoras permanentes, animales productivos del ganado mayor (bovino, caprino, équidos), animales de trabajo, animales domados y animales de exposición y los fomentos y desarrollos forestales.

En el caso de los animales productivos su valor se traslada de una sola vez, al final de su vida útil productiva. Se registran por su valor de adquisición y los gastos de transportación, en los casos de los adquiridos.

Se debitan por la adquisición, y por los gastos en que se incurren para su transformación biológica, considerándose como tal, los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación; así como, por sobrantes detectados al tenerse conocimiento de los mismos. Se acreditan por las bajas por enfermedad o muerte, plaga u otras condiciones que generen que el activo tenga un valor inferior, por las ventas de éstos y por faltantes.

Cuentas de Resultado

En el rango de cuentas 845 a 848 Gastos por Pérdida, las empresas que tienen actividad agropecuaria y forestal deben habilitar una cuenta, con su respectivo uso y contenido.

Pérdidas, mermas y degradaciones: registra las disminuciones en los inventarios por desincorporación de activos sin rescatar su valor, pérdidas físicas cuantificables en el transporte de los bienes y productos dentro y fuera de la unidad de producción y, visibles rasgos de estancamiento o involución en el crecimiento del activo.

En el rango de cuentas 865 a 866 Otros Gastos, las empresas que tienen actividad agropecuaria y forestal deben habilitar una cuenta, con su respectivo uso y contenido, denominada:

Egresos por involución: registra las diferencias, cuando estas son desfavorables, negativas. Es decir, cuando el valor de mercado registrado es menor al valor en libros del activo en cuestión a la fecha de registro. Igualmente, en las observaciones realizadas, se difiere el monto en una cuenta de patrimonio con saldo negativo (déficit por involución), hasta que el bien que la originó sale de la entidad.

En el rango de cuentas 930 a 939 Ingresos por Sobrantes, las empresas que tienen actividad agropecuaria y forestal deben habilitar una cuenta, con su respectivo uso y contenido.

Ingresos por evolución y nacimientos: es la cuenta de ingresos que recibe las diferencias de valor entre el valor razonable o de mercado y el valor libros a la fecha de la desincorporación, del bien que da origen a la diferencia de valor.

CM 4. Confeción de la tabla de armonización para ordenar sus elementos.

Sobre la base de los criterios metodológicos expuestos y como herramienta establecida por el CNCC se elabora la tabla de armonización lo que facilita el diseño de las NCC. La NIC 41 Agricultura tiene 65 párrafos y la NCC Agricultura 47, se considera muy extensa y no se presenta en el trabajo.

CM 5. Determinación del grado de armonización para corroborar la compatibilización de la NCC respecto a su marco normativo internacional.

Se asume en esta investigación la estructura definida para las Normas Cubanas de Contabilidad a partir de los trabajos pretéritos, donde se respeta la estructura de los estándares internacionales para el caso de las normas generales. Se debe definir como categoría los elementos de la estructura de las NIC/NIIF, posteriormente elaborar una tabla con las siguientes columnas:

- (1) Estructura de la NIC/NIIF: contiene la descripción de los elementos de la estructura correspondiente a la NIC/NIIF, que se toman como categorías a analizar.
- (2) Número de párrafos: Cantidad de párrafos de la categoría a analizar.
- (3) Número de párrafos: Cantidad de párrafos de la categoría a analizar en la NCC.
- (4) M_{01} : Cantidad de párrafos de la categoría analizada que no están en la NCC.
- (5) M_{10} : Cantidad de párrafos que se han agregado y/o modificado en la NCC
- (6) M_{11} : Cantidad de párrafos que se asume el texto de forma íntegra, donde los únicos cambios estarán asociados a las referencias internas que se aceptan para la NCC, así como los cambios de redacción de acuerdo a sus características.
- (7) Total: la suma de M_{01} , M_{10} y M_{11}

