

Evaluación de activos porcinos en Ecuador: Impacto pre y pos-COVID-19 bajo la NIC 41

Assessment of Porcine Assets in Ecuador. Pre- and Post-COVID-19 Impact under IAS 41

Maritza Galarza-Alay

 <https://orcid.org/0009-0001-1453-1748>

Colegio de Contadores del Guayas, Guayaquil-Ecuador. mgalarzalay@hotmail.com

Julissa Villanueva-Barahona

 <https://orcid.org/0000-0003-3204-7957>

Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil, Guayaquil-Ecuador. jvillanuevab@ulvr.edu.ec

Artículo de
Investigación



Esta publicación está bajo una
licencia Creative Commons
Atribución-NoComercial 4.0
Internacional (CC BY-NC 4.0).

Fecha de recepción:
29/12/2023

Fecha de aprobación:
15/04/2024

Fecha de publicación:
31/07/2024

 <https://doi.org/10.62325/10.62325/yachana.v13.n2.2024.938>

Resumen

Este estudio analiza la valoración de activos biológicos en la producción porcina en Ecuador y destaca la falta de formalidad en la administración y contabilidad. A pesar de la NIC 41, los métodos de valoración no están estandarizados. Se revela un mercado activo y, a la vez, se identifica una oportunidad para contadores profesionales. Esta investigación adopta inicialmente una naturaleza exploratoria, dado que procede a la identificación de dos variables esenciales: la valoración de activos biológicos porcinos en el Ecuador y la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41). No obstante, culmina con una metodología mixta: cuantitativo-descriptiva, al realizar un análisis comparativo de los estados financieros de cuatro empresas (2018 a 2022) con características homogéneas; y cualitativo, al analizar los resultados de una encuesta intencional y relacionarlos

con las características de las empresas objeto de estudio al momento de categorizar y reportar sus activos biológicos. Se concluye, entre otros aspectos, que la pandemia afectó la valoración de activos biológicos, especialmente en momentos críticos como el 2020, por lo que puede haber incertidumbre en la estimación del valor razonable de estos activos.

Palabras clave: Evaluación, Contabilidad de Costes, Producto agrícola, Finanzas y comercio.

Abstract

This study analyzes the valuation of biological assets in pig production in Ecuador, highlighting the lack of formality in administration and accounting. Despite IAS 41, valuation methods are not standardized. An active market is revealed and, at the same time, an opportunity for professional accountants is identified.

This research initially adopts an exploratory nature, since it proceeds to the identification of two essential variables: the valuation of pig biological assets in Ecuador and the application of International Accounting Standard No. 41 (IAS 41). However, it culminates with a mixed methodology: quantitative-descriptive, by carrying out a comparative analysis of the financial statements of four companies (2018 to 2022) with homogeneous characteristics; and qualitative, by analyzing the results of an intentional survey and relating them to the characteristics of the companies under study when categorizing and reporting their biological assets. It is concluded, among other aspects, that the pandemic affected the valuation of biological assets, especially at critical times such as 2020, so there may be uncertainty in the estimation of the fair value of these assets.

Keywords: Evaluation, Cost Accounting, Agricultural products, Finance and trade.

Introducción

El crecimiento del sector porcícola ecuatoriano afronta una ralentización tras el COVID-19, según datos de la Asociación de Porcicultores de Ecuador (ASPE), difundidos por 3tres3.com (2022). El gremio afirma que dicho crecimiento cayó 5 puntos porcentuales interanuales en 2021, frente a las tasas del 7 y 8% registradas entre 2012 y 2020.

A nivel global, Cayambe et al. (2022) observan que esta industria ha tenido que afrontar otros problemas sanitarios, como la Fiebre Porcina Africana y la Fiebre Aftosa que, junto al SARS-CoV-2 (virus que desencadenó la pandemia por COVID-19 entre humanos), afectan más a los productores de traspatio. En un amplio análisis, López et al. (2021) destacan cómo este tipo de cambios más la apertura a mercados y las migraciones, entre otros, generan oportunidades que permitieron la consolidación de industrias como la porcina. Por ese motivo, resulta necesario aplicar mecanismos que permitan un eficiente control de los activos biológicos en sus procesos productivos y garantizar, así, su evolución financiera.

Este estudio, entonces, se centra en la valoración de activos biológicos en la producción porcina en Ecuador, con un enfoque especial en la falta de formalidad en la administración y contabilidad de estos activos. A pesar de la existencia de la Norma Internacional de Contabilidad No. 41 (NIC 41), se observa una falta de estandarización en los métodos de valoración, lo que plantea desafíos en la comparación efectiva entre empresas y periodos críticos, como el influenciado por la pandemia de COVID-19.

Las conclusiones y recomendaciones que se identifiquen en este trabajo podrán ser el foco de discusiones y debates en espacios académicos-científicos, tendientes a contribuir en propuestas para la toma de decisiones que, según las competencias de las organizaciones, garanticen estabilidad productiva, rentabilidad y, por ende, sostenibilidad. Es decir, no solo se trata de mostrar implicaciones teóricas, sino también ofrecer perspectivas prácticas y tangibles en el ámbito empresarial.

Sobre todo, considerando que de la industria porcina dependen 165 mil personas dedicadas a esta actividad en el país, según el Ministerio de Agricultura, citado por Maíz

y Soya (2022). De allí que la relevancia de su estudio es económica y social.

Además, desde un enfoque más amplio, la información financiera juega un papel crítico en la evaluación del desempeño empresarial. Vilchez (2022) destaca la importancia de los estados financieros en este contexto. Citando a Chen y Gong (2019), Vilchez explica que los estados financieros informan a diversos usuarios, como inversionistas, prestamistas y acreedores, sobre la situación financiera, el desempeño de la entidad, los cambios en el patrimonio y la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo.

Cabe mencionar que no solo basta con revisar los estados financieros y compararlos, sino que es necesario realizar un proceso de análisis que contribuya con una revisión profunda sustentada en los principios epistemológicos del empirismo y la hermenéutica.

