

Reconocimiento y medición de la soja bajo las normas internacionales de información financiera

Recognition and measurement of soybean according to international financial reporting standards

Revista sobre estudios e investigaciones del saber académico

Kelly Daiane Wilck Zwick ¹ <https://orcid.org/0000-0002-9343-4718>¹Universidad Nacional de Canindeyú. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. kellydaianezwick@gmail.comAntonio Darío Gamarra Melgarejo ² <https://orcid.org/0000-0001-9983-0917>²Universidad Nacional de Canindeyú. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. gamarra@hotmail.comDiego Salinas Barros ³ <https://orcid.org/0000-0002-6078-8739>³Universidad Nacional de Canindeyú. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. diego Barros@hotmail.comElisa Ramírez Schulz ⁴ <https://orcid.org/0000-0002-9705-3891>⁴Universidad Nacional de Canindeyú. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. ramschr81@hotmail.comEdgar Orlando Ortiz Acosta ⁵ <https://orcid.org/0000-0002-3339-825X>⁵Universidad Nacional de Canindeyú. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. orlantizpy@yahoo.com**Resumen**

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) posee el propósito de información general de las PYMES, para que esta sea útil en la toma de decisiones. Se realizó el análisis sobre los contadores de Salto del Guairá, Paraguay. El objetivo fue determinar la correcta aplicación de la contabilidad para los productores de soja en cuanto al tratamiento para los activos biológicos de acuerdo a las NIIF. La investigación fue descriptiva, la población estuvo conformada por 15 contadores que tributan con patentes profesionales en la ciudad de Salto del Guairá, para la recolección de datos se aplicó una encuesta durante todo el mes de setiembre de 2021. Los datos demostraron que la aplicación de NIIF en el proceso

contable de los productores de soja es como sigue: el 70% aplican solo en algunos casos, el 20% si aplican las NIIF y el 10% aplican la sección 34 de la NIIF. En cuanto a la aplicación de la sección de la NIIF para el reconocimiento y medición del activo biológico en los registros contables, el 90% realizan el reconocimiento de la soja como activo biológico. Asimismo, con respecto al reconocimiento de la soja como producto agrícola en los EEFF, el 70% aplica el reconocimiento. Finalmente, en cuanto al método que utilizan los contadores para costear la soja como producto agrícola, el 90% utiliza el de costo de producción y el 10% aplican otros costos.

Palabras claves: Activo biológico. Producto agrícola. Actividad agrícola. Valor razonable. NIIF.

Área del conocimiento: Ciencias Económicas.

Correo de Correspondencia: ramschr81@hotmail.com.

Conflictos de Interés: Los autores declaran no tener conflictos de intereses

 Este es un artículo publicado en acceso abierto bajo una licencia Creative Commons CC-BY

Fecha de recepción: 16/01/2022

Fecha de Aprobación: 17/07/2022

Página Web: <http://publicaciones.uni.edu.py/index.php/rseisa>

Citación recomendada: Wilck Zwick, K. D.; Gamarra Melgarejo, A. D.; Salinas Barros, D.; Ramírez Schulz, E.; Ortiz Acosta, E. O.; (2022). Reconocimiento y medición de la soja bajo las normas internacionales de información financiera. Revista sobre estudios e investigaciones del saber académico (Encarnación), 16(16): e2022016

Abstract

The application of the International Financial Reporting Standards (IFRS) for Small and Medium Enterprises (SMEs) has the purpose of general information for SMEs, to be useful in decision making. The analysis was carried out on with accountants from Salto del Guairá, Paraguay. The objective was to determine the correct application of accounting for soybean producers in terms of treatment for biological active according to IFRS. The research was descriptive, the population included 15 accountants who pay taxes with professional patents in the city of Salto del Guairá, the data collection was carried out through a survey applied during September 2021. The data revealed that the application of IFRS in the accounting process of soybean producers is as follows: 70% of the informants apply only in some cases, 20% apply IFRS and 10% apply section 34 of the IFRS. Regarding the application of the section of the IFRS for the recognition and measurement of biological assets in the accounting records, 90% of the informants perform the recognition of soybeans as biological assets. Likewise, concerning the recognition of soy as an agricultural product in the EEFF, 70% of the participants apply the recognition. Finally, regarding the method that accountants employ to cost soybeans as an agricultural product, 90% of them apply the cost of production and 10% employ other costs.

