



UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Proyecto de Investigación, previo a la obtención del Título de Licenciado en
Contabilidad y Auditoría.**

Tema:

“Valoración de los activos biológicos en el sector avícola de Tungurahua”

Autor: Enriquez Masapanta, Edgar Stalin

Tutora: Ing. Campos Llerena, Liliana Priscila

Ambato – Ecuador

2023

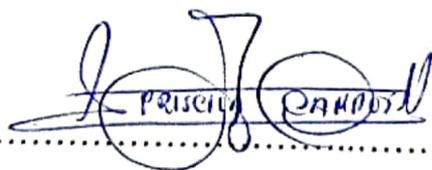
APROBACIÓN DEL TUTOR

Yo, Ing. Liliana Priscila Campos Llerena con cédula de ciudadanía No. 180364228-7, en mi calidad de Tutora del proyecto de investigación sobre el tema: **“VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN EL SECTOR AVÍCOLA DE TUNGURAHUA”**, desarrollado por Edgar Stalin Enriquez Masapanta, de la Carrera de Contabilidad y Auditoría, modalidad presencial, considero que dicho informe investigativo reúne los requisitos, tanto técnicos como científicos y corresponde a las normas establecidas en el Reglamento de Graduación de Pregrado, de la Universidad Técnica de Ambato y en el normativo para presentación de Trabajos de Graduación de la Facultad de Contabilidad y Auditoría.

Por lo tanto, autorizo la presentación del mismo ante el organismo pertinente, para que sea sometido a evaluación por los profesores calificadores designados por el H. Consejo Directivo de la Facultad.

Ambato, Agosto 2023

TUTORA

A handwritten signature in blue ink, reading "Liliana Priscila Campos Llerena", written over a horizontal dotted line.

Ing. Liliana Priscila Campos Llerena

C.C. 180364228-7

DECLARACIÓN DE AUTORÍA

Yo, Edgar Stalin Enriquez Masapanta con cédula de ciudadanía No. 120569212-0, tengo a bien indicar que los criterios emitidos en el proyecto de investigación, bajo el tema: **“VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN EL SECTOR AVÍCOLA DE TUNGURAHUA”**, así como también los contenidos presentados, ideas, análisis, síntesis de datos, conclusiones, son de exclusiva responsabilidad de mi persona, como autor de este Proyecto de Investigación.

Ambato, Agosto 2023

AUTOR



.....
Edgar Stalin Enriquez Masapanta

C.C. 120569212-0

CESIÓN DE DERECHOS

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que haga de este proyecto de investigación, un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación.

Cedo los derechos en línea patrimoniales de mi proyecto de investigación, con fines de difusión pública; además apruebo la reproducción de este proyecto de investigación, dentro de las regulaciones de la Universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial; y se realice respetando mis derechos de autora.

Ambato, Agosto 2023

AUTOR



.....
Edgar Stalin Enriquez Masapanta

C.C. 120569212-0

APROBACIÓN DEL TRIBUNAL DE GRADO

El Tribunal de Grado, aprueba el proyecto de investigación, sobre el tema: **“VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN EL SECTOR AVÍCOLA DE TUNGURAHUA”**, elaborado por Edgar Stalin Enriquez Masapanta, estudiante de la Carrera de Contabilidad y Auditoría, el mismo que guarda conformidad con las disposiciones reglamentarias emitidas por la Facultad de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Técnica de Ambato.

Ambato, Agosto 2023



Dra. Tatiana Valle PhD

PRESIDENTE



Dr. Jaime Díaz

MIEMBRO CALIFICADOR



Ing. Claudio Hidalgo

MIEMBRO CALIFICADOR

DEDICATORIA

Todos mis triunfos son dedicados a mi madre Lida Masapanta por brindarme siempre su apoyo incondicional, guiando mi camino y dándome fuerzas para no debilitarme cuando se han presentado dificultades.

También dedico este logro a mi mascota Norris aquel ser que me ha acompañado durante varias noches de desvelo y es parte importante de mi vida.

Edgar Stalin Enriquez Masapanta

AGRADECIMIENTO

Agradezco de manera especial y sentida a dos grandiosas personas que la universidad me permitió conocer Heidi Moya y Yajaira Lliguin, compañeros desde primer semestre de la carrera, siempre nos hemos ayudado mutuamente y es para mí de total agrado haber compartido esta travesía junto a ellas.

Un agradecimiento especial a la Ing. Priscila Campos una magnífica docente quien me han brindado su apoyo desde el inicio de mi trabajo de titulación, como no agradecer a una excelente profesional que me brindo sus conocimientos para seguir adelante con mi trabajo.

Edgar Stalin Enriquez Masapanta

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TEMA: “VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN EL SECTOR AVÍCOLA DE TUNGURAHUA”

AUTOR: Edgar Stalin Enriquez Masapanta

TUTOR: Ing. Liliana Priscina Campos Llerena

FECHA: Agosto 2023

RESUMEN EJECUTIVO

La valoración de los activos biológicos expuesta por las distintas normas contables busca incrementar la emisión y desarrollo de información financiera significativa para las empresas agrícolas. Por ello, el presente trabajo de investigación tiene como objetivo analizar la adecuada valoración de los activos biológicos en el sector avícola de Tungurahua. Para la recolección de la información en este trabajo fue necesaria la aplicación de una encuesta con el fin de determinar el grado en que las empresas avícolas aplican la normativa internacional y los métodos de valoración, también se realizó una investigación teórico documental para poder analizar las distintas normas sobre agricultura. Los resultados del estudio mostraron que solo el catorce por ciento de las empresas encuestadas aplican un método para la valoración de sus activos biológicos, dejando en evidencia la falta de conocimiento y aplicación de la normativa internacional. Finalmente fue necesario el desarrollo de un modelo de valoración para que las avícolas de Tungurahua cuenten con una guía de adopción de la normativa contable y el método de valor razonable.

PALABRAS DESCRIPTORAS: VALORACIÓN, AVÍCOLA, VALOR RAZONABLE, MERCADO.

TECHNICAL UNIVERSITY OF AMBATO
FACULTY OF ACCOUNTING AND AUDITING
ACCOUNTING AND AUDITING CARRER

TOPIC: “VALUATION OF BIOLOGICAL ASSETS IN THE POULTRY SECTOR OF TUNGURAHUA”

AUTHOR: Edgar Stalin Enriquez Masapanta

TUTOR: Ing. Liliana Priscina Campos Llerena

DATE: August 2023

ABSTRACT

The valuation of biological assets exposed by the different accounting standards seeks to increase the issuance and development of significant financial information for agricultural companies. Therefore, this research work aims to analyze the proper valuation of biological assets in the poultry sector of Tungurahua. For the collection of information in this work, the application of a survey was necessary in order to determine the degree to which poultry companies apply international regulations and valuation methods, a documentary theoretical investigation was also carried out to be able to analyze the different rules on agriculture. The results of the study showed that only fourteen percent of the surveyed companies apply a method for the valuation of their biological assets, revealing the lack of knowledge and application of international regulations. Finally, it was necessary to develop a valuation model so that the Tungurahua poultry companies have a guide for the adoption of accounting regulations and the fair value method.

KEYWORDS: ASSESSMENT, POULTRY, FAIR VALUE, MARKET.

ÍNDICE GENERAL

CONTENIDO	PÁGINA
PÁGINAS PRELIMINARES	
PORTADA.....	i
APROBACIÓN DEL TUTOR.....	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA.....	ii
CESIÓN DE DERECHOS.....	iv
APROBACIÓN DEL TRIBUNAL DE GRADO	v
DEDICATORIA	vi
AGRADECIMIENTO	vii
RESUMEN EJECUTIVO	viii
ABSTRACT.....	ix
ÍNDICE GENERAL.....	x
ÍNDICE DE TABLAS	xiii
ÍNDICE DE GRÁFICOS	xv
CAPÍTULO I.....	1
INTRODUCCIÓN	1
1.1 Descripción del problema.....	1
1.2 Justificación.....	2
1.2.1 Justificación teórica, metodológica y práctica.....	2
1.2.2 Formulación del problema de investigación	4
1.3 Objetivos:	4
1.3.1 Objetivo general:.....	4
1.3.2 Objetivos específicos:	4
CAPÍTULO II	5
MARCO TEÓRICO	5

2.1 Revisión de literatura.....	5
2.1.1 Antecedentes investigativos.....	5
2.1.1.1 Valor razonable método de valoración para activos biológicos.....	5
2.1.1.2 La producción del sector avícola en el Ecuador.....	6
2.1.1.3 Factibilidad de valoración para activos biológicos en las empresas agrícolas	7
2.1.2 Fundamentos teóricos	8
2.1.2.1 Teoría de mercado para capitales eficientes.....	8
2.1.2.2 Norma internacional.....	8
2.1.2.3 Actividad agrícola	9
2.1.2.4 Avicultura.....	9
2.1.2.5 Activos biológicos.....	10
2.1.2.6 Transformación biológica	11
2.1.2.7 Producto agrícola	11
2.1.2.8 Modelo de valor razonable.....	11
2.1.2.9 Mercado.....	13
2.1.2.10 Costos en el punto de venta.....	13
2.1.2.11 Modelo del costo	14
2.2 Preguntas directrices.....	14
CAPÍTULO III.....	15
METODOLOGÍA	15
3.1 Recolección de la información	15
3.1.1 Población	15
3.1.2 Muestra	15
3.1.2 Fuentes primarias	16
3.1.3 Fuentes secundarias	16
3.1.4 Técnicas e instrumentos para recolectar información.....	16

3.1.4.1 Encuesta	16
3.1.4.2 Ficha de observación.....	17
3.2 Tratamiento de la información	18
3.3 Operacionalización de las variables	20
CAPÍTULO IV	22
RESULTADOS.....	22
4.1 Resultados y discusión	22
4.1.1 Análisis cualitativo de las avícolas de Tungurahua	22
4.1.2 Análisis comparativo de las principales normas contables sobre actividades agrícolas	25
4.1.3 Modelo de valoración para la medición de activos biológicos	27
4.1.4 Caso práctico de aplicación del valor razonable.....	30
4.2 Fundamentación de las preguntas de investigación	39
CAPÍTULO V.....	41
CONCLUSIONES.....	41
5.1 Conclusiones	41
5.2 Limitaciones del estudio.....	42
5.3 Futuras líneas de investigación.....	42
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	43

ÍNDICE DE TABLAS

CONTENIDO	PÁGINA
Tabla No. 1 Tipos de producción avícola	9
Tabla No. 2 Ejemplos de activos biológicos	10
Tabla No. 3 Fórmula para realizar cálculo del Valor Razonable	12
Tabla No. 4 Clasificación de enfoques del Valor Razonable.....	12
Tabla No. 5 Cuestionario para realizar encuesta.....	17
Tabla No. 6 Ficha para el registro de datos cualitativos de la norma contable.....	18
Tabla No. 7 Ficha para el registro de empresas que reconocen sus activos biológicos.....	18
Tabla No. 8 Operacionalización de la variable independiente Valoración de Activos Biológicos	20
Tabla No. 9 Operacionalización de la variable dependiente Avicultura de Tungurahua	21
Tabla No. 10 Resultados pregunta 1 y 2	22
Tabla No. 11 Resultados pregunta 3, 4 y 5	23
Tabla No. 12 Resultados preguntas 6, 7 y 8.....	23
Tabla No. 13 Resultados preguntas 9 y 10.....	24
Tabla No. 14 Avícolas que reconocen Activos Biológicos en sus Estados Financieros.....	25
Tabla No. 15 Análisis de las Normas Contables.....	26
Tabla No. 16 Costo inicial de los Activos Biológicos	30
Tabla No. 17 Equipo necesario para el cuidado de las aves	30
Tabla No. 18 Medicinas y vacunas para la salud de las aves.....	31
Tabla No. 19 Años de vida útil de los equipos de la empresa	31
Tabla No. 20 Insumos para la alimentación de las aves.....	32
Tabla No. 21 Costos mano de obra hasta el quinto mes	32
Tabla No. 22 Costos indirectos para el cuidado de las aves	33
Tabla No. 23 Depreciación del equipo avícola hasta el quinto mes	33
Tabla No. 24 Hoja de costos de 1.500 aves hasta el quinto mes.....	34
Tabla No. 25 Ficha para control de inventario.....	34
Tabla No. 26 Cálculo del Valor Razonable	35