De acuerdo con Bolívar (2020), “la hermenéutica busca un equilibrio constante en las interpretaciones” (p. 21). De allí se desprenden factores específicos a considerar, como la estructura de la hermenéutica analógica que, según detalla la investigadora, incluye los niveles de análisis lingüístico sintáctico, semántico y pragmático, así como el contexto del texto y la interpretación en niveles micro y macro, pero resulta importante destacar que el punto de partida se encuentra en el lector del texto.

Por su parte, Innerarity (1987) resalta que la hermenéutica es la corriente epistemológica que estudia, primordialmente, el problema de la subjetividad. En este sentido, la hermenéutica logra consolidarse con el empirismo, definido por el diccionario español como el conocimiento que se origi-

na desde la experiencia y que para García (2014) “no es un posicionamiento teórico en defensa de la sensibilidad frente a la inteligencia, sino más bien otro que queda preso de la facticidad” (p. 173).

Estos principios teóricos se pueden trasladar a la práctica, porque permiten perfilar la problemática de una manera más clara y, con ello, trazar rutas en la toma de decisiones, tal como se explica más adelante al momento de identificar las preguntas de investigación sobre el impacto de la NIC 41 en la valoración de los activos porcinos en Ecuador.

En el contexto del tema investigado, y para comprender las funcionalidades de lo que se mencionó, el siguiente punto será reconocer que las Normas Internacionales de Contabilidad 41 Agricultura se implementaron para establecer una referencia común en contabilidad y facilitar la comparación de la información económico-financiera, emitidas por las empresas en relación con la actividad agrícola (IFRS Foundation, 2014).

Según Encalada et al. (2018), la entidad emisora de normas contables a nivel internacional tuvo su origen en 1973 con la denominación *International Accounting Standards Committee* (IASB). Posteriormente, mediante un acuerdo entre institutos profesionales de Alemania, Australia, Canadá, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México, Reino Unido y los Estados Unidos de América, se transformó en la entidad que se conoce en la actualidad.

Soto y Falconí (2023) refieren que las NIIF son la nueva serie numerada de Normas que emite la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad o IASB por sus siglas en inglés (*International Accounting*

Standards Boards), a diferencia de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC- IAS), serie emitida por su predecesor International Financial Reporting Standards.

Activos biológicos y falta de estandarización

Los activos biológicos se refieren a organismos vivos, ya sean animales o plantas, que experimentan un proceso biológico y generan frutos (Fierro & Fierro, 2015). De acuerdo con IFRS Foundation (2014), en las Normas Internacionales de Contabilidad un *activo biológico* es un animal vivo o una planta mientras que la *transformación biológica* comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación. Estas etapas reflejan cambios tanto cualitativos (relativos a cualidades) como cuantitativos (relativos a cantidades). No obstante, es fundamental discernir con precisión entre un activo biológico y existencias o activos, ya que la clasificación no se determina únicamente por la simple categorización de plantas o animales, como se ilustra en la Tabla 1.

Según lo mencionado por Soto y Falconí (2023), la Norma Internacional de Contabilidad 41 establece que los activos biológicos deben ser valorados al valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial realizado después de la obtención de la cosecha. No obstante, existe una excepción cuando el valor razonable no puede ser medido de manera confiable al momento del reconocimiento inicial.

Sobre el tema, Chávez-Cruz et al. (2022) indican que “los organismos de control en el Ecuador obligan a los profesionales contadores a reportar la información según VR para (...) medir la producción cuando aún no se ha cosechado” (p. 300). Al respecto, Silva-Palavecinos (2011), explica:

El valor razonable es el precio que se recibiría al vender un activo o que se pagaría al transferir un pasivo en una transacción regular entre los participantes del mercado en la fecha de medición. (...) La definición conserva la noción de precio de

Tabla 1

Ejemplos de activos biológicos NIC 41

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana
Árboles de una plantación forestal	Árboles tallados	Troncos, madera
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Plantas de algodón	Algodón cosechado	Hilo de algodón, vestidos
Caña de azúcar	Caña cortada	Azúcar
Plantas de tabaco	Hojas recolectadas	Tabaco curado
Matas de té	Hojas recolectadas	Té
Viñedos	Uvas vendimiadas	Vino

Tomado de: IFRS Foundation (2014).

intercambio contenida en la definición de valor razonable existente en las NIIF, siendo la más completa la que se enuncia en la NIIF 2 sobre el pago basado en acciones: el monto por el cual un activo podría ser intercambiado, un pasivo liquidado, o un instrumento de patrimonio concedido podría ser intercambiado, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. (p. 4)

No obstante, la Norma Internacional de Contabilidad 41 no proporciona detalles explícitos sobre si la empresa está desempeñando el papel de comprador o vendedor, ni especifica claramente si el intercambio se realiza en la fecha de medición o en alguna otra fecha. La nueva definición del IASB aborda y aclara estos aspectos, lo que permitirá determinar si las empresas porcícolas ecuatorianas realmente tienen en cuenta estos factores.

Tal como concluyen Herrera et al. (2023) en su investigación, es importante aplicar la NIC 41 en las empresas porque “permite establecer la valorización de los activos y productos de la empresa, determinando el estado financiero de la entidad y por ende el estado real en ganancias y pérdidas” (p. 217).

Ante lo expuesto, el objetivo de este trabajo es analizar los procesos contables de valoración de activos biológicos en la industria porcina ecuatoriana, a través de la de la Norma Internacional de Información Financiera NIC 41, en el contexto pre y pos-COVID-19. Para ello, se plantean las siguientes preguntas de investigación:

¿Cuál es la incidencia de la falta de estandarización en los procedimientos de valo-

ración de activos biológicos en la producción porcina ecuatoriana, a pesar de aplicar la NIC 41?

¿Cómo influyó la pandemia por COVID-19 en la ralentización del crecimiento del sector porcicultor ecuatoriano, específicamente en términos de la valoración contable de activos biológicos?

¿Cuáles son los desafíos y las oportunidades para la medición de valor razonable?