Keywords: Biological active. Agricultural product. Agricultural activity. Fair value. IFRS.

Introducción

Los establecimientos agropecuarios generalmente registran sus operaciones a través de servicios de estudios contables o consultoras contables. En Paraguay el sistema tributario a través de ley 5061/13 reglamenta la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como norma contable aplicable a las actividades agrícolas, así también con la ley 6380/19 se establece las NIIF. La aplicación de la norma permite a los propietarios tener una información completa y fiable de la situación de su empresa si es que se aplica correctamente.

A nivel internacional son usados como estándares de alta calidad para que los informes puedan ser entendidos de manera globalizada y así facilitar su

interpretación, siendo una herramienta muy importante para las actividades agrícolas en Paraguay con relación a las importaciones y exportaciones.

Cuando no se aplica la Norma Internacional de Información Financiera en la contabilidad, especialmente la NIIF para Pymes sección 34, en el reconocimiento y medición de la soja como activo biológico, representa un obstáculo para la correcta aplicación de la contabilidad de las actividades agrícolas ya que se deben seguir normativas vigentes para obtener el resultado contable.

El propósito de la investigación fue analizar el alcance de la Norma Internacional de Información Financiera con relación al reconocimiento y medición de la soja como activo biológico y su aplicación en la contabilidad agropecuaria. Teniendo en cuenta que la contabilidad es la base para obtener una información confiable y establece controles para obtener una mejor comprensión de los resultados para la toma de decisiones. El resultado de esta investigación podría servir de base para la elaboración de programas de capacitación en contabilidad agropecuaria.

Marco Metodológico

El nivel de investigación es descriptivo, porque mediante la investigación se observó el nivel de conocimiento de las NIIF de los contadores, lo cual genera una importante influencia en la correcta liquidación del Impuesto a la Renta Agropecuario Régimen Contable (IRAGRO).

La población objeto de estudio estuvo comprendida por los 15 contadores que están registrados como contribuyentes de patentes profesionales de la Municipalidad del Distrito de Salto del Guairá, y prestan servicios contables a los productores de soja. Las técnicas de recolección de datos para obtener las informaciones se realizaron en el periodo del 1 al 30 de setiembre del 2021 mediante encuestas personales estructuradas.

Se fijó una fecha para realizar las encuestas correspondientes y a partir de eso se pudo seguir con la verificación, selección, registro, tabulación, ordenamiento y clasificación de los datos recolectados. Los mismos se llevaron a cabo utilizando planillas Excel y formas estadísticas.

Las variables analizadas en el presente trabajo se presentan en el Cuadro N.º 1 que se citan a continuación:

Cuadro 1.

Sistema de variables conforme al trabajo de investigación.

Variables	Indicadores
Conocimiento de la NIIF 34 por parte del Contador.	Aplicación de la Norma para el proceso contable en la producción de soja.
Reconocimiento del Activo Biológico de acuerdo a la Norma.	Correcta distinción entre Activos Biológicos y Productos Agrícolas.
Reconocimiento del Producto Agrícola por parte de los Contadores.	Registro correcto de los granos de soja como Producto Agrícola.
Aplicación de Métodos de Valuación.	Aplicación de los costos de transformación, adquisición y otros costos.

Resultados

Producto agrícola producido en mayor cantidad

Los contribuyentes, clientes de los profesionales contables del distrito de Salto del Guairá producen en mayor cantidad el producto soja representando el 90 %, seguido del maíz con 10%.

Para Archer & Alexander (2005) producto agrícola es el cosechado de los activos biológicos de la entidad. Según Pineda (s.f.) hace referencia a la denominación de los principales productos, bienes o servicios obtenidos de la agricultura y a la actividad humana que aprovecha las materias primas a través del cultivo vegetal.

El departamento de Canindeyú, puede ser considerado como la última frontera agrícola de la región Oriental, tanto para los rubros de la agricultura empresarial como los de la agricultura familiar campesina. El cultivo más importante es la soja, con superficies considerables situándolo entre los principales productores del país de este rubro.