Tabla No. 27	Asiento contable para registro de adquisición de activos biológicos..	35
Tabla No. 28	Asiento contable compra de insumos.....	36
Tabla No. 29	Asiento contable por muerte de 32 gallinas	36
Tabla No. 30	Asientos contables para registro de costos del activo biológico	36
Tabla No. 31	Ajuste por medición del valor razonable	38
Tabla No. 32	Ajuste de ganancia a valor razonable.....	39

ÍNDICE DE GRÁFICOS

CONTENIDO	PÁGINA
Gráfico No. 1 Producción de pollo en el Ecuador.....	6
Gráfico No. 2 Plan de valoración de acuerdo a las normas contables	29

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 Descripción del problema

A nivel de América Latina y el mundo, el sector campesino se ha caracterizado por la muestra de habilidades para afrontar condiciones económicas, sociales, ambientales y culturales que se presentan como adversidades (Hotúa, Cerón, Zaragoza, & Angulo, 2021). Las familias han manifestado la avicultura traspatio, aquellos lugares aledaños a las viviendas en los cuales desarrollan actividades de cultivo, recreación, educación y experimentación (Hotúa et al., 2021). Con estos antecedentes surgen los inconvenientes desde el inicio de pequeñas o grandes compañías Avícolas, que no aplican o desconocen las normas que permiten valorar los activos biológicos.

En el Ecuador aquellos gerentes y propietarios que administran o gestionan empresas del sector avícola no utilizan una correcta valoración de los activos biológicos (Sánchez, 2017). Por las circunstancias rigurosas que existen como condicionantes en los mercados actuales, recae en la conclusión de un milagro el hecho de que las empresas del sector avícola hayan permanecido a flote hasta el presente (Noriega, 2017). Sin embargo, el boletín técnico del (INEC, 2021) refleja que: “La Región Sierra manifiesta un 85.5% de la producción nacional, seguida por la Costa con un 11.5% y la Amazonia con el 2.9%”, lo que refleja una supremacía importante y posicionamiento en la oferta, a pesar de mantenerse la tendencia de poca aplicación de la norma.

En la provincia de Tungurahua un gran porcentaje de granjas avícolas (37%) se encuentran en Pelileo, luego está Ambato (25%); Baños (8%), Cevallos, Patate y Pillaro en una proporción mínima (Pomboza, Guerrero, Guevara, & Rivera, 2018). En los cantones más fríos de la provincia se encuentran la mayoría de granjas avícolas. El sector Avícola en la Provincia de Tungurahua dedicado a la crianza de aves de postura, la producción huevos y su comercialización han desarrollado inconvenientes al momento de aplicar la valoración de los activos biológicos, esto debido a su desconocimiento o deficiente utilización en cuanto a materia contable y administrativa

(Gallegos, 2018). La no aplicación de la norma genera inconsistencias como costos demasiado elevados, deficiencias de forma técnica en la producción, carencias administrativas que conllevan a la toma errónea de decisiones, por basarse en información contable poco confiable y no oportuna (Briones, 2021).

En la actualidad contamos con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 41) que hace referencia a la Agricultura donde muestra la valoración contable, la presentación correcta de Estados Financieros y la información relevante, en las empresas dedicadas a la actividad agrícola (Rodríguez, 2017). Debemos tener presente que la norma se encuentra en vigencia por cerca de dos décadas y aun se tiene desconocimiento en conceptos como: Los activos biológicos deben ser valorados en el momento de inicio del período y con fecha respectiva del balance según su valor razonable, con la respectiva deducción de costos en el punto de venta estimados (Romero M. , 2016).

De igual forma se cuenta con la NIIF para PYMES Sección 34 (Actividades Especiales) la que nos ayuda con el reconocimiento de las cuentas contables, a través de la aplicación de la norma en registros contables del sector agrícola, y la NIIF 13 (Medición del Valor Razonable) esta norma se aplica al momento que otra NIIF permita mediciones a valor razonable.

1.2 Justificación

1.2.1 Justificación teórica, metodológica y práctica

De acuerdo con la investigación de García & Canchala (2020) señalan que el cumplimiento correcto de la valoración de los activos biológicos se debe realizar una vez que las organizaciones actualicen sus datos. Las organizaciones agrícolas deben promover capacitaciones para sus funcionarios y también entender que la aplicabilidad de la norma debe ir más allá de un “copia y pega”, porque se deben realizar modificaciones o priorizar los manuales de políticas de la organización (Troncozo, 2020).

Dentro de la normativa la Aplicación de la NIC 41 dirigida al sector Agrícola es primordial dentro del Ecuador, tanto como la NIIF para PYMES Sección 34 de Actividades Especiales porque este es un país netamente agrícola y dedicado a la

explotación de los recursos naturales (Noriega, 2017). La NIIF 13 “Medición del Valor Razonable” es protagonista indiscutible de la normativa internacional, su aparición y uso a lo largo del tiempo se puede encuadrar como un criterio de incorporación de las partidas en los estados financieros al momento de su reconocimiento inicial (Restrepo, 2018). La metodología utilizada por preferencia es el valor razonable, aplicada como método para separar componentes al contabilizarlos en caso de haber sido adquiridos de manera conjunta.

No cabe duda de que el valor razonable permite a los usuarios de las cuentas anuales o estados financieros obtener una imagen fiel de la posición financiera "real" de la empresa, consigue reflejar las condiciones económicas presentes, así como sus cambios (Pesántes & Sangurima, 2012). Aceptar el valor razonable es asumir que el objetivo principal no es tanto el cálculo del resultado sino la correcta presentación de la verdadera situación financiera de una empresa en un determinado momento (Cortéz, 2008). Está claro que los precios últimos son el apropiado indicador de los precios futuros de cualquier partida, es por ello que el valor razonable ayuda en los procesos de predicción de la información.

Es necesario identificar la normativa más adecuada para las diferentes avícolas en la provincia de Tungurahua divididas en: avícolas pequeñas, medianas y grandes, para llegar a una valoración correcta de sus activos biológicos y contar con una guía de que aquel método a ser aplicado estará establecido por la norma contable correspondiente. Para las organizaciones agrícolas es de gran utilidad contar con una guía respecto al manejo y valoración de sus activos biológicos, con lo que logran obtener información financiera fiable al final de un período determinado.

Se debe tener en cuenta todo el proceso de transición en la adopción de las normas: NIC 41 (Agricultura), NIIF para PYMES Sección 34 (Actividades especiales) y NIIF 13 (Medición del Valor Razonable), es de importancia para el tratamiento que se ha venido realizando en las empresas agrícolas refiriéndose a sus activos biológicos, en especial la valoración de las aves, producto que hoy en día es de suma importancia nacional e internacional, además, esto representa la enorme oportunidad para mejorar los niveles de comercialización y por lo tanto la economía del país.

1.2.2 Formulación del problema de investigación

¿El sector avícola de Tungurahua no cuenta con un modelo de valoración de activos biológicos?

1.3 Objetivos:

1.3.1 Objetivo general:

Determinar la adecuada valoración de los activos biológicos en el sector avícola de Tungurahua.

1.3.2 Objetivos específicos:

- Distinguir las avícolas que aplican la normativa contable y los métodos de valoración de activos biológicos en el sector avícola de Tungurahua.
- Identificar la normativa contable vigente que regula la valoración de los activos biológicos en el sector avícola de Tungurahua.
- Proponer un caso práctico de valoración para activos biológicos para el sector avícola de Tungurahua a través del valor razonable.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Revisión de literatura

2.1.1 Antecedentes investigativos

2.1.1.1 Valor razonable método de valoración para activos biológicos

Dentro de las conclusiones de la NIC 41 se hayan argumentos de apoyo a la aplicación del enfoque del valor razonable, tratándose de la medición de activos biológicos que se relacionan con las actividades agrícolas (Verón, Marcolini, Calvo, & Pozzi, 2011). Quienes apoyan el método de medición a valor razonable especifican que los cambios proveniente de la transformación biológica se evidenciarán de mejor manera si se referencian los cambios en el valor razonable de los activos biológicos (Sopla, 2017). Distintas investigaciones argumentan que los cambios del valor razonable de los activos biológicos están estrictamente relacionados con los cambios en lo que se espera obtener beneficios económicos a futuro (Verón et al., 2011).

En la investigación realizada por Vasques, Vinhas, & Moura (2016) sobre la medición de activos biológicos mencionan que se realiza una crítica al valor razonable, de que podría representar un aumento en la rentabilidad o tal vez una variación de los valores. Aquellos que apoyan la utilización de método de valor razonable explican que se cuenta con mayor relevancia, fiabilidad, comparabilidad y sobre todo información comprensible al momento de realizar una medición de las expectativas de beneficios económicos esperados. (Noriega, 2017). En la actualidad por lo dispuesto en la norma internacional de contabilidad se ha hecho obligatorio el uso o aplicación del método del valor razonable, a los activos biológicos y su producto agrícola (Sopla, 2017).

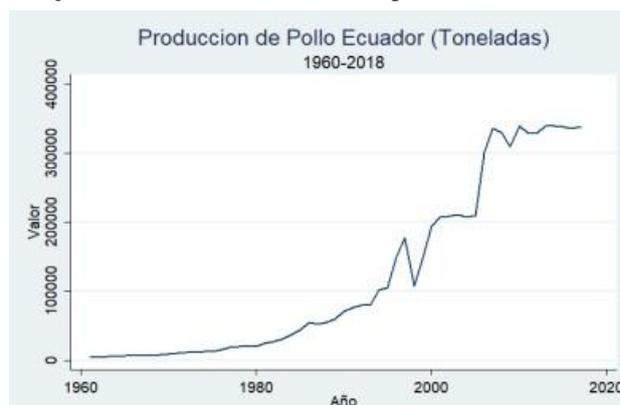
El valor razonable para (Gallegos, 2018) es una medición que se basa en el mercado y no es una medición implementada por la empresa. Para ciertos activos y pasivos, se logrará obtener transacciones de mercado observables o información que brinda el mercado, y en algunos casos no. El método del valor razonable no toma en cuenta aquel valor neto del mercado, lo que significa que a este valor se le debe deducir los

costos estimados de venta y aquellos cambios en el proceso, el ingreso (ganancia) o gasto (pérdida) deben ser contabilizados en los resultados y sus respectivos cambios (Díaz, 2020). En condiciones normales un valor razonable es una medida que está bien definida para determinar un valor, se estima el precio de una transacción no forzada al momento de vender un activos dentro de un mercado y sus condiciones actuales (Troncozo, 2020).

2.1.1.2 La producción del sector avícola en el Ecuador

El sector avícola en el Ecuador se puede considerar como un complejo agroindustrial que está comprendido por la producción de aves y huevos, lo que también influye en la producción de maíz, soya y otros productos que intervienen en la elaboración de balanceados para aves (Superintendencia de Control del Poder del Mercado, 2017). En la actualidad se ha incrementado la crianza de aves de postura por un aumento considerable en la demanda de huevos, esto a consecuencia del incremento demográfico de la población ecuatoriana (Sánchez, 2017). El índice sobre el consumo de aves es fácil de catalogar porque se considera como una fuente rica en proteínas, minerales, vitaminas y aminoácidos; en la actualidad este producto forma parte de la dieta alimenticia de la población, lo que recae en una gran demanda de dicho producto y por ende una gran producción del mismo (González & Ruiz, 2019).