Materiales y métodos

En el presente trabajo se aplicó una metodología mixta: cuantitativa y descriptiva, a través de la cual se lograron hallazgos clave que revelaron variaciones en la valoración de activos biológicos y divergencias en el registro de estos entre empresas porcinas ecuatorianas.

El 52 % de las referencias consideradas corresponde a trabajos publicados en los últimos 5 años en revistas científicas de las bases Scielo, Scopus y Redalyc; así como de repositorios de cuarto nivel.

Entre ellos, se consideró como punto de partida el trabajo Aplicación de la NIC 41 agricultura en la actividad porcina en la provincia del Guayas de Galarza (2020), en donde se concluyó que:

Los métodos de valoración de los activos biológicos no se encuentran establecidos formalmente; [así como] evidenció en los informes a los estados financieros que no están aplicando correctamente la NIC 41 en lo que respecta al registro del valor razonable, ya que están medidos al costo. (pp. 55 y 74)

Si bien dicho trabajo, desarrollado en 2020, consideró los estados financieros de

cuatro entidades de los años 2018 y 2019, se consideró pertinente actualizar la investigación para evaluar impactos en los períodos pre y pos-COVID-19.

Por ese motivo, y considerado la referencia anterior, se integró adicionalmente un componente cualitativo al analizar los resultados de una encuesta intencionada que se aplicó en octubre del 2020 a 10 Contadores Públicos Autorizados, seleccionados bajo los siguientes criterios: 1) especialidad en el sector agropecuario; 2) ejercen profesionalmente en la provincia del Guayas; 3) están agremiados en el Colegio de Contadores del Guayas.

Dichos resultados, fueron perfectamente adaptados a las circunstancias actuales, debido a que mantuvieron los criterios al momento de seleccionar las compañías en diciembre de 2023, para contemplar el cierre del año y que fue cuando se desarrolló este trabajo: 1) que las compañías pertenezcan al sector agroindustrial de la provincia del Guayas; 2) que fueran constituidas entre los años 2011 y 2018; 3) que hayan presentado sus estados financieros de forma ininterrumpida hasta el 2022.

Se llevó a cabo una comparación detallada de los estados financieros de empresas porcinas, para lo cual se efectuó la búsqueda en el portal digital de la Superintendencia de Compañías y Seguros del Ecuador utilizando el código A0145.01 - Cría y reproducción de cerdos. Se obtuvo como resultado 30 organizaciones activas, cuando para el 2020 había 17 compañías activas.

Posteriormente, mediante la implementación de un muestreo no probabilístico intencional, se seleccionaron las cuatro empresas detalladas en la Tabla 2, las cuales comparten similitudes según los criterios previamente mencionados. Este enfoque

Tabla 2

Empresas especializadas en la cría de cerdos con registro de actividades

Empresas	Fecha de establecimiento	Declaración de los informes financieros
Compañía 1	2018	2018 - 2022
Compañía 2	2018	2018 - 2022
Compañía 3	2016	2017 - 2022
Compañía 4	2011	2017 - 2022

Fuente: Superintendencia de Compañías y Seguros (2023).

garantizó una evaluación equitativa tanto antes como después de la pandemia. Es relevante destacar que dos de estas empresas fueron establecidas en el año 2018, mientras que las otras dos lo fueron en los años 2011 y 2016, respectivamente.

Resultados y Discusión

La pandemia por COVID-19 ejerció influencia en la ralentización del crecimiento del sector porcicultor ecuatoriano, impactando especialmente en la valoración contable de activos biológicos. Durante el período de crisis, las restricciones impuestas, como los confinamientos y las interrupciones en la cadena de suministro, generaron desafíos operativos considerables para las empresas porcicultoras.

De hecho, este comportamiento en la producción de cerdo se replicó en el mercado mundial. De acuerdo con estadísticas publicadas por el portal de la comunidad profesional porcina 3tres.com (2024), la producción mundial de carne de cerdo refleja una caída considerable en el 2020 con una débil recuperación al 2022, salvo China y Estados Unidos de América. En el caso de Ecuador, las cifras están disponibles hasta el 2020, cuando se muestra una curva en

crecimiento, conforme se visualiza en la Figura 1.

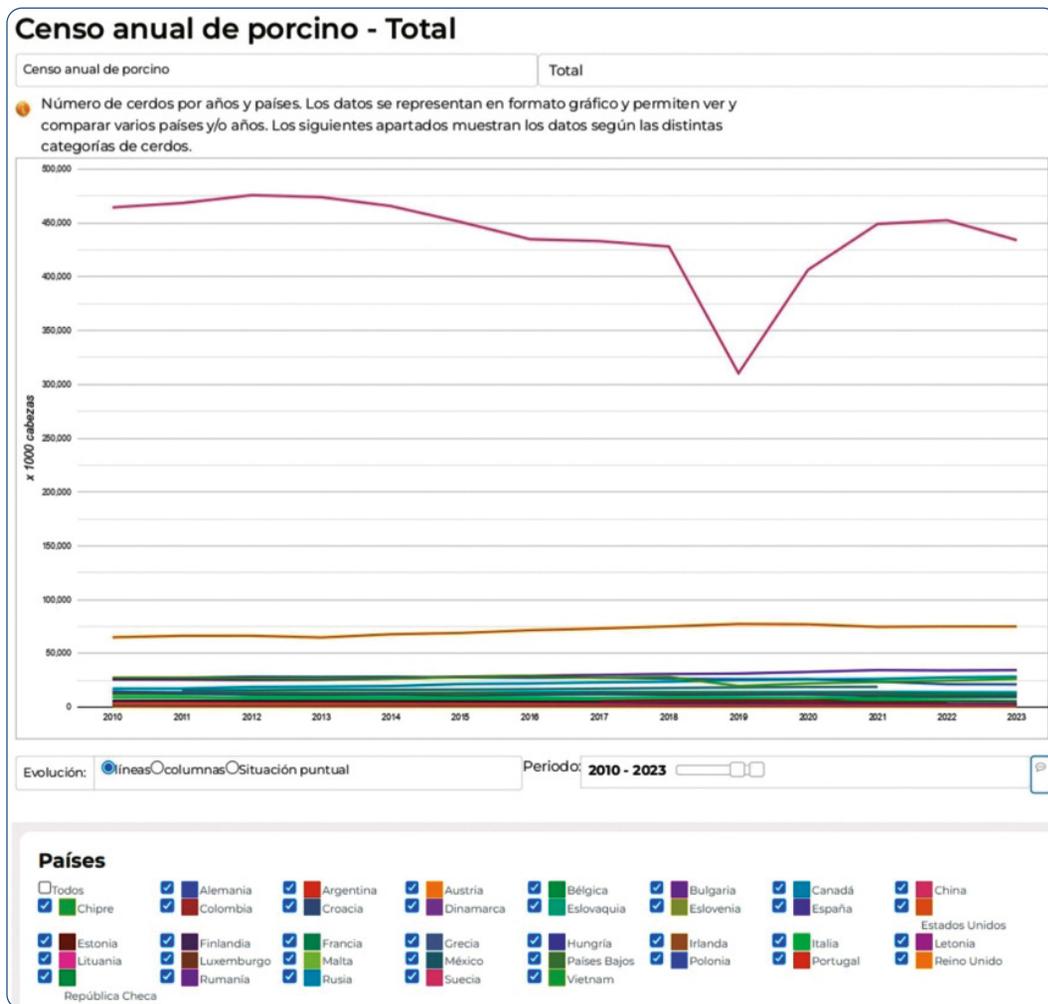
La imprevisibilidad de la situación llevó a una disminución en la demanda de productos porcinos, que afectó directamente los ingresos de las empresas. Además, la dificultad para mantener operaciones regulares durante la pandemia, como la adquisición