El incremento productivo agrícola de Canindeyú creó las condiciones propicias para el desarrollo de diversas agroindustrias, creando cadenas de valor a partir de la

producción de soja, caña de azúcar e inclusive de mandioca (ABC Color, 2014).

Aplicación de las NIIF para el proceso contable de los productores de soja

De los profesionales encuestados el 20% aplican las NIIF en el proceso contable de los productores de soja, el 70 % lo realizan en casos requeridos y un 10% aplica las NIIF para PYMES sección 34.

El proceso contable es el conjunto de pasos que permite expresar a través de estados financieros las operaciones económicas de una entidad u organización. Dicho ciclo es esencial para toda empresa ya que gracias a ella podrán ver sus gastos e ingresos, y así realizar proyecciones, evitando muchas veces crisis que pueden llevar al cierre de la compañía (CERTUS, 2019).

La sección 34 proporciona una guía sobre la información financiera de las PYMES involucradas en tres tipos de actividades especializadas: actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios (Fundación IFRS, 2015).

Una entidad que use esta Norma y que se dedique a actividades agrícolas determinará su política contable para cada clase de sus activos biológicos (Fundación IFRS, 2015).

Registro de los activos biológicos

El 90 % de los profesionales contables del distrito de Salto del Guairá realizan el registro de los activos biológicos y un 10% no lo realiza.

Los registros de las actividades que se realizan dentro de la explotación agropecuaria facilitan al productor el análisis de los resultados técnico económico de las empresas que conforman su unidad de producción. La información en ellos consignada puede utilizarse en el análisis y planeamiento de la explotación, en el control de las operaciones y agilización de los trámites de crédito (Aguirre y Ramírez, 2004).

Los activos biológicos en crecimiento son: hacienda, sementera o cultivo en proceso, árboles frutales, frutas inmaduras, alevines (Gestión Contable, 2020).

Un activo biológico, es toda planta o animal vivo, que produce algún beneficio económico a su propietario y que por ende es finita. Es decir, tiene una vida útil (García, 2018).

Medición del Valor Razonable del Activo Biológico

De los profesionales contables el 50% realiza la medición del valor razonable del activo biológico y el otro 50% no lo realiza.

El valor razonable es el precio que sería percibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción no forzada entre participantes del mercado en la fecha de medición (Montero Cepeda, 2016).

Descripción de cada Activo Biológico

De los contadores encuestados el 70% no realiza la descripción de cada activo biológico en sus registros y el 30 % sí lo realiza.

De acuerdo al Art. 2 del Decreto 1031, (2013) los activos biológicos son “las plantas y animales vivos afectado a la actividad agropecuaria susceptible de sufrir transformación biológica, mantenidos ya sea para su venta, para generar productos agropecuarios o para obtener activos biológicos adicionales; los cuales pueden estar en crecimiento, en degradación, en producción, o terminados”.

Registro contable de insumos agrícolas

Teniendo en cuenta la encuesta realizada a los profesionales contables del distrito de Salto del Guairá, un 60% realiza el registro de una factura de insumos agrícolas en una cuenta del activo y el 40% lo registra como un gasto.

En la empresa se necesitan “plántulas, insecticidas, fungicidas, fertilizantes, agua, trabajadores y otros costos como combustibles, depreciaciones y mantenimientos de equipos”, estos desembolsos deben ser clasificados adecuadamente para su afectación contable (Carrasco Benavides, s.f.).

Registro contable de combustible para siembra y la cosecha de la soja

En la siembra el 50% de los profesionales registran la compra de combustible como una cuenta del activo, el 40% lo asienta desde el momento de la compra como un costo y el 10% lo registra directamente como un gasto.

En la cosecha el 50% de los contadores realizan el registro del combustible comprado para la cosecha de la soja como una cuenta del activo, el 30% lo asienta como gasto y el 20% lo registra como costo de producción.

El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad 2 – Inventarios (NIC 2) 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.

Registro contable de la compra de semillas

El 80% de los contadores registran la compra de semilla de soja como una cuenta del activo y el 20% lo registra como un costo de la producción.