Ecuación 1. Índice de Jaccard

$$J = \frac{M_{11}}{M_{01} + M_{10} + M_{11}}$$

✓ Será bajo: si $0 \leq J \leq 0.5$

✓ Será alto: si $J > 0.5$

Para el cálculo del Índice de Jaccard se tomó como referencia la (IFRS Foundation, 2021b) la que contiene 64 párrafos pero se han eliminado 11 quedando solo 53 que son los que se toman como referencia para realizar la comparación entre la normativa referente y la propuesta. Se totalizan las

columnas cuatro, cinco y seis que se sustituyen en la fórmula del Índice de Jaccard como se muestra a continuación en la Tabla 4:

Tabla 4. Resultados para el cálculo del Índice de Jaccard

Estructura	Número Párrafos NIC/NIIF	Número Párrafos NCC	M ₀₁	M ₁₀	M ₁₁	Total
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Objetivo	0	1	0	1	0	1
Alcance	4	4	0	4	0	4
Definiciones	4	4	0	0	4	4
Reconocimiento y medición	17	17	0	3	14	17
Subvenciones del gobierno	5	5	0	0	5	5
Información a revelar	16	16	0	0	16	16
Fecha de vigencia y transición	7	0	7	0	0	7
Armonización	0	1	0	1	0	1
Total	53	48	7	9	39	55

$$J = \frac{M_{11}}{M_{01}+M_{10}+M_{11}} = \frac{39}{7+9+39} = \frac{39}{55} = 0,71$$

Al realizar la compatibilización entre la NIC 41 Agricultura y la propuesta de NCC "Actividad Agropecuaria y Forestal" se ha podido constatar que existe un alto grado de armonización, porque el Índice de Jaccard es de 0,71.

Revelación en Notas a los Estados Financieros

Las notas contienen información añadida a la que se presenta en el estado de situación financiera, estado (estados) del resultado del periodo y otro resultado integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas suministran descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados, e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos (IFRS Foundation, 2021a, p. A1186).

En la Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros, desde los párrafos 112 a 138 se establece la estructura de las notas a los estados financieros (IFRS

Foundation, 2021a, pp. A1225 - A1233). En Cuba en el Marco Conceptual de la Resolución No.235 (2005), del Ministerio de Finanzas y Precios se expone que, además de la presentación de los Estados Financieros es importante elaborar Notas que formen parte de estos, con el objetivo de que estas ofrezcan información adicional relevante para las necesidades de los diferentes usuarios.

Las proformas establecidas en la NEC No.5 nombre, contenida en la Resolución No.498 (Ministerio de Finanzas y Precios, 2016), se establecen la necesidad que las diferentes áreas de la empresa brinden información tanto cuantitativa como cualitativa que fundamenten los resultados económicos y financieros, que sirvan de soporte para el proceso de toma de decisiones. En la presente investigación se propone modificar el "Procedimiento para la confección de las notas a los estados financieros en empresa" de Díaz y Rodríguez (2019), para incorporar los elementos particulares de la actividad agropecuaria y forestal, teniendo en cuenta la propuesta de norma contable.

Se considera oportuno para las notas al balance, tomar como referente los párrafos 31 a 46 de la información a revelar de la normativa propuesta, tanto para la información cuantitativa como cualitativa por grupos de activos biológicos. Se sugiere utilizar las dos clasificaciones propuestas en Norma Cubana de Contabilidad “Agricultura”: activos biológicos consumibles y activos biológicos para producir frutos y en activos biológicos maduros y activos biológicos por madurar. Al mismo tiempo se sugiere realizar descripciones cualitativas y cuantitativas.

En cuanto a los elementos cuantitativos se sugiere tomar como referencia los elementos de la NCC “Agricultura” en los párrafos 34 -36 así como utilizar los parámetros expuestos en las siguientes Tabla 5 y Tabla 6:

Tabla 5 Notas a los Estados Financieros. Activos biológicos consumibles y para producir frutos.

Fila	Concepto	Saldo Inicial	Saldo hasta la fecha	Variación
(A)	(B)	(1)	(2)	(3)
	1) Activos biológicos consumibles			
	2) Activos biológicos para producir frutos			

Tabla 6. Notas a los Estados Financieros. Activos biológicos maduros y por madurar.