Gráfico No. 1 Producción de pollo en el Ecuador



Fuente: Encuesta de superficie y producción agropecuaria (ESPAC)
Elaborado por: Intendencia zonal 7

En el gráfico 1 se logra apreciar como la producción de pollo ha incrementado considerablemente con el pasar de los años, también sobresalen sus variaciones en ciertos años lo cual es una clara muestra de que existe una mayor participación del

mercado provocando cambios constantes en el precio de las aves durante los últimos años.

En lo que a cifras se refiere, en el Ecuador existe una población avícola de 284 millones de aves de engorde (aproximadamente 490 mil toneladas de carne) y 10,6 millones de aves ponedoras, representando 52 millones de huevos producidos por semana aproximadamente, en lo que la industria se presenta con un 85% y el 15% restante es la producción del campo (CONAVE, 2021). De acuerdo con Diana Espín Directora ejecutiva del CONAVE (Corporación Nacional de Avicultores del Ecuador), el sector avícola de Ecuador genera potencial importancia socioeconómica porque influye en la seguridad y soberanía alimentaria del país, por lo tanto, representa una mejora en la calidad de vida de la población, con esta proteína que se torna más accesible (Espín, 2020).

En el Ecuador hay dos sistemas de producción avícola el extensivo utilizado por las pequeñas empresas dedicadas a la producción de huevos, por otro lado las empresas que lideran el mercado como grandes organizaciones utilizan la producción intensiva o también llamada a gran escala (Bohórquez & Calva, 2020). Desde otro punto de vista, en la investigación realizada por Cobeña (2020) manifiesta que la producción de huevos está fundamentada en métodos como los sistemas de jaulas y los alternativos, en los que se necesitan de aves de postura; técnicas que han arrojado resultados óptimos dentro de los objetivos planteados por las avícolas.

2.1.1.3 Factibilidad de valoración para activos biológicos en las empresas agrícolas

Aplicar un modelo de valoración de activos biológicos se convierte en una herramienta útil para las empresas agrícolas, porque en lo referente a la actividad agrícola se podrá apreciar de un rendimiento sin que sea necesario realizar una venta (Veiga, 2013). En la investigación realizada por Borja (2019) sobre la medición de los activos biológicos mencionan que si la metodología de medición en el caso de presentar pérdidas, se tomarán de inmediato las medidas correctivas con el fin de generar ganancias o disminuir pérdidas, y se podrá tomar esta comparabilidad como una contabilidad anticipada. Los distintos métodos de valoración deben ser aplicados según las

circunstancias o aquellos factores que intervienen en los cambios de los activos biológicos, lo que permite una medición fiable (Espinoza & Tigre, 2019).

Con el fin de facilitar la valoración de los activos biológicos se deben agrupar de acuerdo a características similares, por los procesos de crecimiento y producción debido a que se torna difícil la cuantificación por los cambios cuantitativos y cualitativos (Chicaiza, Proaño, & Quinatoa, 2020). Aquellas empresas agrícolas que aplican las normas internacionales de contabilidad obtienen estados financieros fidedignos, comparables, confiables y comprensibles, lo que asegura la obtención de información útil para la toma de decisiones (Olaya, Chuquirima, & Chávez, 2023).

2.1.2 Fundamentos teóricos

2.1.2.1 Teoría de mercado para capitales eficientes

De acuerdo con Eugene Fama citado por Hyme (2003) define al mercado de capitales eficientes como aquel mercado en el que el precio de los activos estará reflejado siempre por la información disponible. Por lo tanto, desde un punto de vista tradicional sobre un ‘mercado perfecto’, se deduce que todos los agentes implicados en la transacción de activos poseen los mismos conocimientos y se espera igual capacidad para utilizarlos. Por añadidura debemos entender que el mercado es el autor indiscutible en la fijación de precios, y para el presente trabajo que cuenta con la medición a valor razonable es importante abordar este tema, directamente relacionado con el precio de mercado de los activos biológicos.

2.1.2.2 Norma internacional

Las normas internacionales de contabilidad son definidas como un conjunto de estándares, y dichos estándares han sido creados porque se observaba comprometida la credibilidad de la información contable a nivel mundial (Henriquez & Torres, 2014). La información contable presentaba diferencias por parte de los usuarios, tales como precios de adquisición o diferencias contables internacionales, lo que daba cabida a una desconfianza por parte de los usuarios (Villacis, 2017). Desde el año 2000 se cuenta con la International Accounting Standards Board (IASB).

2.1.2.3 Actividad agrícola

De acuerdo con palabras de Loring citado por Veiga (2013) menciona que la actividad agrícola es un conjunto de operaciones que se necesitan para que los suelos sean productivos y se puedan obtener productos agrícolas. El claro objetivo de la explotación agrícola es que se logre un alto rendimiento de las tierras y mejorar la calidad de los productos, mediante el uso de paquetes tecnológicos y administración eficiente de los recursos humanos (Quintero & Molina, 2006).

En lo que respecta a la NIIF para PYMES Sección 34, se refiere a la actividad agrícola como la forma que maneja una entidad para gestionar la transformación biológica de sus activos biológicos, que puede ser para la venta, para la generación de productos agrícolas o para la obtención de activos biológicos adicionales que pueden ser animales vivos o plantas.

2.1.2.4 Avicultura

La avicultura es una especie de procedimiento realizado por una persona o población dedicados a la crianza y explotación comercial de las aves (Pérez, 2021). A la avicultura también se la conoce como producción avícola la cual consiste en la cría, cuidado y producción de una gran variedad de aves que pueden ser pollos, gallinas, pavos, patos, entre otras, también cabe mencionar que la avicultura ha sido una actividad que fomenta un gran movimiento del sector agorpecuario en el Ecuador durante los últimos 30 años (Solis, 2022). Por la existencia de una gran demanda de los productos se ha generado un gran volumen de ventas en el mercado.

A continuación tenemos una tabla con los distintos tipos de producción avícola:

Tabla No. 1 Tipos de producción avícola

Tipo	Descripción
Producción de carne	Pollo criollo, pollo encubadora
Producción de huevos	Gallinas ponedoras en jaulas, en suelo, o al campo
Doble propósito	Carne y huevos

Fuente: Vargas (2016)

Elaborado por: Solis (2022)

2.1.2.5 Activos biológicos

Son las plantas y animales vivos. La Norma Internacional de Contabilidad NIC 41 Agricultura será aplicable para los productos agrícolas, únicamente hasta el punto de su cosecha o recolección; a partir de ese momento se aplicará la NIC 2 Inventarios u otras normas que se relacionen con los productos, esta norma también trata sobre el procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o la recolección. A continuación, podremos observar ejemplos de activos biológicos y su producto agrícola que deben ser valorados bajo la norma NIC 41 Agricultura, también se visualizan ejemplos de sus productos resultantes del procedimiento tras la cosecha que deben ser tratados bajo la NIC 2 Inventarios.

En la siguiente tabla se logran apreciar algunos ejemplos de activos biológicos:

Tabla No. 2 Ejemplos de activos biológicos

N°	Activos Biológicos	Productos Agrícolas	Productos resultantes del procedimiento tras la cosecha
1	Ovejas	Lana	Hilo, alfombras
2	Ganado Lechero	Leche	Queso
3	Gallinas	Huevos	Mayonesa
		Pollo Faenado	Embutidos de pollo
4	Árboles Forestales	Árboles Talados	Madera
5	Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
6	Vides	Uvas	Vino

Fuente: Norma Internacional de Contabilidad NIC – 41

Elaborado por: Enriquez (2023)

Activos biológicos consumibles

Son aquellos que serán recolectados como productos agrícolas o a su vez podrían ser vendidos como activos biológicos (Reyes, Chaparro, & Oyola, 2018). Un ejemplo claro de las gallinas ponedoras, es que se obtienen huevos como producto agrícola para la venta y después de una disminución en la producción se llega a obtener productos cárnicos, para este caso la carne de pollo. De una forma más precisa se tienen los pollos blancos o de engorde, deben ser criados y alimentados con la finalidad de que al término de cierto período serán ofertados en un mercado que demande de este activo biológico.

Activos biológicos productores

Estos activos biológicos son los que están destinados a la producción, por esta razón se relacionan más como activos fijos, que deberán ser valorados con la NIC 16 que estipula la propiedad, planta y equipo (Reyes et al., 2018). Para estar relacionados con el presente trabajo de investigación nuestro ejemplo base son las aves de postura o gallinas productoras de huevos, estos activos biológicos son productores y podrán ser valorados como activos fijos, pero luego de su depreciación y culminación de la etapa productiva se podrán valorar como activos biológicos para la venta.

2.1.2.6 Transformación biológica

La transformación biológica está comprendida por aquellos procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que se presentan a causa de cambios cuantitativos o cualitativos que sufren los activos biológicos (León, 2015). El proceso de transformación biológica puede reacer en una mejora o un deterioro de los activos biológicos.

2.1.2.7 Producto agrícola

Es aquel producto que fue recolectado en un determinado momento y procede de un activo biológico, pudiendo ser de un animal o una planta (García & Chancala, 2020). Es necesario realizar una diferenciación entre los activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan luego del procesamiento de los productos agrícolas una vez culminada la cosecha o recolección.

2.1.2.8 Modelo de valor razonable

Las organizaciones medirán sus activos biológicos al momento de su reconocimiento inicial, en la fecha que se realice el informe, sobre su valor razonable se deducirán los costos de venta (Pesántes & Sangurima, 2012). Aquellos cambios a valor razonable menos los costos de venta se verán reflejados en los resultados. Para la determinación del valor razonable se debe considerar la existencia de un mercado activo tanto para un activo biológico o producto agrícola, ese mercado contará con un precio de cotización como base y las entidades deben contar con acceso a diferentes mercados (Briones, 2021).

De la norma NIC 41 (Agricultura) se ha podido obtener la siguiente fórmula para la determinación del valor razonable:

Tabla No. 3 *Fórmula para realizar cálculo del Valor Razonable*

Valor en el mercado del activo biológico	XXX
(-) Costos necesarios para ubicar los activos biológicos en el mercado	(XXX)
(-) Otros costos estimados en el punto de venta	(XXX)
(=) Costos del activo biológico en el punto de venta	XXX
(-) Costo acumulado del activo biológico según libros de la empresa	(XXX)
(=) Ganancia o Pérdida por medición del valor razonable	XXX

Fuente: Norma Internacional de Contabilidad NIC – 41

Elaborado por: Troncozo (2020)

Enfoques del valor razonable

En el contenido de la norma contable NIIF 13 del valor razonable se pueden identificar tres enfoques los cuales se detallan en la siguiente tabla:

Tabla No. 4 *Clasificación de enfoques del Valor Razonable*

Enfoque de mercado	Enfoque de ingresos	Enfoque de costos
Este enfoque utiliza los precios u otra información que se ha generado por transacciones de mercado donde se encuentran los activos y pasivos que se tornan idénticos o comparables.	Se utiliza esta técnica de valoración con el fin de convertir importes futuros en un valor presente que será único, basado en un valor de expectativas actuales del mercado.	Técnica que se basa en un principio de sustitución de la capacidad de servicio del activo y requerirá una cantidad actual para reemplazarlo.

Fuente: Gómez, De La Hoz & López (2011)

Elaborado por: Enriquez (2023)

Ventajas y desventajas del valor razonable

Utilizar el valor razonable se refleja en concordancia con aquellas necesidades que se referencian en la información financiera para darle el valor exacto de la entidad (Gómez, De La Hoz, & López, 2011). Según lo mencionado por Hervás (2003) existen ventajas que se reflejan en la aplicación del valor razonable dentro de las operaciones de las organizaciones, se pueden incluir: mostrar una señal del valor de la empresa en el mercado, sus costos serán calculados sobre bases reales y se estiman de forma fiel las plusvalías en el momento de realizar la venta.