La sección 34.3 de la NIIF para pymes dice que reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y solo cuando: la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados; es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con el activo; y el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

El término costo generalmente se entiende como el desembolso o gasto en dinero que se hace en la adquisición de los insumos empleados para producir bienes y servicios. Este gasto está directamente relacionado con la estructura de la producción, la cual a su vez está expresada por la función de producción. Así la función de producción relaciona el producto con el nivel de insumo, y la función costo relaciona el costo de los insumos con el nivel de uso de los mismos reflejada en el nivel de producción. A semejanza de las funciones de producción, las funciones de costo están referidas a un período de actividad específico. Por ello cuando se habla del costo de elaboración de un producto se trata de los gastos en que se incurre al producir una cantidad particular del producto en un período de tiempo considerado (Guerra, 1992).

Producto agrícola

Para el 90% de los profesionales del distrito de Salto del Guairá un producto agrícola está definido como granos de soja y un 10% lo definen como semillas de soja.

De acuerdo a la NIIF para Pymes una empresa que se dedique a actividades especiales como la agricultura, puede aplicar la sección 34 para la contabilización de costos de su cultivo en el punto de cosecha (Carrasco Benavides, s.f.).

Productos agropecuarios destinados a la venta son los cereales, oleaginosas, forrajeras, frutos, hortalizas, leche, lana, cuero sin procesar, cerda, semen, embriones y los provenientes de la producción ictícola (Gestión Contable, 2020).

Medición del Valor Razonable para los granos de soja en los Estados Financieros (EEFF)

El 60% de los profesionales contables de Salto del Guairá realizan la medición del valor razonable para los granos de soja en los Estados Financieros, y el 40 % no realizan la medición.

Según Rodríguez Mendoza (2017) la norma recalca que se medirá el activo ya sea en el momento inicial, como al final del periodo en que se informa, y también al momento de la cosecha o recolección (este costo es el de tener en cuenta para valorar los inventarios, esa medición es el costo a la fecha de recolección) utilizando el Valor Razonable menos los costos de la venta.

Siempre que las Normas Internacionales de Información Financiera lo admitan en el rubro de actividad del contribuyente, y este valúe su inventario al Valor Neto de Realización (VNR) no podrá deducir el incremento patrimonial proveniente del aumento o cambio de valor del bien; sin embargo, podrá deducir el monto de compra del bien, siempre que: se encuentren debidamente documentados; y no hayan sido deducidos en ejercicios anteriores para la determinación del presente impuesto. El contribuyente deberá preparar y mantener por sistemas informáticos o en papeles de trabajo, la determinación precisa de dichos costos, deducibles o no, y la manera en la que fueron calculados (Gestión Contable, 2020).

Reconocimiento de los granos de soja como producto agrícola en los EEFF

El 70% de los contadores realizan el reconocimiento del grano de soja como producto agrícola en los Estados Financieros y el 30 % no lo realizan.

La norma recalca que se medirá el activo ya sea en el momento inicial, como al final del periodo en que se informa, y también al momento de la cosecha o recolección (este costo es el de tener en cuenta para valorar los inventarios, esa medición es el costo a la fecha de recolección) utilizando el Valor Razonable menos los costos de la venta (Rodríguez Mendoza, 2017).

Momento de valorar la soja como producto agrícola en los EEFF

Para el 100% de los profesionales contables encuestados el momento de valorar la soja como producto agrícola en los estados financieros es al momento de la cosecha de la soja.

En las Normas Internacionales de Información financiera para PYMES conforme a la Fundación IFRS (2015); se encuentra especificado el momento adecuado de realizar la valoración de la soja como producto agrícola que está redactado de la siguiente manera: Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y solo cuando: la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados; es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con el activo; y el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

Aplicación de las Normas Contables para reconocer el costo de la soja s/ ley 6380/19 en los Estados Financieros (EEFF)

En un 90% los contadores aplican las normas contables para calcular el costo de la soja de acuerdo a la ley 6380/19 en sus estados financieros y el 10% no aplican.

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 de venta o

aplicación en el proceso productivo (Gestión Contable, 2020).

Método de costeo que utiliza en sus EEFF

Para el 90 % de los profesionales del distrito de Salto del Guairá el método que utilizan para el costeo en sus estados financieros es el método de costo de producción y el 10% lo utilizan como otros costos.

Los costos incluyen materias primas consumidas en el proceso, mano de obra directa si se asocia directamente el trabajador y costos indirectos de fabricación llamados también CIF que son aquellos de carácter general relacionados en diferentes operaciones que tienen múltiples objetos de costos por lo que no se pueden asignar directamente (Carrasco Benavides, s.f.).