de insumos y la mano de obra limitada debido a medidas de distanciamiento social, contribuyó a la desaceleración en el crecimiento del sector porcicultor. Las empresas se vieron obligadas a adaptarse a nuevas condiciones operativas, lo que impactó en la eficiencia y la productividad.

Centrando el análisis en el Ecuador, esta

Figura 1

Número de cerdos sacrificados y cantidad de carne producida por mes y año a nivel mundial



Tomado de: 3tres3.com (2024).

disminución en los flujos de efectivo tuvo un efecto directo en la valoración de los activos biológicos, ya que su valor se ve afectado por los cambios en las expectativas de ingresos futuros.

La incertidumbre económica resultante llevó a una mayor precaución en la valoración contable, con ajustes y revisiones frecuentes para reflejar la realidad cambiante del mercado.

Para ilustrar lo mencionado, se presentan a continuación los resultados de la encuesta referida en el apartado anterior. Participaron 10 contadores públicos autorizados, quienes observaron una disminución en los activos corrientes de los estados financieros, así como la restricción en inversiones y capital de trabajo debido a la influencia de la pandemia. El análisis se centra en cuatro preguntas que, a partir de las respuestas captadas, se puede evaluar dos de los tres planteamientos iniciales: la incidencia de la falta de estandarización en los procedimientos de valoración de activos biológicos en la producción porcina ecuatoriana, a pesar de aplicar la NIC 41; así como la influencia de la pandemia por COVID-19 en la ralentización del crecimiento del sector porcicultor ecuatoriano, específicamente en términos de la valoración contable de activos biológicos.

Precisamente, los encuestados indican que el 50% de las compañías porcícolas sí contabilizan sus activos biológicos sin tener en cuenta la NIC 41, mientras que el otro 50% indica que no lo hace. Esta división refleja una heterogeneidad en las prácticas contables adoptadas por las empresas en relación con los activos biológicos. Puede sugerir que algunas empresas optan por métodos o criterios diferentes a los establecidos por la NIC 41 al contabilizar sus

activos biológicos. Las razones detrás de esta diversidad podrían variar y podrían ser objeto de investigación adicional para comprender las motivaciones y el impacto de estas decisiones contables en los estados financieros y la gestión empresarial.

Si ese resultado da pista de una falta de estandarización en los procedimientos de valoración de los activos biológicos en la producción porcina ecuatoriana, a pesar de aplicar la NIC 41, en la siguiente respuesta se refuerza el hallazgo antes citado.

Otro hallazgo es la disparidad en las percepciones de los porcicultores, de acuerdo con la consulta a los contadores especializados en agricultura y ganadería relacionados con ellos. En este contexto, el 90% de los contadores indica que los porcicultores aplican la NIC 41 principalmente por razones normativas tributarias y contables, sugiriendo que la adopción de esta normativa se realiza más como un requisito normativo que por un reconocimiento de los beneficios sustanciales que puede aportar a la empresa.

Contrastando con esta tendencia mayoritaria, solo el 10% de los productores porcinos parece comprender los beneficios sustanciales que la aplicación de la NIC 41 puede ofrecer a las empresas porcicultoras. Esto sugiere una brecha de percepción o conocimiento entre la mayoría del grupo de análisis y un pequeño porcentaje que reconoce la utilidad práctica y los beneficios más allá de las obligaciones normativas asociadas con la NIC 41.

Este resultado puede indicar la necesidad de una mayor concienciación y comprensión entre los productores porcinos sobre los beneficios estratégicos y financieros que implica la aplicación efectiva de la NIC 41, más allá de cumplir con requeri-

mientos tributarios y contables. De allí, la oportunidad existente en el mercado por acceder a contadores especializados en esta área.

Para comprender de alguna forma dichos hallazgos, es necesario revisar la estructura de producción. En Ecuador, los productores porcinos suelen llevar a cabo sus registros contables de manera informal, lo que implica que no detallan los costos y gastos, y dificulta así la evaluación de si la empresa está generando beneficios o sufriendo pérdidas. Mayoritariamente, estos productores gestionan sus operaciones basándose en experiencias familiares (FAO, 2012).

Esto subraya la necesidad de valorar adecuadamente los activos biológicos, utilizando la Norma Internacional de Información Financiera NIC 41, debido al desarrollo financiero experimentado por el sector agrícola en los últimos años y su aumento en términos de productividad, rentabilidad y calidad del producto.