Desde un punto de vista diferente Rojo (2001) menciona que la principal desventaja del método a valor razonable es que carece de ser una medición objetiva, porque no intervienen cálculos matemáticos para la determinación del valor. Las desventajas se presentan por falta de fiabilidad del valor razonable sobre todo cuando no existe un mercado activo, por lo que se pueden originar costos innecesarios (Cortéz, 2008). También se presentan limitaciones para un cálculo directo, tiene que depender de condiciones cambiantes del mercado, son nada más que estimaciones e imprecisiones en el cálculo, originando una elevada incertidumbre (Gómez et al, 2011).

2.1.2.9 Mercado

El mercado es aquel lugar, institución o entidad abstracta determinado para competencia de la oferta y la demanda (Pétronille, 2005). El mercado se puede autoregular, con una eficiente asignación de recursos y por su puesto con una correcta distribución del ingreso (Capdevielle, 1993).

Mercado activo

Es un mercado en el cual sus bienes y servicios intercambiados son homogéneos, en todo momento se podrán encontrar vendedores y compradores para el intercambio de bienes y servicios; los precios de este mercado siempre estarán disponibles para el público (Castellanos, 2010).

2.1.2.10 Costos en el punto de venta

Se hace referencia a aquellos costos que son necesarios en el momento transaccional de un activo biológico. Los costos en los que se pueden incurrir pueden ser comisiones

de intermediarios, recargos que provienen de entidades reguladoras y los impuestos que se generan sobre la transferencia (Briones, 2021).

2.1.2.11 Modelo del costo

La empresa medirá sus activos biológicos con este modelo cuando el valor razonable no sea fácil de determinar, será al costo menos toda depreciación acumulada y también las pérdidas por deterioro del activo biológico (Gallegos, 2018).

2.2 Preguntas directrices

- ¿La normativa contable está siendo aplicada en el Sector Avícola de Tungurahua?
- ¿Es necesario un modelo de valoración de activos biológicos para el Sector avícola de Tungurahua?

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

3.1 Recolección de la información

3.1.1 Población

La población en un trabajo de investigación es definido como un grupo de casos o eventos, definidos, limitados y accesibles, que será referente para la elección de la muestra, y debe cumplir con criterios predeterminados (Arias, Villasís, & Miranda, 2016). De acuerdo con Moráguez (2007) la población es una agrupación de individuos, objetos, procesos o sucesos homogéneos los cuales conforman un objeto de interés.

La población del presente trabajo de investigación está definida por las distintas empresas avícolas registradas en la base de datos de la Superintendencia de compañías y en el catastro por provincias del SRI, con un total de 21 empresas dedicadas a la Cría de Aves de Corral en la provincia de Tungurahua, dentro de las cuales hay empresas con actividades como: Explotación de criaderos de aves de corral, pollos y gallinas.

3.1.2 Muestra

Se conoce como muestra a la determinación de un número específico de participantes los cuales se necesitarán para poder lograr aquellos objetivos planteados desde un principio (Arias et al., 2016). La muestra será estimada con la utilización de fórmulas matemáticas o instrumentos estadísticos. El cálculo de la muestra es distinto para cada investigación, depende de factores como su diseño, hipótesis o preguntas directrices planteadas, grupos a ser estudiados o la escala de medición de las variables (Arias et al., 2016).

En esta investigación no fue necesario proceder con el cálculo de una muestra debido a que se contó con una población finita, representando ser un número manejable por lo que fue utilizada toda la población como campo de trabajo sin aplicar técnicas de muestreo.

3.1.2 Fuentes primarias

En este trabajo de investigación las fuentes primarias están constituidas por las encuestas realizadas a las diferentes empresas avícolas de Tungurahua, con la finalidad de obtener información sobre el conocimiento de las normas y los métodos de valoración para la medición de sus activos biológicos.

3.1.3 Fuentes secundarias

La base de datos que se utilizó es la proporcionada por la plataforma de la Superintendencia de Compañías y su portal de documentos. De igual forma se obtuvo información de las Normas de Contabilidad establecidas hasta la actualidad y de distintos estudios sobre la temática abordada.

3.1.4 Técnicas e instrumentos para recolectar información

3.1.4.1 Encuesta

La encuesta es útil como instrumento de captura de información estructurada, podría influir en la información recopilada, sirve para describir un suceso y poder contrastar preguntas de investigación.

En este trabajo de investigación se logró recoger información importante sobre el sector agrícola de Tungurahua con la encuesta y su instrumento como es el cuestionario; abordando temas como las normas de contabilidad y métodos de valoración para activos biológicos.

La siguiente tabla muestra el cuestionario que fue necesario aplicar en las distintas Avícolas para la recolección de información:

Tabla No. 5 Cuestionario para realizar encuesta

N°	Preguntas	SI	NO
1	¿Usted tiene claro cuáles son los activos biológicos que posee su Avícola?		
2	¿Está usted de acuerdo que el activo biológico es una planta o animal vivo?		
3	¿La Avícola cuenta con una persona responsable del control contable de los Activos Biológicos?		
4	¿Conoce las Normas Contables que regulan el control de las actividades agrícolas?		
5	¿Conoce los controles básicos que abarca la NIC 41?		
6	¿La Avícola aplica algún método para la valoración de sus Activos Biológicos?		
7	¿En su Avícola aplican el método de valor razonable para medir sus activos biológicos?		
8	¿En su Avícola aplican el costo para medir sus activos biológicos?		
9	¿Aplican la fórmula del precio de mercado del activo biológico menos costos de venta para realizar el cálculo del Valor Razonable?		
10	¿Está de acuerdo que se necesita un modelo de valoración para los activos biológicos de las avícolas?		

Elaborado por: Enriquez (2023)

3.1.4.2 Ficha de observación

Para el presente trabajo de investigación se aplicó la técnica de la observación y fue de utilidad la ficha de observación como instrumento para la recolección de la información sobre las normas internacionales de contabilidad. Además, mediante un estudio cualitativo se analizaron las normas y sus apartados importantes que son afines al tema de estudio.

A continuación, se muestran las siguientes fichas de observación utilizadas para el correspondiente análisis cualitativo:

Tabla No. 6 Ficha para el registro de datos cualitativos de la norma contable

Datos	NIC 41	NIIF para Pymes Sección 34	NIIF 13
Objetivo			
Alcance			
Determinación de la valoración			
¿Qué valora?			

Elaborado por: Enriquez (2023)

Para el análisis del contenido cualitativo sobre las empresas del sector avícola de Tungurahua en el período 2022, se utilizó una ficha de observación con la que se procedió a recolectar datos sobre el reconocimiento de los activos biológicos en los estados financieros, son datos necesarios de forma ordenada y sintetizada; lo expuesto se detalla en la siguiente tabla:

Tabla No. 7 Ficha para el registro de empresas que reconocen sus activos biológicos

Empresas	Reconocen Activos Biológicos		Norma Aplicada
	SI	NO	
Total			

Elaborado por: Enriquez (2023)

3.2 Tratamiento de la información

Para dar cumplimiento al primero objetivo se realizó la aplicación de la encuesta en las avícolas, se obtuvieron datos importantes sobre la aplicación de las normas

contables y los métodos de valoración de sus activos biológicos; con la finalidad de distinguir si las avícolas que han sido objeto de estudio han logrado una adopción adecuada de los procedimientos que deben realizar en su registro contable. También mediante una ficha de observación se logra identificar cuáles son las avícolas que reconocen sus activos biológicos en los estados financieros.

Para dar cumplimiento al segundo objetivo se realizó una investigación bibliográfica documental, buscando la normativa que debe implementarse para la valoración de los activos biológicos y se logró detallar cada una de ellas con el fin de obtener un panorama amplio, mediante ficheros de registro de los datos cualitativos. Diferenciando sus características y aplicación.

Para cumplir con el tercer objetivo se utilizará la información obtenida de la normativa y los distintos métodos de valoración de los activos biológicos, logrando realizar un modelo de valoración adecuado para las avícolas de Tungurahua y una correcta implementación de la norma. Mediante la realización de un caso práctico será posible demostrar el proceso de valoración de los activos biológicos con el método del valor razonable.

3.3 Operacionalización de las variables

Tabla No. 8 Operacionalización de la variable independiente Valoración de Activos Biológicos

Concepto	Dimensiones	Indicadores	Ítems	Técnicas e Instrumentos
Es la contabilización de la actividad agrícola mediante un proceso de recopilación de información de activos biológicos y la técnicas de valoración de su producto agrícola (Marrufo, 2021).	Procesos	Aplicabilidad	¿Son aplicadas las normas contables de Agricultura?	Encuestas mediante la aplicación de cuestionario
		Utilidad	¿Las normas contables son útiles para la valoración de activos biológicos?	
	Normativa	NIC NIIF NIIF para PYMES	¿Son aplicados los métodos de valoración para activos biológicos?	

Elaborado por: Enriquez (2023)

Tabla No. 9 Operacionalización de la variable dependiente *Avicultura de Tungurahua*

Concepto	Dimensiones	Indicadores	Ítems	Técnicas e Instrumentos
Es el término que se le designa a toda actividad relacionada con cría y cuidado de aves, también se refiere a su explotación comercial (Briones, 2021)	Activos Biológicos	Reconocimiento y medición Estados Financieros	¿Los activos biológicos son reconocidos en los estados financieros del sector avícola de Tungurahua?	Observación mediante ficha de observación

Elaborado por: Enriquez (2023)

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

4.1 Resultados y discusión

Para el desarrollo del cuarto capítulo fue posible obtener información de las empresas avícolas de Tungurahua dedicadas a la cría de aves de corral, lo que permitió un análisis del sector avícola y determinación de aplicación de las normas contables. Con la información obtenida se logró identificar un déficit de aplicación de las normas contables en las distintas avícolas que fueron objeto de estudio.

4.1.1 Análisis cualitativo de las avícolas de Tungurahua

En este apartado del proyecto de investigación se logra evidenciar los resultados obtenidos de la encuesta aplicada en las distintas avícolas que fueron objeto de estudio.

Tabla No. 10 Resultados pregunta 1 y 2

Resultados de encuesta	
Pregunta 1.- ¿Usted tiene claro cuáles son los activos biológicos que posee su Avícola?	
SI	21
NO	0
Pregunta 2.- ¿Está usted de acuerdo que el activo biológico es una planta o animal vivo?	
SI	12
NO	9

Elaborado por: Enriquez (2023)

Observación: Existe un contraste significativo respecto al conocimiento de los conceptos básicos sobre activos biológicos, a pesar de que en la pregunta 1 todos coincidieron en si conocer los activos biológicos que poseen en sus avícolas, en la pregunta 2 cerca de la mitad de los encuestados no tienen claro el concepto de que es un activo biológico.

Tabla No. 11 Resultados pregunta 3, 4 y 5

Resultados de encuesta	
Pregunta 3.- ¿La Avícola cuenta con una persona responsable del control contable de los Activos Biológicos?	
SI	3
NO	18
Pregunta 4.- ¿Conoce las Normas Contables que regulan el control de las actividades agrícolas?	
SI	3
NO	18
Pregunta 5.- ¿Conoce los controles básicos que abarca la NIC 41?	
SI	0
NO	100

Elaborado por: Enriquez (2023)

Observación: En las empresas agrícolas es primordial contar con una persona especializada en el reconocimiento y medición de los activos biológicos (Restrepo, 2018). Se logró evidenciar que la mayoría de las avícolas encuestadas pasan por alto esta recomendación. Del total de encuestados 18 de ellos manifestaron conocer las normas contables para actividades agrícolas, pero el 100% dijeron no conocer los controles básicos que determina la norma.