Fila	Concepto	Saldo Inicial	Saldo hasta la fecha	Variación
------	----------	---------------	----------------------	-----------

(A)	(B)	(1)	(2)	(3)
1) Maduros				
2) Por madurar				

Otros elementos a tener en consideración en el aspecto cuantitativo son los siguientes en la Tabla 7:

Tabla 7. Notas a los Estados Financieros. Conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos:

Fila	Concepto	Saldo Inicial	Saldo hasta la fecha	Variación
(A)	(B)	(1)	(2)	(3)
+;-	(a) la utilidad 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 norma de Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas;			
-	(d) los decrementos debidos a la cosecha o recolección;			
+	(e) los incrementos que procedan de combinaciones de negocios;			
	(f) otros cambios.			

En cuanto a los elementos cualitativos se sugiere tomar como referencia los elementos de la NCC Agricultura en el párrafo 37 cuando se puede medir a su valor razonable: la naturaleza de sus actividades relativas a cada grupo de activos biológico; y las mediciones no financieras, o las estimaciones de las mismas, relativas a las cantidades físicas de (cada grupo de activos biológicos al final del periodo; y la producción agrícola del periodo).

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, debe revelar en relación con tales activos biológicos: una descripción de los activos biológicos; una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable; si es posible, el rango de estimaciones entre las cuales es altamente probable que se encuentre el valor razonable; el método de depreciación utilizado; las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y 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.

CONCLUSIONES

- Se conceptualizaron las bases e instrumentos metodológicos que son adecuados a la amortización contable de la contabilidad en la actividad agropecuaria y forestal, donde se obtiene como salida la NCC “Agricultura” propuesta, contextualizada a las características de la economía cubana.
- Se ha podido constatar que luego de calcular el índice de Jaccard existe un alto grado de armonización entre la NIC 4 Agricultura y la NCC Agricultura.
- Se elaboraron las notas al Balance considerando los elementos propuestos en la norma de referencia.

REFERENCIAS

- Álvarez, S., Goyes, J., Pérez, O., & Ripoll, V. (2012). Relación de la ciencia, la tecnología, la innovación y las ciencias contables para la toma de decisiones. *Revista Digital del Instituto Internacional de Costos*(9), 28-41.
- Astencio, M. (2004). *Propuesta de Norma Cubana de Contabilidad sobre Utilidad o Pérdida del período, errores fundamentales y cambios en las Políticas Contables*. (Tesis de maestría).Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Cruz, E. A. (2016). *Bases metodológicas de la contabilidad gubernamental en el sector gobierno a nivel provincial*. (Tesis de doctorado).Universidad de Holguín, Holguín,Cuba.
- Cruz, M., & Cienfuegos, A. (2012). *Propuesta de norma específica de Contabilidad para el registro del gasto en el Presupuesto Central*. (Tesis de maestría), Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.
- Daraghma, Z. (2018). Expectation gap in applying the IAS 2 [inventories]: evidence from Palestine. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(2), 1-16.
- Del Toro, J. C. (2018). Procedimiento para el análisis de la viabilidad de las normas contables en Cuba. *Finanzas y Precios*, 2(1), 51-62. Retrieved from http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/index.php/RCFP/article/view/06_V2N12018_JCTR
- Del Toro, J. C. (2019). *Implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental en el sector gobierno en Cuba*. (Tesis de doctorado), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Díaz, M., & Rodríguez, D. (2019). Procedimiento para la confección de las notas a los estados financieros en empresa. *Revista Cubana de Finanzas y Precios*, 3(1), 27-49.
- Díaz, N. M. (2005). *Propuesta de armonización sobre la norma internacional sobre Subvenciones*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Dina, M. F. (2005). *Propuesta de Norma Cubana de Información Financiera para provisiones, activos y pasivos contingentes*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.