En busca de alternativas que solucionen los vacíos detectados de forma empírica previo al inicio de la presente investigación, fue necesario consultar a los expertos si creen beneficioso contar con un manual instructivo para el registro y aplicación de la NIC 41 Agricultura, para el personal contable de las empresas. De forma unánime, los encuestados consideran que es importante acceder a un instructivo para aplicar correctamente la normativa en estudio, lo que abre espacios para focalizar el análisis en cuanto al gran reto que existe en el proceso de revalorización de los activos biológicos.

La mención de que esto abre espacios para focalizar el análisis en el proceso de revalorización de los activos biológicos destaca

la atención centrada en un desafío específico. En este caso, el gran reto mencionado se refiere al proceso de revalorización de activos biológicos, lo que sugiere que los encuestados perciben esta área como particularmente crítica o problemática en la aplicación de la normativa estudiada.

En otras palabras, la respuesta indica una necesidad percibida de orientación en la aplicación de la normativa; al mismo tiempo, la identificación del proceso de revalorización como un desafío clave sugiere áreas específicas que podrían requerir una atención más detallada o recursos adicionales en términos de capacitación o guía práctica.

De hecho, se detecta la confusión existente entre los porcicultores. De acuerdo con los contadores consultados por Galarza (2020), existe una discrepancia en la contabilización de los activos biológicos entre los grupos Corriente y No corriente: el 40% contabiliza los activos biológicos como parte del grupo Corriente, mientras que el 60% los clasifica adecuadamente en el grupo No corriente, que es considerado como la práctica correcta. Esta diferencia podría influir en la presentación precisa de la situación financiera de las entidades y resalta la importancia de una comprensión clara y consistente de los principios contables aplicados en la clasificación de activos. De allí la necesidad de contrastar estos datos con la revisión de los estados financieros y realizar una comparación entre los resultados antes y después del COVID-19.

Análisis de los estados financieros

Para examinar las repercusiones del COVID-19 en el estado financiero, es importante observar las variaciones en las cuentas clave de 2019 y 2020, ya que este

último es el punto álgido de afectación por pandemia. Luego, comparar con resultados posteriores de 2021 y 2022.

En el caso de la Compañía 1, la principal actividad se centra en la cría y reproducción de cerdos, que abarca la reproducción y venta de cerdos, junto con la plantación de plátanos y cacao para su posterior producción.

En cuanto al efectivo y equivalentes de efectivo, esta compañía muestra que hubo un aumento sustancial de este insumo en 2020 (USD 17 956) en comparación con 2019 (USD 785) conforme se observa en la Tabla 3. Esto puede deberse a medidas de liquidez adoptadas en respuesta a la incertidumbre económica causada por la pandemia. Sin embargo, al comparar con el 2021 se observa que hubo una disminución (USD 500), lo que podría indicar un

cambio en la gestión financiera o posiblemente el uso de efectivo para contrarrestar las consecuencias continuas de la pandemia. Para el 2022, el efectivo y equivalentes de efectivo se mantiene (USD 500), lo que podría indicar una gestión cautelosa ante posibles pagos significativos. Ninguno de estos años analizados llega al nivel del 2018 con USD 121 035.

En cuanto al inventario, en 2018 la empresa registró un inventario de activos biológicos con un costo de USD 195 010.81. Las aclaraciones en los Estados Financieros indican que los cerdos en las etapas de maternidad, cría y engorde son contabilizados como parte del inventario, evaluados mediante el método promedio y sin exceder el valor neto de realización. Se puede apreciar que experimentó un aumento en 2020, lo que indica posiblemente una mayor precaución en la gestión de in-

Tabla 3

Estado de situación financiera. Compañía 1

Cuentas	2022	2021	2020	2019	2018
Activo					
Activo corriente					
Efectivo y equivalentes de efectivo	500	500	17 956	785	121 035
Activo financiero neto	195 703	246 437	250 854	207 305	151 922
Inventario, neto	22 768	47 024	30 596	15 494	29 371
Activos biológicos	1 846 149	1 316 472	668 349	690 004	310 332
Impuestos por recuperar	38 862	35 287	30 505	21 784	10 333
Total activos corrientes	2 103 982	1 645 720	998 260	935 372	622 993
Activo no corriente					
Propiedad, planta y equipos, neto	1 462 454	1 518 437	1 445 385	1 421 953	1 379 608
Cuentas por cobrar a partes relacionadas a largo plazo	198 870	153 928	56 012	11 629	0
Total activo no corriente	1 661 324	1 672 365	1 501 397	1 433 582	1 379 608
Total activo	3 765 306	3 318 085	2 499 657	2 368 954	2 002 602

Fuente: Superintendencia de Compañías y Seguros (2023).

ventarios en previsión de interrupciones en la cadena de suministros. En el 2021, esta cuenta experimentó un aumento considerable (USD 47 024), lo que podría indicar una mayor confianza en la cadena de suministro y la demanda del mercado; aunque un año después se redujo a la mitad (USD 22 678), lo que podría indicar una gestión de inventario más eficiente.

Llama la atención que la cuenta de activos biológicos está registrada en activo corriente. Para 2020 muestra una reducción comparada con el año previo, aunque hubo un aumento considerable en 2021. Esto podría deberse a diversas razones, como la recuperación de ciertos sectores o la implementación de estrategias específicas en respuesta a la situación del mercado.

En el 2022 se observa un aumento, lo que sugiere un crecimiento en el negocio o en la producción. También se observa que mientras que hubo un incremento en el total de activos corrientes en 2020, lo que podría indicar una mayor liquidez de esta compañía para hacer frente a posibles dificultades económicas; la tendencia se mantuvo en 2021 y 2022, lo cual puede indicar una mejora continua en la liquidez y la capacidad para gestionar las operaciones en un entorno económico desafiante.