Conclusión

Los resultados de la investigación reflejan que la mayoría de los contadores aplican correctamente las NIIF durante el reconocimiento y la medición de la soja en los registros contables, si bien es más laborioso registrar y reconocer por etapas desde la compra de insumos hasta la venta de los productos, los profesionales se ocupan de cumplir con las NIIF y las reglamentaciones tributarias nacionales.

Las secciones de las NIIF más utilizada son en primer lugar la 34 referente a Actividades Especializadas y en segundo lugar la sección 2 Inventarios. Las normas de la sección 34 utilizan para reconocer, medir y registrar los activos biológicos; mientras que la reglamentación de la sección 2 utilizan para el reconocimiento y registro de los insumos aplicados a la producción.

Los estándares de contabilidad agropecuaria en la ciudad de Salto del Guairá tienen un amplio desenvolvimiento, concilian con los criterios de las NIIF, se unifican los métodos de mediciones y registros por lo que permiten ser comparados con estándares internacionales. El intercambio de informaciones financieras nacional o internacional se darán de forma efectiva y confiable. Es por todo lo expuesto, se puede concluir que la mayoría de los contadores perciben de forma responsable e interesada el cumplimiento de las normativas tributarias nacionales y las NIIF.

Bibliografía

- Aguirre, J. & Ramírez, G. (2004). *Elementos Conceptuales para la Administración y Control de Empresas Agropecuarias-2a ed.*
- Archer, S., & Alexander, D. (2005). *Guía Miller de Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera.* Chicago.: CCH INCORPORATED.
- ABC Color (2014) *Canindeyú: economía y sociedad de una periferia en vías de integración.* Asunción. Paraguay.
- Carrasco Benavides, I. L. (s.f.). *Aplicación de la Sección 34 NIIF para Pymes a los costos agrícolas de una tabacalera.* Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas de Facultad Regional Multidisciplinaria, FAREM. Recuperado de <https://1library.co/title/aplicacion-seccion-niif-pymes-costos-agricolas-tabacalera>
- CERTUS. (2019). *Que es un proceso contable.* Recuperado de <https://www.certus.edu.pe/blog/que-es-un-proceso-contable/>
- Decreto 1031. (2013). Por el cual se reglamenta el impuesto a las rentas de las actividades agropecuarias (IRAGRO) previsto en el capítulo ii del libro i de la ley N° 125/1991, con las modificaciones introducidas en la ley N° 5061 del 4 de octubre de 2013. Asunción, Asunción, Paraguay: Gaceta.
- García, J. (2018). *Activos Biológicos y su Tratamiento Fiscal.* Itax Legal. Recuperado de <https://itaxlegal.com/activos-biologicos-tratamiento-fiscal/#comments>
- Gestión Contable. (2020). *IRE - Enfocado al sector Agropecuario.* IRE - Enfocado al sector Agropecuario.
- Guerra, G. (1992). *Manual de Administración de Empresas Agropecuarias.* Centro Interamericano de Documentación e Información Agrícola. San José Costa Rica. Serie de Libros y Materiales Educativos del IICA. Pag 547.

Montero Cepeda, J. M. (2016). *El modelo del valor razonable*. (Tesis de Grado). Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría Bogotá, D.C. Recuperado <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3726/El%20modelo%20del%20valor%20razonable.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=La%20aplicaci%C3%B3n%20del%20modelo%20del,la%20valoraci%C3%B3n%20de%20las%20empresas>

Fundación IFRS. (2015). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)*. Disponible en <https://www.nicniif.org/home/normas/niif-para-las-pymes.html>

Pineda, J. (s.f.). *Productos Agrícolas*. En Colombia. Recuperado de <https://encolombia.com/economia/agroindustria/agronomia/productos-agricolas/>

Rodríguez Mendoza, J. C. (2017). *Relación entre la NIC 41 y la sección 34 de NIIF con relación a la ganadería*. Universidad Militar Nueva Granada, Facultad de Ciencias Económicas, Contaduría pública. Bogotá D.C. Disponible en <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/17569/RodriguezMendozaJuanCamilo2018.pdf?sequence=1&isAllowed=y>