Tabla No. 12 Resultados preguntas 6, 7 y 8

Resultados de encuesta	
Pregunta 6.- ¿La Avícola aplica algún método para la valoración de sus Activos Biológicos?	
SI	18
NO	3
Pregunta 7.- ¿En su Avícola aplican el método de valor razonable para medir sus activos biológicos?	
SI	18
NO	3
Pregunta 8.- ¿En su Avícola aplican el costo para medir sus activo biológicos?	
SI	0
NO	100

Elaborado por: Enriquez (2023)

En este nuevo análisis se logró evidenciar que la gran mayoría de las avícolas encuestadas aplica un método de valoración que es el de valor razonable y el 100% de

las avícolas no aplica el método del costo para la medición de sus activos biológicos. Es discutible que una empresa agrícola se incline a utilizar el método del valor razonable porque tiene la certeza de contar con un mercado activo para la determinación del precio de los activos biológicos que posee. Las aves de corral tienen un amplio mercado y se mantiene en constante actividad, lo que permite a los avicultores hacer uso de la información de mercado.

Tabla No. 13 Resultados preguntas 9 y 10

Resultados de encuesta	
Pregunta 9.- ¿Aplican la fórmula del precio de mercado del activo biológico menos costos de venta para realizar el cálculo del Valor Razonable?	
SI	18
NO	3
Pregunta 10.- ¿Está de acuerdo que se necesita un modelo de valoración para los activos biológicos de las avícolas?	
SI	21
NO	0

Elaborado por: Enriquez (2023)

Por último, se obtuvo que el 100% de los encuestados están de acuerdo con el diseño de un modelo de valoración para los activos biológicos de este sector avícola. Diseño que permitirá la adopción de técnicas de valoración para el correcto manejo sus activos biológicos y por su puesto quienes ya son usuarios de estos métodos podrán verificar si están realizando sus procesos de la forma adecuada.

Análisis de las empresas avícolas sobre el reconocimiento de los activos biológicos en sus estados financieros.

Con la ficha de observación que se muestra a continuación se logró evidenciar que de las 21 avícolas que fueron objeto de estudio de este proyecto apenas el 42% (9 Avícolas) de ellas reconocen sus activos biológicos en los estados financieros, y se puede notar la falta de aplicación de las normas contables dedicadas al control de las actividades agrícolas donde se recomienda el reconocimiento y medición de los activos biológicos para este caso en particular las aves de corral.

En la siguiente tabla se muestran los resultados de las distintas avícolas:

Tabla No. 14 Avícolas que reconocen Activos Biológicos en sus Estados Financieros

Empresas	Reconocimiento		Norma Aplicada
	SI	NO	
VALLEAVICOLA S.A.		X	NIIF PYMES
AGRICOLA LLERENA GARZON S.A.	X		NIC 41
INCUBANDINA S.A.	X		NIC 41
AVIFAYUC CIA. LTDA.		X	NIIF PYMES
AVIROK CIA. LTDA.		X	NINGUNA
GRANPIAVE CIA. LTDA.	X		NIIF PYMES
PROALISAN CIA. LTDA.	X		NIIF PYMES
AVÍCOLA SANTEEL CIA.LTDA.	X		NIIF PYMES
PROAVIGEN CIA.LTDA.		X	NINGUNA
AVICOLA "AVILARHNOS" CIA.LTDA.	X		NINGUNA
AVICOLA EL PORVENNIR CIA.LTDA.	X		NIIF PYMES
GRUAVIC B&R CIA.LTDA.		X	NINGUNA
AVICOLA NUTRIMAX-LC S.A.S.		X	NINGUNA
HONS S.A.S.		X	AVÍCOLA NUEVA
AVISANDIEGO CIA.LTDA.	X		NIIF PYMES
AVITOPPO CIA.LTDA.		X	NIIF PYMES
GRANJA GROLAMART CIA.LTDA.		X	NINGUNA
AVÍCOLA-AVIGOLD S.A.		X	NINGUNA
OVOMAS S.A.S.		X	NIIF PYMES
GUTMALGRANJALAPAZ CIA.LTDA.	X		NIIF PYMES
AVIKLC LOZADA CIA.LTDA.		X	AVÍCOLA NUEVA
Total	9	12	

Fuente: Supercias (2023)

Elaborado por: Enriquez (2023)

Para conocer la norma que aplica cada avícola fue de útil la revisión de las notas a los estados financieros, donde también se pudo apreciar procesos de contabilización asociados a la valoración de los activos biológicos.

4.1.2 Análisis comparativo de las principales normas contables sobre actividades agrícolas

A continuación, se describen aspectos cualitativos de las normas contables enfocadas a la valoración de los activos biológicos, en la NIC 41 se menciona el modelo de valor razonable, al igual que en la NIIF para PYMES sección 34 con la inclusión del modelo del costo que es necesario cuando el precio de mercado de los activos biológicos no es de fácil determinación. El modelo que sobresale es el de valor razonable y la NIIF 13 es la aplicación de este modelo donde se distingue su aplicabilidad y características.

Las tres normas contables que se han analizado muestran los métodos de valoración tanto para los activos biológicos como para su producto agrícola, teniendo en consideración que las avícolas que forman parte de este estudio de investigación tienen como actividad la cría de aves de corral y no la producción de huevos, se determinó la valoración únicamente de los activos biológicos en este caso que son las aves de corral.

Mediante la información obtenida a través de la ficha de observación respecto a las normas contables sobre actividades agrícolas se obtuvieron los siguientes datos:

Tabla No. 15 Análisis de las Normas Contables

Datos	NIC 41 Agricultura	NIF para Pymes Sección 34 Actividades Especiales	NIF 13 Medición del valor razonable
Objetivo	Prescribe el tratamiento contable y presentación de estados financieros e información a revelar que está relacionada con la actividad agrícola.	Identifica cuando será reconocible un activo biológico o producto agrícola.	Requerir información que será revelada sobre las mediciones del valor razonable.
Alcance	Se aplica para activos biológicos, productos agrícolas en cosecha o recolección.	Guía de la información financiera de las PYMES involucradas en actividades agrícolas.	Es aplicable cuando otra NIIF la requiera o se realicen mediciones a valor razonable.
Determinación de la valoración	Un activo biológico será medido, durante su reconocimiento inicial y también al final del período informado y se deducirán costos de venta. Se facilita la medición del valor razonable con la agrupación de los activos biológicos de acuerdo a sus atributos más significativos. Las ganancias o pérdidas correspondientes al reconocimiento inicial de un activo biológico a valor razonable	La entidad deberá utilizar el modelo de valor razonable para aquellos activos biológicos que su valor razonable se determine con facilidad sin costos o esfuerzos extras. En otros casos se deberá utilizar el modelo del costo. La entidad debe considerar: Mercado activo y mercado no activo Modelo del costo: Descripción de cada clase de activo, razón por la que no puede medir con	Se define el valor razonable como aquel precio que se recibirá por vender un activo en una transacción entre participantes del mercado a la fecha de medición. Enfoque de mercado: Se utilizan los precios o información relevante de transacciones del mercado que involucra un activo o grupo de activos comparables, tales como un negocio.

	menos costos de venta, los cambios del valor razonable menos los costos de venta se deben incluir en la ganancia o pérdida neta del período.	fiabilidad del valor razonable, método de depreciación aplicado, vidas útiles o tasas de depreciación, el importe en libros bruto y la depreciación acumulada.	<p>Enfoque del costo: Refleja el importe requerido al momento presente para sustituir la capacidad del servicio de un activo.</p> <p>Enfoque del ingreso: Convierte importes futuros en un importe presente único, es decir ya descontado, el valor razonable se determina sobre el valor indicado por expectativas de mercado actuales sobre esos importes futuros.</p>
¿Qué valora?	Activos Biológicos Producto Agrícola	Activos Biológicos Producto Agrícola	Activos y pasivos que requieran medición

Elaborado por: Enriquez (2023)

4.1.3 Modelo de valoración para la medición de activos biológicos

La implementación de un modelo de valoración para el sector avícola de Tungurahua es importante con el fin de que las empresas puedan adaptarse a la implementación de las normas contables y los distintos métodos de valoración, esto permite que las empresas avícolas obtengan información financiera fiable con la que se basen al momento de tomar decisiones en torno a sus necesidades. Lo principal es tener claros aquellos conceptos útiles tanto de los activos biológicos como los distintos métodos de valoración, es importante el detalle del proceso productivo; con el caso práctico se podrá aplicar la fórmula detallada en la **Tabla No. 3** de este documento para el cálculo del valor razonable.

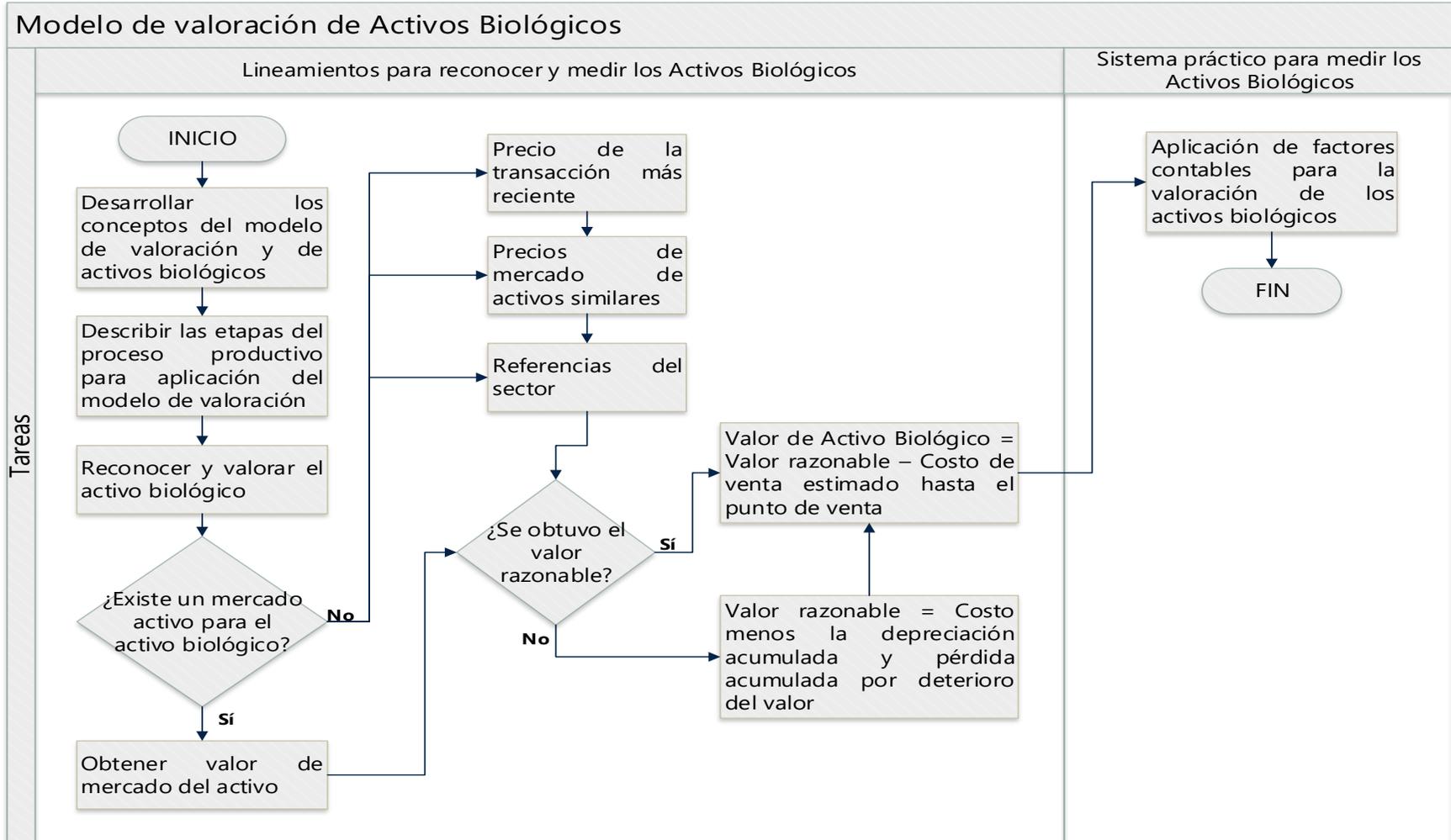
Se debe establecer como obligación el reconocimiento inicial de los activos biológicos en las empresas agrícolas, sus cambios físicos es decir su transformación biológica y los cambios de precios que se producen a lo largo del tratamiento contable de estos activos, tomando en consideración los siguientes puntos: precio de la transacción más reciente, precios de mercado de activos similares y referencias del sector donde se ubicará el control contable de los activos biológicos.