La actividad principal de la Compañía 2 se enfoca en la crianza, engorde, reproducción y faenamamiento de cerdos con el propósito de comercializar, distribuir, vender, exportar e importar. Las explicaciones adjuntas a los estados financieros auditados especifican que los activos biológicos abarcan el ganado porcino destinado a la fase de engorde y los reproductores. Todos los costos vinculados con el proceso de gestación, cría, alimentación y desarrollo del ganado porcino se registran inicial-

mente hasta que logre el peso requerido para su venta.

Luego, se evalúan a su valor razonable, deduciendo los costos de ventas necesarios, como transporte y otros gastos indirectos atribuibles al activo, y cualquier cambio se refleja en el resultado del periodo, conforme se amplía en la Tabla 4.

En 2022, el efectivo aumentó de forma relevante comparado con el año anterior, indicando una mejora en la liquidez, cuando en 2020 experimentó una disminución, posiblemente debido a la incertidumbre económica durante la pandemia.

El inventario, por su parte, experimentó un aumento en 2022, lo cual puede indicar un aumento en la producción o acumulación de inventario. Los activos biológicos mostraron estabilidad durante la pandemia y experimentaron un aumento considerable después de este período; aunque llama la atención que los Activos Biológicos, declarados en Cuentas Corrientes, tuvo una disminución en 2022.

Por ese motivo, sería importante entender las razones detrás de este cambio, ya que los activos biológicos suelen ser volátiles, sobre todo, entender por qué los activos biológicos también están declarados en Cuentas No Corrientes con un valor de USD 18 400. Sería importante entender la naturaleza de estos activos y por qué se han incluido en esta categoría.

La principal actividad de la Compañía 3 se enfoca en el desarrollo y operación de actividades ganaderas, agrícolas y avícolas en todas sus etapas, así como en la importación y exportación de banano. Según el Registro Único de Contribuyentes (RUC), su actividad económica primordial es la venta al por mayor y menor de banano.

En la nota correspondiente a los Estados Financieros auditados, se emitió una opinión con salvedad respecto a la inclusión de USD 214 213 asociados a activos biológicos, específicamente cerdos registrados en las categorías de activo corriente y no corriente, valorados al costo.

Conforme se observa en la Tabla 5, el efectivo y equivalentes de efectivo registra un aumento en 2022 en comparación con años anteriores, lo cual podría deberse a políticas de gestión de efectivo o efectos de la pandemia. El inventario, en cambio, revela una disminución en 2022, lo que podría indicar una menor inversión en inventario o cambios en la demanda de productos.

En cuanto a los Activos Biológicos, al igual que sucedió con la compañía 2 vi-

sualizada en la Tabla 4, están registrados dos veces: una en activo corriente, otra en activo no corriente. En el primero, experimentó un aumento en 2022, indicando posiblemente una mayor inversión en activos biológicos o una reevaluación de su valor. Como No Corriente, se observa el registro como Activos Biológicos Animales vivos al costo y allí se muestra cambios en 2022, por lo que sería relevante entender las razones detrás de este cambio y su impacto en la valoración de la empresa.

De lo expuesto se colige que no se observan impactos negativos significativos en los activos corrientes debido a la pandemia y la empresa parece estar gestionando de manera efectiva sus cuentas por cobrar. El aumento en activos biológicos y propiedades, planta y equipos sugiere una inver-

Tabla 4

Estado de situación financiera. Compañía 2

Cuentas	2022	2021	2020	2019	2018
Activo					
Activo corriente					
Efectivo	34 095	14 576	117 524	348 280	117 835
Cuentas por cobrar a clientes no relacionados	65 088	79 651	100 743	119 019	91 076
Otras cuentas por cobrar	11 682	11 731	10 496	18 496	
Inventario, neto	27 984	10 232	0	3 030	
Activos biológicos	1 218 535	2 183 846	1 788 401	1 768 493	1 555 219
Impuestos por recuperar	107 907	76 735	52 634	33 659	10 764
Total activos corrientes	1 465 291	2 376 771	2 069 798	2 290 977	1 774 894
Activo no corriente:					
Propiedad, planta y equipos, neto	1 094 196	1 132 731	1 236 755	1 013 112	1 094 125
Activos biológicos	0	0	18 400	18 400	0
Activos por impuestos a la renta diferidos	878	0			0
Otras cuentas por cobrar	0	4 948	68 543	51 672	51 880
Total activo no corriente	1 095 074	1 137 679	1 323 698	1 083 184	1 146 004
Total activo	2 560 365	3 514 450	3 393 496	3 374 161	2 920 899

Fuente: Superintendencia de Compañías y Seguros (2023).

sión continua en activos productivos y se requiere más información para entender la razón detrás de los cambios en los activos biológicos específicamente en la categoría de *Animales Vivos al Costo*.

La principal actividad de la Compañía 4, según se observa en la Tabla 6, es la producción, importación, exportación y comercialización de productos alimenticios en cualquier estado destinados al consumo humano, tanto vegetal como animal.

En los informes de auditoría externa correspondientes al año 2019, registrados en 2020, la firma emitió una opinión calificada indicando que la empresa no ha aplicado la determinación del valor razonable en sus activos biológicos, conforme lo establece la Norma Internacional de Contabilidad 41 - Agricultura. Esto conlleva a

que los valores registrados, que incluyen gastos por depreciación de activos biológicos por USD 107 227, costos directamente asociados al activo por USD 1 743 907 y el activo biológico por USD 1 610 643, no sean considerados razonables.

Más adelante, el efectivo y los equivalentes de efectivo, experimentaron una disminución en 2022, posiblemente debido a la gestión del efectivo durante la pandemia. El inventario, por su parte, experimentó un aumento en 2022, posiblemente debido a cambios en la demanda o estrategias de almacenamiento.

En Activos No Corrientes fue declarada la cuenta Activos Biológicos, con un crecimiento constante en los años comparados, lo cual puede ser indicativo de una estrategia centrada en este rubro.