- Forcade, E. (2004). *Propuesta de Norma Cubana de Contabilidad sobre Arrendamiento de Activos*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Gastardi, O. (2004). *Propuesta de Norma Cubana de Contabilidad para Activos Fijos Tangibles*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Gómez, O., De La Hoz, A., & De La Hoz, B. (2011). Armonización de las NIC/NIIF en las prácticas contables de entes emisores no financieros que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas, Venezuela. *Contaduría y Administración*, 2331, 155-118.
- IFRS Foundation. (2021a). Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros. In *Normas Requeridas y el Marco Conceptual para la Información Financiera* (Vol. PARTE A, pp. A1179-1242). London: IFRS. Retrieved from <http://www.ifrs.org>
- IFRS Foundation. (2021b). Norma Internacional de Contabilidad No.41 Agricultura. In *Las Normas NIIF Ilustradas. Normas emitidas y el Marco Conceptual para la Información Financiera* (Vol. PARTE A, pp. A2011-A2029). London: IFRS. Retrieved from <http://www.ifrs.org>
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). *Resolución 235. Normas Cubanas de Información Financiera*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Ordinaria. No.67 de 21 de diciembre de 2005.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2010). *Resolución No. 386: Estructura de las Normas Cubanas de Información Financiera*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Ordinaria. No.38 de 30 de diciembre de 2010.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2016). *Resolución No.494*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Extraordinaria. No.39 de 5 de diciembre de 2016.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2016). *Resolución No.498*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba No.1 Extraordinaria de 12 de enero de 2017.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2016). *Resolución No.500*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Ordinaria. No.39 de 2 de febrero de 2017.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2018). *Resolución No. 1038/2017. Norma Cubana de Contabilidad No.7 Activos Fijos Tangibles*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Ordinaria. No.6 de 20 de marzo de 2018.

- Ministerio de Finanzas y Precios. (2018). *Resolución No. 360. Norma Cubana de Contabilidad No.9 Inventarios*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Extraordinaria. No.69 de 22 de noviembre de 2018.
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2018). *Resolución No.942*. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba. Ordinaria. No.15 de 21 de febrero de 2019.
- Mita, A., Utama, S., Fitriany, F., & Wulandari, E. (2018). The adoption of IFRS, comparability of financial statements and foreign investors ownership. *Asian Review Accounting*, 26(3), 391–411. doi:<https://doi.org/10.1108/ARA-04-2017-0064>
- Morales, M. G. (2013). *Bases metodológicas de la contabilidad gubernamental en el sector gobierno a nivel municipal*. (Tesis de Doctorado). Universidad Ignacio Agramonte Loynaz. Camagüey, Cuba.
- Navarro, A. (2021). *Normas contables de instrumentos financieros para el contexto de la economía cubana*. (Tesis de doctorado). Universidad Ignacio Agramonte Loynaz. Camagüey. Cuba.
- Navarro, A., Gil, M., & Del Toro, J. (2021). Armonización de los instrumentos financieros en el contexto de la economía cubana. *Retos de la Dirección*, 15(1), 152-177.
- Nova, A. (2008). El sector agropecuario en Cuba. *Nueva Sociedad*(216), 77-89.
- Pérez, S. M. (2014). *Propuesta de Norma Específica de Contabilidad “Presentación de Estados Financieros del sector gobierno para los órganos, organismos y organizaciones superiores de dirección empresarial que forman parte del Presupuesto Central*. (Tesis de especialidad), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.
- Planas, Y. (2006). *Procedimiento Metodológico para armonizar Normas Nacionales de Auditorías con las Normas Internacionales (NIAs)*. (Tesis de doctorado), Universidad de Camagüey, Camagüey, Cuba.
- Rahman, A., Perera, H., & Ganesh. (2002). Accounting practice harmony, accounting regulation and firm characteristics. *Accounting and Business Abacus*, 38(1), 46-77.
- Reyes, R. (2004). *Propuestas de Norma Cubana de Contabilidad sobre Inventarios y bases para la elaboración de la Norma Cubana de Contabilidad sobre Agricultura*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.

- Rico, C., Laverde, M., Franco, B., & Montoya, L. (2020). Los IFRS y la armonización contable material de los inventarios de las empresas colombianas cotizantes no financieras. *Económicas CUC*, 149–168. doi:<https://doi.org/10.17981/econcuc.41.2.2020.Econ.1>.
- Silva, A. F. (2004). *Armonización Internacional de la Información Contable. Análisis y posición de la Normas y Prácticas Portuguesas*. (Tesis de doctorado), Universidad de Zaragoza, Zaragoza, España.
- Taylor, L. C. (2005). *Propuesta de norma contable sobre Ingresos*. (Tesis de maestría), Universidad de La Habana, La Habana, Cuba.