El modelo de valoración permitirá que las avícolas cuenten con una guía para la adopción e implementación del método de valor razonable con el fin de medir sus activos biológicos y obtener información contable fiable para la toma de decisiones. Es importante tener en consideración las recomendaciones que brinda la norma respecto al reconocimiento y medición de los activos biológicos, la NIC 41 menciona que para una mejor medición los activos biológicos deben ser agrupados de acuerdo a distintas características, en el caso de las avícolas es indispensable la separación de las aves en galpones; una vez agrupados los activos biológicos su medición resultará ser más sencilla.

Es indispensable que las empresas agrícolas presenten una descripción cuantitativa de cada uno de sus activos biológicos, cuando esto resulte adecuado, diferenciando lo que se tiene para consumo y lo que se tiene para producción. Para el caso de las avícolas que fueron objeto de estudio se determina que cuentan con aves de corral para el consumo, porque su actividad es la cría y no la producción de huevos.

Con el análisis de los datos cualitativos de las normas contables, ha sido posible diseñar un modelo de valoración para activos biológicos, se toma en cuenta que el método a relucir es el de medición a valor razonable y se detallan tareas previas a realizar en el siguiente cuadro:

Gráfico No. 2 Modelo de valoración de acuerdo a las normas contables



Elaborado por: Enriquez (2023)

En el presente trabajo de investigación se ha dado cabida a la aplicación del modelo de valor razonable con un enfoque de mercado porque el sector avícola de Tungurahua cuenta con un mercado en constante actividad, por lo que es fácil determinar el precio de mercado de este tipo de activos biológicos

4.1.4 Caso práctico de aplicación del valor razonable

La Empresa Avícola “XYZ” realiza la actividad de explotación de criaderos de Aves y su posterior comercialización, el 05 de enero del 2023 adquiere 1.500 pollitas por el valor de \$1,12 a 1 día de nacidas.

Tabla No. 16 Costo inicial de los Activos Biológicos

Raza	Unidad	Precio Unitario	Precio Total
Lohman Brown	1.500	1,12	1.680,00

Fuente: Avícola BAL-SI (2023)

Elaborado por: Enriquez (2023)

Detallamos los costos del activo biológico, los cuales van desde la adquisición de las aves hasta la semana 20, momento en el que entran en etapa de postura. En la siguiente tabla se describen los equipos necesarios para el cuidado de las Aves:

Tabla No. 17 Equipo necesario para el cuidado de las aves

Descripción	Cantidad	Precio Unitario	Precio Total
Bandejas	40	3,50	140,00
Criadoras	8	20,00	160,00
Bebedores Automáticos	40	14,00	560,00
Bebedores Manuales	40	3,00	120,00
Comederos	130	7,50	975,00
Básculas	2	12,00	24,00
Total			1.979,00

Fuente: Miave Web (2023)

Elaborado por: Enriquez (2023)

Ahora en lo que respecta al cuidado de la salud de las aves se detallan aquellos costos como las medicinas y vacunas utilizadas.

Tabla No. 18 Medicinas y vacunas para la salud de las aves

Descripción	Medida	Cantidad	Precio U.	Precio T.
Fecha de adquisición: 10/01/2023				
Medicinas				
Toxy Dry 1kg	Kg.	10	37,18	371,80
Ramaj Fom 1kg	Kg.	8	18,00	144,00
Avimin 1kg	Kg.	10	8,50	85,00
Total Medicinas				600,00
Vacunas				
Marek	0,1ml	1500	0,05	75,00
Laringo	0,1ml	1500	0,03	45,00
Coriza	0,1ml	1500	0,12	180,00
Total Vacunas				300,00

Fuente: Avícola BAL-SI (2023)

Elaborado por: Enriquez (2023)

A continuación, nos encontramos con el detalle de años de vida útil de los diferentes activos no corrientes que posee la empresa avícola.

Tabla No. 19 Años de vida útil de los equipos de la empresa

Propiedad, Plata y Equipo	Vida Útil
Edificio	
Galpón	10
Equipo de Avicultura	
Bandejas	5
Criadoras	5
Bebedores Automáticos	5
Bebedores Manuales	5
Comederos	5
Báscula	5

Elaborado por: Enriquez (2023)

En la Sección 17 NIIF Pymes y la NIC 16 mencionan que la **vida útil** estima un tiempo en que la entidad espera tener beneficios económicos que provengan del activo. La empresa establece períodos reales para la utilización de sus bienes. Se ha tomado como

ejemplo las políticas contables que su vida útil es de 5 años para equipos avícolas y 10 años para el galpón.

Se debe conocer que las etapas de alimentación están divididas en semanas: etapa 1 (1 – 6 semanas), etapa 2 (7 – 12 semanas) y etapa 3 (13 – 20 semanas).

Tabla No. 20 *Insumos para la alimentación de las aves*

Descripción	Cantidad	Medida	Precio U.	Precio T.
Balanceado etapa 1	8	Sacos de 40kg	25,00	200,00
Balanceado etapa 2	30	Sacos de 40kg	27,00	810,00
Balanceado etapa 3	38	Sacos de 40kg	28,00	1.064,00
Total				2.074,00

Fuente: Avícola BAL-SI (2023)

Elaborado por: Enriquez (2023)

Por lo general para el cuidado de esta cantidad de aves o por galpón es necesario contar con un cuidador, entonces se incurren en rubros como salario básico del trabajador.

Tabla No. 21 *Costos mano de obra hasta el quinto mes*

Mano de Obra	Año 2023 – Sueldo básico \$450				
	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo
Sueldo Básico	450,00	450,00	450,00	450,00	450,00
XII Sueldo	37,50	37,50	37,50	37,50	37,50
XIV Sueldo	37,50	37,50	37,50	37,50	37,50
Fondo R.	37,48	37,48	37,48	37,48	37,48
Aporte P. 11,15%	50,18	50,18	50,18	50,18	50,18
Costo Mensual	612,66	612,66	612,66	612,66	612,66
Total					3.063,30

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: Para este ejercicio práctico fueron tomados los rubros de sueldo básico, décimo tercer sueldo, décimo cuarto sueldo, fondo de reserva y el aporte patronal para el total de costos por mano de obra.

En la siguiente tabla se detallan aquellos costos indirectos que pueden necesitar las avícolas:

Tabla No. 22 Costos indirectos para el cuidado de las aves

Concepto	Precio
Servicios Básicos	
Energía Eléctrica (\$120 mensual) 5 meses	600,00
Agua Potable (\$50 mensual) 5 meses	250,00
Total	850,00

Elaborado por: Enriquez (2023)

La siguiente tabla se detallan los cálculos efectuados en la depreciación de la propiedad, planta y equipo que posee la Avícola:

Tabla No. 23 Depreciación del equipo avícola hasta el quinto mes

Activo	Costo Histórico	Valor Residual 10%	Vida Útil	Depreciación Anual	Depreciación mensual
Galpón	15.000,00	1500,00	10	1350,00	112,50
Bandejas	140,00	14,00	5	25,20	2,10
Criadoras	160,00	16,00	5	28,80	2,40
Bebederos A.	560,00	56,00	5	100,80	8,40
Bebederos M.	120,00	12,00	5	21,60	1,80
Comederos	975,00	97,50	5	175,50	14,62
Básculas	24,00	2,40	5	4,32	0,36

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: Se aplica el método de línea recta para la depreciación de los activos no corrientes de la empresa. La NIC 16 menciona que el **valor residual** de la propiedad, planta y equipo es un importe estimado que la empresa puede obtener una vez que el activo haya alcanzado el término de la vida útil.

En la siguiente tabla se aprecia una hoja de costos donde se han agrupado todos los rubros en los que se incurre para el cuidado de las gallinas.

Tabla No. 24 Hoja de costos de 1.500 aves hasta el quinto mes

Ficha de costeo para activos biológicos				
Activo Biológico: Gallinas				
Cantidad: 1500				
Galpón: 1				
Fecha	Concepto	Valor	Saldo	
05/01/2023	Compra aves Costo inicial	1680,00	1680,00	
06/01/2023	Mortalidad aves	35,84	1715,84	
12/01/2023	Vacunación Aves (1468 vivas)	73,40	1789,24	
31/01/2023	Mano de obra	612,66	2401,90	
31/01/2023	Servicios Básicos	170,00	2571,90	
16/02/2023	Consumo Balanceado Semana 1 - 6	200,00	2771,90	
18/02/2023	Vacunación Aves (1468 vivas)	44,04	2815,94	
24/02/2023	Consumo Medicinas	371,80	3187,74	
28/02/2023	Mano de obra	612,66	3800,40	
28/02/2023	Servicios Básicos	170,00	3970,40	
31/03/2023	Consumo Balanceado Semana 7 - 12	810,00	4780,40	
31/03/2023	Mano de obra	612,66	5393,06	
31/03/2023	Servicios Básicos	170,00	5563,06	
05/04/2023	Vacunación Aves (1468 vivas)	176,16	5739,06	
11/04/2023	Consumo Medicinas	144,00	5883,22	
30/04/2023	Mano de obra	612,66	6495,88	
30/04/2023	Servicios Básicos	170,00	6665,88	
12/05/2023	Consumo Medicinas	85,00	6750,88	
31/05/2023	Consumo Balanceado Semana 13 - 20	1064,00	7814,88	
31/05/2023	Mano de obra	612,66	8427,54	
31/05/2023	Depreciación P.P.E.	359,96	9138,44	
31/05/2023	Servicios Básicos	170,00	9308,44	

Elaborado por: Enriquez (2023)

Es necesario llevar un control del inventario de aves con una ficha que permita registrar las aves que mueren en el proceso de transformación biológica.

Tabla No. 25 Ficha para control de inventario

Control de inventario				
Galpón #1: Murieron 32 aves				
Fecha	Concepto	Cantidad	Valor U.	Saldo
05/01/2023	Compra	1.500	1.12	1.680,00
06/01/2023	Mortalidad	-32	1.12	1.644,16

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: Por lo general como las pollitas son adquiridas al primer día de nacidas suelen presentarse muertes al siguiente día por diversos factores, esto representa la mortalidad.

Se aplica medición mediante (valor razonable – costos de venta), en este caso el valor razonable con un enfoque de mercado el precio de una gallina de 20 semanas es de (\$9,00) valor referenciado de la página web de Incubandina S.A.

Tabla No. 26 *Cálculo del Valor Razonable*

Galpón de 1.468 Aves	Precio
Valor de mercado \$9,00	13.212,00
(-) Costo de transporte	200,00
(-) Comisiones a intermediarios	250,00
(=) Valor del activo biológico en el punto de venta	12.762,00

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: La valoración de las gallinas a valor razonable con enfoque de mercado menos los costos de venta nos permiten obtener un valor unitario de \$8,69.

Con la aplicación del método de medición a valor razonable se logra obtener información cuantitativa sobre las ganancias o pérdidas como resultado del período, cabe mencionar que los **costos de venta** son aquellos atribuibles por la disposición del activo, los que pueden ser costos de transporte o comisiones.