Tabla 5

Estado de situación financiera. Compañía 3

Cuentas	2022	2021	2020	2019	2018
Activo					
Activo corriente					
Efectivo y equivalentes de efectivo	153 664	104 962	0	14 119	15 497
Cuentas y documentos por cobrar clientes	540 960	387 502	250 587	200 790	154 622
Otras cuentas por cobrar	75 102	129 370	130 225	127 299	89 217
Inventario, neto	215 968	249 906	250 116	309 258	384 730
Activos biológicos	144 943	129 488	91 136	91 136	105 963
Pagos e impuestos anticipados	13 119	13 862	8 314	18 322	16 665
Total activos corrientes	1 143 756	1 015 090	730 378	760 924	766 695
Activo no corriente					
Propiedad, planta y equipos, neto	125 068	71 241	202 058	81 194	75 855
Otros activos no corrientes	123 077	123 077	0	0	0
Activos Biológicos Animales vivos al Costo	0	0	0	123 077	99 850
Total activo no corriente	248 145	194 318	202 058	204 271	175 705
Total activo	1 391 901	1 209 408	932 436	965 195	942 399

Fuente: Superintendencia de Compañías y Seguros (2023).

Por lo expuesto, la empresa muestra un crecimiento constante en sus activos, tanto corrientes como no corrientes; la gestión de efectivo y las políticas crediticias podrían haberse visto afectadas por la pandemia; el aumento en activos por impuesto corriente y diferido podría indicar ajustes fiscales o cambios en las leyes tributarias. Siguiendo el orden del análisis de este trabajo, se necesitaría información adicional para entender completamente el impacto de la pandemia en la empresa.

Todos los estados financieros analizados muestran impactos por la pandemia, especialmente en los activos corrientes, sin embargo, a través de la Tabla 7 se detallan aspectos relacionados con los puntos clave planteados desde el inicio de este trabajo.

Conclusiones y Recomendaciones

El análisis revela la influencia de la falta de estandarización en la valoración de activos biológicos en la industria porcina de Ecuador, utilizando la NIC 41. Esta situación queda patente en los cuatro estados financieros examinados, donde se observan variaciones importantes en la valoración de activos biológicos entre las empresas porcinas ecuatorianas. Se destaca, entre otros aspectos, la divergencia en el registro de los activos biológicos, ya sea en Activos Corrientes o simultáneamente en Activos Corrientes y Activos No Corrientes. Estos hallazgos respaldan los puntos de vista expresados por los contadores públicos autorizados que participaron en la encuesta,

Tabla 6

Estado de situación financiera. Compañía 4

Cuentas	2022	2021	2020	2019	2018
Activo					
Activo corriente					
Efectivo y equivalentes de efectivo	122 382	143 424	115 067	65 830	142 801
Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar	1 680 604	1 240 214	1 076 530	1 075 253	730 762
Inventario, neto	539 384	420 942	219 624	332 832	120 056
Cuentas por cobrar relacionadas	281 311	475 000	921 862	0	0
Gastos pagados por anticipado	10 082	6 291	8 532	5 214	3 420
Activos por impuesto corriente	173 059	65 425	90 255	0	0
Total activos corrientes	2 806 822	2 351 296	2 431 870	1 479 129	997 039
Activo no corriente					
Propiedad, planta y equipos, neto	8 734 762	7 335 785	7 219 503	6 350 420	5 280 870
Activos por derecho de uso	161 502	323 003	0	0	0
Activos biológicos	3 263 331	2 750 847	2 328 204	1 610 643	1 591 125
Activo por impuesto diferido	133 870	31 783	27 705	4 167	4 289
Otras cuentas por cobrar relacionadas	0	0	0	751 332	0
Total activo no corriente	12 293 465	10 441 418	9 575 412	8 716 562	6 876 284
Total activo	15 100 287	12 792 714	12 007 282	10 195 691	7 873 323

Fuente: Superintendencia de Compañías y Seguros (2023).

quienes identificaron la necesidad de un instructivo para la adecuada implementación de la normativa en cuestión.

En consecuencia, estos resultados obstaculizan la capacidad de realizar comparaciones efectivas entre empresas y periodos, lo que potencialmente afecta la confiabilidad de la información financiera para los inversionistas y otras partes interesadas.

En cuanto a la influencia de la pandemia en la ralentización del crecimiento del sector porcicultor ecuatoriano (específicamente en la valoración de activos biológicos), se observa una disminución en activos corrientes en varios estados financieros y una posible restricción en inversiones y capital de trabajo debido a la pandemia.

La valoración de activos biológicos se vio afectada por la pandemia, especialmente

en momentos críticos como el año 2020, generando incertidumbre en la estimación del valor razonable de dichos activos.

En cuanto a los desafíos para la medición de valor razonable, se concluye que la falta de datos fiables y comparables en la valoración de activos biológicos es un desafío común. Además, que la volatilidad económica, exacerbada por la pandemia, complica la estimación precisa del valor razonable.

Entre las oportunidades identificadas están el mejorar la estandarización de los procedimientos de valoración podría ser una oportunidad clave, utilizando tecnologías emergentes y análisis de datos para mejorar la precisión de las estimaciones. De allí, el rol de los profesionales (CPA) para un posicionamiento en este nicho de mercado.

Tabla 7

Conclusiones comparativas de los estados financieros de 4 compañías en estudio

Compañía analizada	Impacto de la falta de estandarización en la valoración de activos biológicos	Afectación a causa de la pandemia del COVID-19 (año 2020)
Compañía 1	Se observa una variabilidad considerable en la valoración de activos biológicos a lo largo de los años analizados. La falta de estandarización podría estar afectando la consistencia en la valoración.	Efectos relevantes en los activos corrientes, especialmente en el efectivo y equivalentes. Disminución en activos no corrientes, indicando posible restricción de inversiones.
Compañía 2	La variabilidad en la valoración de activos biológicos es evidente. La estandarización en los procedimientos de valoración podría mejorar la consistencia.	Efectos notables en activos corrientes, con disminución en efectivo y cuentas por cobrar. Activos no corrientes experimentan cierta estabilidad.
Compañía 3	La valoración de activos biológicos es inconsistente, lo que puede ser una preocupación.	Efectos en activos corrientes con disminución en efectivo. Activos no corrientes muestran un crecimiento constante.
Compañía 4	La variabilidad en la valoración de activos biológicos persiste. La estandarización podría mejorar la comparabilidad y confiabilidad de los estados financieros.	Efectos notables en activos corrientes, con cambios significativos en efectivo y cuentas por cobrar. Activos no corrientes experimentan un aumento constante.