A continuación, se presentan los asientos contables más relevantes necesarios para el registro de la información que brindará la aplicación del valor razonable.

Tabla No. 27 *Asiento contable para registro de adquisición de activos biológicos*

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	--1--		
05/01/2023	Activos Biológicos	1.680,00	
	Caja - Bancos		1.680,00
	P/R compra de 1.500 pollitas		

Elaborado por: Enriquez (2023)

En el siguiente cuadro podemos apreciar el registro de la compra de insumos necesarios como alimento, medicinas y vacunas:

Tabla No. 28 Asiento contable compra de insumos

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	--2--		
05/01/2023	Inventario alimentos	2.074,00	
	Inventario medicinas	600,00	
	Inventario vacunas	300,00	
	Caja - Bancos		2.974,00
	P/R compra de inventarios		

Elaborado por: Enriquez (2023)

Tabla No. 29 Asiento contable por muerte de 32 gallinas

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	--3--		
06/01/2023	Pérdida por mortalidad de gallinas	35,84	
	Activos Biológicos		35,84
	P/R muerte de 32 gallinas		

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: Este asiento contable permite registrar una disminución del activo biológico a causa de la muerte de 32 gallinas.

Ahora se observan los asientos contables de los costos atribuibles al activo biológico.

Tabla No. 30 Asientos contables para registro de costos del activo biológico

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	--3--		
12/01/2023	Costo consumo de vacunas	73,40	
	Inventario vacunas		73,40
	P/R vacunación de 1468 gallinas		
	--4--		
31/01/2023	Costo mano de obra	612,66	
	Sueldos por pagar		612,66
	P/R mano de obra		
	--5--		
31/01/2023	Costo servicios básicos	170,00	
	Caja - Bancos		170,00
	P/R pago de servicios básicos		
	--6--		

16/02/2023	Costo consumo de balanceado Inventario alimentos	200,00	200,00
	P/R consumo balanceado semana 1 - 6		
	--7--		
18/02/2023	Costo consumo de vacunas Inventario vacunas	44,04	44,04
	P/R vacunación de 1468 gallinas		
	--8--		
24/02/2023	Costo consumo de medicinas Inventario medicinas	371,80	371,80
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--9--		
28/02/2023	Costo mano de obra Sueldos por pagar	612,66	612,66
	P/R mano de obra		
	--10--		
28/02/2023	Costo servicios básicos Caja - Bancos	170,00	170,00
	P/R pago de servicios básicos		
	--11--		
31/03/2023	Costo consumo de balanceado Inventario alimentos	810,00	810,00
	P/R consumo balanceado semana 7 - 12		
	--12--		
31/03/2023	Costo mano de obra Sueldos por pagar	612,66	612,66
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--13--		
31/03/2023	Costo servicios básicos Caja - Bancos	170,00	170,00
	P/R pago de servicios básicos		
	--14--		
05/04/2023	Costo consumo de vacunas Inventario vacunas	176,16	176,16
	P/R vacunación de 1468 gallinas		
	--15--		
11/04/2023	Costo consumo de medicinas Inventario medicinas	144,00	144,00
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--16--		
30/04/2023	Costo mano de obra Sueldos por pagar	612,66	612,66
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--17--		
30/04/2023	Costo servicios básicos Caja - Bancos	170,00	170,00
	P/R pago de servicios básicos		
	--18--		
12/05/2023	Costo consumo de medicinas	85,00	

	Inventario medicinas		85,00
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--19--		
31/05/2023	Costo consumo de balanceado	1064,00	
	Inventario alimentos		1064,00
	P/R consumo balanceado semana 13 - 20		
	--20--		
31/05/2023	Costo mano de obra	612,66	
	Sueldos por pagar		612,66
	P/R uso de medicinas en gallinas		
	--21--		
31/05/2023	Costo depreciación P.P.E.	710,90	
	Depreciación acumulada P.P.E.		710,90
	P/R gasto de depreciación		
	--22--		
31/05/2023	Costo servicios básicos	170,00	
	Caja - Bancos		170,00
	P/R pago de servicios básicos		

Elaborado por: Enriquez (2023)

Nota: Se debe tener en consideración que las cuentas de costos utilizadas para registrar los asientos contables son del grupo de activos, porque todos estos rubros se atribuyen al activo biológico y poder tener en consideración su costo histórico.

Se procede a realizar un ajuste del valor en libros, que depende de la diferencia que surge entre el valor del activo biológico en el punto de venta luego de haber deducido los costos de venta menos el costo inicial, operación que dará como resultado la ganancia o pérdida por la medición a valor razonable.

Tabla No. 31 *Ajuste por medición del valor razonable*

Valor del activo biológico en el punto de cambio de estado	12.762,00
Activo biológico (vr-cv)	
(-) Costo inicial del Activo Biológico	1.680,00
(=) Ganancia o pérdida por medición a valor razonable	11.082,00

Elaborado por: Enriquez (2023)

El siguiente asiento contable muestra el registro en libros de la ganancia o pérdida luego de haber realizado la medición a valor razonable de los activos biológicos:

Tabla No. 32 Ajuste de ganancia a valor razonable

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	--23--		
31/05/2023	Activos Biológicos	11.082,00	
	Ganancia por medición a valor razonable		11.082,00
	P/R reconocimiento del valor razonable		

Elaborado por: Enriquez (2023)

4.2 Fundamentación de las preguntas de investigación

- ¿La normativa contable sobre actividades agrícolas está siendo aplicada en el sector avícola de Tungurahua?

Con los resultados obtenidos en la encuesta aplicada a las avícolas de Tungurahua se pudo evidenciar un déficit en la aplicación de las normas contables, iniciando con el desconocimiento de conceptos básicos de los activos biológicos, la falta de personal capacitado para el control de las aves es otro factor que influye en el poco tratamiento que se les brinda a los activos biológicos, también hay una falta de reconocimiento en los estados financieros lo que provoca la confusión o mezcla de información con otros activos que cuenten las empresas avícolas.

El desconocimiento de las normas contables y sus controles básicos, recae en la no aplicación de los métodos de valoración para la medición de los activos biológicos de las avícolas de Tungurahua. Cabe resaltar que, a pesar de no ser un alto porcentaje de aplicación del método de valor razonable es útil para aquellas avícolas que lo requieran, obteniendo información de mercado con el cual se pueden manejar para la medición de sus activos biológicos y les permite conocer si tienen un ganancia o pérdida luego de cada período.

Varios autores destacan que la aplicación de los métodos de valoración para la medición de activos biológicos permite obtener una contabilidad anticipada. Contar con información financiera de calidad y transparente permite que los usuarios de esta información obtengan un panorama real de las empresas (Díaz, 2020). Las empresas tendrán la capacidad de establecer objetivos a futuro, llevarán a cabo la contabilidad de sus actividades de acuerdo a las normas. Debido a la globalización del mercado permitirá a las empresas avícolas de Tungurahua consolidar toda su información

financiera, permitiendo que todos sus procesos les permitan obtener una armonización contable.

- ¿Es necesario un modelo de valoración de activos biológicos para el sector avícola de Tungurahua?

Las avícolas necesitan un ejemplo en el cual basarse y poder adoptar las distintas normas contables y sus métodos de valoración, modelo que permitirá el correcto manejo de la información contable de las avícolas, todo esto en busca de que las empresas dedicadas a la actividad agrícola puedan tomar decisiones basándose en información clara y fiable.

Todas las avícolas encuestadas manifestaron que es necesario el diseño de un modelo de valoración de activos biológicos para las avícolas de Tungurahua, una guía de implementación tanto de la normativa contable como del método de valoración para este sector agrícola dedicado a la cría de aves de corral, recayendo en el resultado de que el mejor método es el de valor razonable con un enfoque de mercado, porque cuentan con un mercado activo y pueden obtener el precio de mercado de estos activos biológicos.

Las empresas avícolas que fueron objeto de estudio en este proyecto de investigación podrán adoptar el modelo de valor razonable con el fin de reconocer al inicio del período y posteriormente aquellos activos biológicos que posee, en este caso las aves de corral. El modelo del valor razonable no hace uso del valor neto de mercado, porque a este valor hay que descontarle los costos estimados de venta y aquellos cambios que se presenten, adicionalmente con la determinación del valor razonable hay que deducir los costos de transporte.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES

5.1 Conclusiones

Se resalta que, con la distinción de las empresas avícolas de Tungurahua dedicadas a la cría de aves de corral en su gran mayoría no aplican las normas contables que regulan el control de las actividades agrícolas. En este sector avícola existe un alto índice de desconocimiento sobre los conceptos básicos tales como los activos biológicos. También se tiene desconocimiento de los métodos de valoración, y todas las avícolas manifiestan que es necesario contar con un modelo de valoración que les permita adoptar los métodos de valoración destinados a las actividades agrícolas.

Existen dificultades por la no aplicación de la normativa internacional esto por la carencia de conocimientos o interpretación. Los métodos de medición expuestos por las distintas normas contables dejan en evidencia la enorme necesidad de realizar modelos con procedimientos claros y concisos, teniendo en cuenta fórmulas más acorde con la realidad de los mercados, buscando ser más entendibles y con mayor facilidad de aplicación. La aplicación de la norma internacional es primordial para que las avícolas de Tungurahua dispersen inconsistencias como costos elevados y carencias administrativas, también conlleva la toma de decisiones correctas porque podrán basarse en información contable fiable y oportuna.

El método de valor razonable es el más referenciado en distintos trabajos de investigación para la medición de activos biológicos, lo que conlleva a la obtención de información financiera que muestra una imagen fiel de las empresas avícolas. El valor razonable fue determinado como el apropiado para este sector avícola porque las aves que poseen no sufren un deterioro y no tendrán que aplicar el modelo del costo. Por otra parte, con este método se comparan precios de aquellos activos biológicos con iguales características económicas, sin depender de su tiempo, finalidad o personas. Finalmente, este estudio establece un modelo de valoración de activos biológicos para las avícolas de Tungurahua dedicadas a la cría de aves de corral hasta. Contar con un

modelo de valoración es útil para que las empresas avícolas tengan mayor facilidad respecto a la adopción de las normas contables. Aquellas avícolas que aplican el modelo de valor razonable podrán sustentar si realizan correctamente sus procesos de valoración de activos biológicos.

5.2 Limitaciones del estudio

La principal limitación fue la recolección de datos, por el diseño del estudio aquellos participantes necesarios no fueron fáciles de identificar en función a la población para realizar la encuesta. Debido a las limitaciones e inconvenientes no fue posible ampliar el volumen de encuestas por no contar con acceso a información de personas naturales dedicadas a la cría de aves de corral.