Ante lo expuesto, se recomienda establecer prácticas estandarizadas y directrices claras para la valoración de activos biológicos en el sector porcino ecuatoriano; promover la capacitación y conciencia sobre la importancia de la consistencia en la aplicación de la NIC 41; monitorear de cerca las condiciones del mercado y ajustar las valoraciones en consecuencia, especialmente en situaciones de crisis como la pandemia. Además, abrir espacios desde la academia para colaborar con organismos regulatorios y profesionales para mejorar la normativa y abordar los desafíos específicos del sector porcino.

Referencias

- 3tres3.com. (2022, 22 de agosto). *Evolución del sector porcino ecuatoriano*. <https://tinyurl.com/4mnjeyce>
- 3tres3.com. (2024, febrero). *Censo anual de porcinos global*. <https://tinyurl.com/52z784en>
- Bolívar, A. (2020). Análisis del discurso y hermenéutica como métodos en la interpretación de textos. *Interpretatio. Revista de hermenéutica*, 5(1), 17-34. <https://doi.org/10.19130/iifl.it.2020.5.1.0003>
- Cayambe-Padilla, M., Viamonte-Garcés, M., & Orlando-Caicedo, W. (2022, julio/diciembre). Sistemas de manejo de la producción porcina. Caso: Cantón Carlos Julio Arosemena Tola, Ecuador. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía*, 7(14), 4-20. <https://doi.org/10.35381/r.k.v7i14.1851>
- Chávez, G., Chávez, D., R., & Maza, J. (2022). Medición de Activo Biológico aplicando NIC 41 cuando la producción pasa al siguiente ejercicio económico. Caso empresa la Esperanza. *Revista Sociedad & Tecnología*, 5(S2), 299-313. <https://tinyurl.com/mu8xs7sd>
- Encalada-Encarnación, V., Encarnación-Merchán, O., & Ruíz-Quesada, S. (2018, noviembre/diciembre). Norma internacional de información financiera: diseño e implementación en las pequeñas y medianas empresas. *RIIT. Revista internacional de investigación e innovación*, 6(35), 1-12. <https://tinyurl.com/3jk6yjjw>
- FAO. (2012). *Buenas Prácticas Pecuarias (BPP) para la producción y comercialización porcina familiar*. J. Brunori, M. Rodríguez, & M. Figueroa (Eds.). <https://tinyurl.com/54357w4b>
- Fierro, A., & Fierro, F. (2015). Contabilidad de Activos con enfoque NIIF para pymes (3ª ed). *Ecoediciones*. <https://tinyurl.com/3brxtw7m>
- Galarza, M. (2020). *Aplicación de la NIC 41 "Agricultura" en la actividad porcina en la provincia del Guayas* (Tesis de maestría). Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil. <https://tinyurl.com/4v2da884>
- García, J. (2014). El empirismo y la filosofía hoy. *Contrastes. Revista Internacional de Filosofía*, 19(3), 159-177. <https://doi.org/10.24310/Contrastes-contrastes.v19i3.1104>
- Herrera, A., Arias, C., Córdova, S., Ramírez, B., & Rojas, G. (2023). Implementación de la NIC-41 agricultura en el reconocimiento de los activos biológicos de la producción de caña de azúcar en la parroquia Ayapamba. *Ciencia Latina Revista Científica Mul-*

- tidisciplinar*, 7(2), 200-220. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v7i2.5288
- IFRS Foundation. (2014, junio). *NIC 41 Agricultura*. <https://tinyurl.com/4nt7x-z5c>
- Innerarity, D. (1987). Modernidad y Postmodernidad. *Anuario Filosófico*, 20(1), 105-129. <https://doi.org/10.15581/009.20.30084>
- Lopez-Ridaura, S., Sanders, A., Barba-Escoto, L., Wiegel, J., Mayorga-Cortes, M., Gonzalez-Esquivel, C., Lopez-Ramirez, M., Escoto-Masis, R., Morales-Galindo, E., & García-Barcena, T. (2021, August). Immediate impact of COVID-19 pandemic on farming systems in Central America and Mexico. *Agricultural Systems*, 192, 103178. <https://doi.org/10.1016/j.agsy.2021.103178>
- Maíz y Soya. (2022, diciembre). Sector porcícola, dinamizador de la economía. *Maíz y Soya*. <https://tinyurl.com/2wkewf5p>
- Silva-Palavecinos, B. (2011, January/March). Valor Razonable: un modelo de valoración incorporado en las normas internacionales de información financiera. *Estudios Gerenciales*, 27(118), 97-114. [https://doi.org/10.1016/S0123-5923\(11\)70148-6](https://doi.org/10.1016/S0123-5923(11)70148-6)
- Soto, N., & Falconí, M. (2023). Las NIIF andamiaje normativo de la contabilidad de costo en la gestión financiera de las Pymes. *Ecociencia*, 10(1), 1-26. <https://doi.org/10.21855/ecociencia.101.698>
- Superintendencia de Compañías y Seguros. (s.f.). Código y Descripción CIU4.0. Recuperado el 19 de diciembre de 2023 de <https://tinyurl.com/4vm7z94k>
- Vilchez, P. (2022). Pandemia COVID-19 y los flujos de efectivo en empresas de distribución eléctrica. *Revista Científica Investigación y Negocios*, 15(26), 40-57. <https://doi.org/10.38147/invneg.v15i26.182>

Para referenciar este artículo utilice el siguiente formato:

Galarza-Alay, M., & Villanueva-Barahona, J. (2024, julio/diciembre). Evaluación de activos porcinos en Ecuador: Impacto pre y pos-COVID-19 bajo la NIC 41. *YACHANA Revista Científica*, 13(2), 136-152. <https://doi.org/10.62325/10.62325/yachana.v13.n2.2024.938>