5.3 Futuras líneas de investigación

Partiendo del estudio realizado, ha sido posible plantear las siguientes temáticas de investigación:

- Valoración de activos biológicos y su producto agrícola en las empresas avícolas productoras de huevos en la provincia de Tungurahua.
- Análisis financiero de las empresas avícolas que aplican el valor razonable para la medición de sus activos biológicos en la provincia de Tungurahua.
- Tratamiento contable de los activos biológicos destinados para la venta en el sector avícola de Tungurahua.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, J., Villasís, M., & Miranda, M. (2016). El protocolo de investigación III: la población de estudio. *Alergia México, LXIII*(2), 201-206. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/4867/486755023011.pdf>
- Bohórquez, J., & Calva, A. (2020). Estudio de factibilidad para la creación de una empresa de crianza, faenamiento y comercialización de pollo en la parroquia Tambillo. Latacunga : Universidad Técnica de Ambato. Obtenido de <http://repositorio.utc.edu.ec/bitstream/27000/5919/1/T-001450.pdf>
- Borja, E. (2019). *Criterios contables aplicados por las UPA en el Cantón Milagro para valoración de sus activos biológicos y productos agrícolas. Incidencia sobre resultados fiscales 2015-2016*. Departamento de formación de posgrado . Guayaquil: Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3024/1/TM-ULVR-0112.pdf>
- Briones, J. (2021). *Contabilización de activos biológicos mediante NIC 41 en el sector avícola de la Provincia de Santa Elena, año 2020*. Santa Elena: Universidad Estatal Península de Santa Elena . Obtenido de <https://repositorio.upse.edu.ec/bitstream/46000/6271/1/UPSE-TCA-2021-0097.pdf>
- Capdevielle, M. (1993). Economía de mercado y solidaridad. *Política y Cultura, III*, 23-41. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/267/26700304.pdf>
- Castellanos, H. (2010). El valor razonable y la calidad de información financiera. *Visión Gerencial*(2), 269-282. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545889012.pdf>
- Chicaiza, M., Proaño, K., & Quinatoa, L. (2020). Métodos para la valoración contable de activos biológicos: caso producción de pollos. *Revista UTC, III*(1), 65-75. Obtenido de <http://investigacion.utc.edu.ec/revistasutc/index.php/prospectivasutc/article/view/288/229>
- Cobeña, J. (2020). *Comercialización y consumo de huevos en el cantón El Empalme porvincia del Guayas*. Departamento de Ciencias Agrarias. Quevedo: Universidad Técnica Estatal de Quevedo . Obtenido de <https://repositorio.uteq.edu.ec/bitstream/43000/3868/1/T-UTEQ-0054.pdf>
- CONAVE. (31 de Diciembre de 2021). *Corporación Nacional de Avicultores del Ecuador*. Obtenido de <https://conave.org/informacion-sector-avicola-publico/>

- Cortéz, W. (2008). "Valor Razonable" un nuevo método para valorar los bienes económicos. *Perspectivas*(22), 209-218. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=425942158008>
- Díaz, F. (2020). Determinación del valor razonable e incidencias en los métodos contables, un reto para las Pymes agrícolas. *In Vestigium Ire, XIV-II*, 116-131. Obtenido de <http://revistas.ustatunja.edu.co/index.php/ivestigium/article/view/2238/1904>
- Espín, D. (11 de Diciembre de 2020). *aviNews*. (aviNews) Obtenido de *aviNews*: <https://avicultura.info/diana-espín-la-avicultura-alimenta-a-ecuador/>
- Espinoza, R., & Tigre, E. (2019). *Propuesta de valoración de activos biológicos para las empresas del sector ganadero del cantón Cuenca*. Escuela de Contabilidad Superior . Cuenca: Universidad del Azuay. Obtenido de <https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/8873/1/14521.pdf>
- Gallegos, L. (2018). Métodos para la valoración contables de activos biológicos. *ARJÉ, XII (22)*, 342-356. Obtenido de <http://www.arje.bc.uc.edu.ve/arje22e/art32.pdf>
- García, O., & Chancala, S. (2020). *Reconocimiento y medición de activos biológicos: gallinas ponedoras*. Contaduría Pública. Neiva: Universidad Cooperativa de Colombia. Obtenido de <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/530a927d-c0fc-4a74-b98f-ea4cfe0dc981/content>
- Gitman, L., & Zutter, C. (2012). *Principios de administración financiera* (Decimosegunda ed.). México: Pearson Educación. Obtenido de https://economicas.unsa.edu.ar/afinan/informacion_general/book/pcipios-adm-finan-12edi-gitman.pdf
- Gómez, O., De La Hoz, B., & López, M. (2011). Valor razonable como método de medición de la información financiera. *Revista Venezolana de Gerencia, XVI*(56), 608-621. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/290/29020563007.pdf>
- Gonzáles, C., & Ruiz, E. (2019). *Sector avícola del Ecuador (Pollo en pie): Análisis de concentración del*. Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas. Guayaquil: Escuela Superior Politécnica del Litoral. Obtenido de <https://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/54132/1/T-112061%20Gonz%c3%a1lez%20-%20Ruiz.pdf>
- Henriquez, S., & Torres, M. (2014). *Aplicación de la NIC 41: un caso de estudio*. Santiago : Universidad Bio Bio . Obtenido de

<http://repobib.ubiobio.cl/jspui/bitstream/123456789/534/1/Reyes%20Henriquez%2c%20Sara.pdf>

Hervás, J. (2003). Contabilidad, inflación y revalorizaciones: un tema pendiente en relación con el Fair Value. *Técnica Contable*, LV(654), 4-12. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=625012>

Hotúa, L., Cerón, M., Zaragoza, M., & Angulo, J. (2021). Avicultura de traspatio: aportes y oportunidades para la familia campesina. *Agronomía Mesoamericana*, XXXII(3), 1019-1033. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/437/43768194022/html/>

Hyme, P. (2003). La teoría de los mercados de capitales eficientes. Un examen crítico. *Cuadernos de economía*, XXII(39), 36-44. Obtenido de http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0121-47722003000200004

INEC. (Mayo de 2021). *Ecuador en cifras*. Obtenido de https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_agropecuarias/espac/espac-2020/Boletin%20Tecnico%20ESPAC%202020.pdf

León, F. (2015). *Valoración de los activos biológicos de acuerdo a las NIIF para Pymes en las empresas bananeras*. Unidad académica de ciencias empresariales. Machala: Universidad Técnica de Machala. Obtenido de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/3156/1/TTUACE-2015-CA-CD00094.pdf>

Marrufo, R. (2021). Tratamiento contable de los activos biológicos y los productos agrícolas. *Revista Científica "Visión de Futuro"*, XXV(2). Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/3579/357966632003/357966632003.pdf>

Mora, M. (1983). La teoría contingencial en la administración. *Cuadernos de administración*, VI(7), 21-32. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5006596>

Moráguez, A. (2007). ¿Cómo seleccionar el tamaño de una muestra para investigación educacional? *Luz*, VI(III), 1-19. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/5891/589165883013.pdf>

Noriega, J. (2017). *Valoración de los activos biológicos y su impacto en los Estado Financieros*. Facultad de Administración. Guayaquil: Universidad Laica "Vicente Rocafuerte" de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1295/1/T-ULVR-1386.pdf>

Olaya, R., Chuquirima, S., & Chávez, R. (2023). Valoración de los activos biológicos en las empresas camaroneras. Santa Rosa, El Oro, Ecuador.

- Sociedad & Tecnología*, V(2), 307-320. Obtenido de <https://institutojubones.edu.ec/ojs/index.php/societec/article/view/216>
- Pérez, M. (10 de Noviembre de 2021). *Concepto Definición*. Obtenido de <https://conceptodefinicion.de/avicultura/>
- Pesántes, D., & Sangurima, C. (2012). *Análisis sección 34 de NIIF para PYMES; Actividades Especiales: Agricultura*. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Cuenca: Universidad de Cuenca. Obtenido de <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1297/1/tcon599.pdf>
- Pétronille, R. (2005). El mercado de los economistas y el mercado de los sociólogos. *Cuadernos de Economía*, XXIV(43), 13-34. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/2821/282121967002.pdf>
- Pomboza, P., Guerrero, R., Guevara, D., & Rivera, M. (2018). Granjas avícolas y autosuficiencia de maíz y soya: caso tungurahua-Ecuador. *Estudios sociales (Hermosillo, Son.)*, XXVIII(51), 00. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41755135001>
- Quintero, M., & Molina, O. (2006). Los costos ambientales en la actividad agrícola. *Actualidad contable FACES*, IX(12), 109-117. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/257/25701211.pdf>
- Restrepo, W. (2018). *Metodología de valoración de activos biológicos a valor razonable según las normas internacionales de información financieras plenas - NIIF aplicado al cultivo del aguacate Hass*. Medellín: Universidad EAFIT. Obtenido de https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/12489/WilmarAlexander_RestrepoArboleda_IvanDario_%C3%9AsugaDavid_2018.pdf?sequence=2&isAllowed=y
- Reyes, N., Chaparro, F., & Oyola, C. (2018). Dificultades en la medición de activos biológicos en Colombia. *Contabilidad y Negocios*, XIII(26), 12-20. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/2816/281658405003/281658405003.pdf>
- Rodríguez, M. (2017). *Aplicación y especificación de la NIC 41 - Activos biológicos en Colombia*. Facultad de Economía. Bogotá: Universidad de la Salle. Obtenido de https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1541&context=contaduria_publica
- Rojo, A. (2001). Valoración contable, valor razonable y utilidad de la información. *AECA*, LVI, 74. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=231416>

- Romero, A. (2021). Las funciones de las aves en la producción avícola de pequeña escala: el caso de una comunidad rural en Hidalgo, México. *INIFAP*, 217-237. Obtenido de <https://www.scielo.org.mx/pdf/rmcp/v12n1/2448-6698-rmcp-12-01-217.pdf>
- Romero, M. (2016). *Nic 41 "Activos biológicos" aplicada a una empresa Avícola*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/5599/1/T-UCSG-PRE-ECO-MD-CICA-25.pdf>
- Sánchez, C. (2017). *Las subvenciones del gobierno en el sector agrícola. Una propuesta para la aplicación de las normas internacionales de información financiera NIIF en el Ecuador*. Facultad de Contabilidad y Auditoría. Ambato: Universidad Técnica de Ambato. Obtenido de <https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/26167/1/T4080M.pdf>
- Solis, V. (2022). *Las mermas en la producción y la determinación del impuesto a la renta en la empresa Avícola YemaSol Cía. Ltda.* Contabilidad y Auditoría . Ambato: Universidad Técnica de Ambato . Obtenido de <https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/35327/1/T5359i.pdf>
- Sopla, L. (2017). *Valor razonable y activos biológicos en empresas pecuarias, distrito de San Isidro, 2017*. Facultad de Ciencias Empresariales. Lima: Universidad César Vallejo. Obtenido de https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/23485/Sopla_CL.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Superintendencia de Control del Poder del Mercado. (2017). *Estudio de mercado avícola enfocado a la comercialización del pollo, año 2012-2014*. Obtenido de <https://www.scpm.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2019/03/ESTUDIO-AVCOLAVERSION-PUBLICA.pdf>
- Troncozo, H. (2020). *Valoración de los activos biológicos en las empresas del sector camaronero*. Contabilidad y Auditoría. Guayaquil: Universidad Liaca Vicente Rocafuerte de Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3839/1/TM-ULVR-0192.pdf>
- Vasques, E., Vinhas, L., & Moura, J. (2016). Mensuração de ativos biológicos pelo método de custo histórico e valor justo na pecuária leiteira. *INTERAÇÕES(9)*, 16-29. Obtenido de <https://www.scielo.br/j/inter/a/tkcKRnZMGJSKvnVHPRZGstg>
- Veiga, M. (2013). *Métodos para la valoración contable de activos biológicos en empresa agrarias*. Lugo: Universidad de Santiago de Compostela. Obtenido de <https://core.ac.uk/download/pdf/61967008.pdf>

Verón, C., Marcolini, S., Calvo, A., & Pozzi, N. (2011). *La concepción de valor razonable y su aplicación en los activos biológicos de largo plazo*. Facultad de Ciencias Económicas y Estadística. Rosario: Universidad Nacional de Rosario. Obtenido de http://rehip.unr.edu.ar/bitstream/handle/2133/8336/Veron_Marcolini%20la%20concepcion%20de%20valor%20razonable.pdf?sequence=3

Villacis, R. (2017). *Aplicabilidad de la norma internacional de contabilidad NIC 41 en el sector avícola y generación de una propuesta del impuesto a la renta único para la producción de huevo comercial en el Ecuador*. Contabilidad y Auditoría. Ambato: Universidad Técnica de Ambato. Obtenido de <https://repositorio.iaen.edu.ec/bitstream/handle/24000/4794/TESIS%20Villac%c3%ads%20Zurita%20Robinson%20Alexander.pdf?sequence=1&isAllowed=y>