



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

“TRATAMIENTO CONTABLE SOBRE LA EVOLUCIÓN Y CRECIMIENTO DEL
GANADO VACUNO LECHERO APLICANDO LA NIC 41”

AUTORA:

COLOMA VILLEGAS JOSELIN JOMARA

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TUTOR:

ING. PÉREZ GAMBARROTI MILTON VICENTE MSC.

GUAYAQUIL, ECUADOR

2014



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Joselin Jomara Coloma Villegas**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**.

TUTOR

ING. Pérez Gambarroti Milton Vicente, MSC.

DIRECTOR DE LA CARRERA

ING. Ávila Toledo Arturo Absalón, MSC.

Guayaquil, marzo del 2015



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, **Joselin Jomara Coloma Villegas**

DECLARO QUE:

El trabajo de titulación “**Tratamiento contable sobre la evolución y crecimiento del ganado vacuno lechero aplicando la NIC 41**” previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**, ha sido desarrollado y respetando derechos intelectuales de terceros conforme a las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, marzo del 2015

AUTORA

Joselin Jomara Coloma Villegas



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN:

Yo, **Joselin Jomara Coloma Villegas**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “**Tratamiento contable sobre la evolución y crecimiento del ganado vacuno lechero aplicando la NIC 41**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, marzo del 2015

AUTORA:

Joselin Jomara Coloma Villegas

AGRADECIMIENTO

En primer lugar agradezco a Dios por ser quien me ha sabido mostrar el camino del bien y brindarme esa fuerza espiritual que tanto necesité, en segundo lugar el pilar fundamental en mi vida, MI FAMILIA, mi papá Franklin Coloma, mi mamá Norma Villegas, mi hermano Gregory Coloma, mis abuelos, mis tíos y tías y a mis primos; por haberme dado su apoyo incondicional, sus consejos y la fuerza que necesitaba para seguir adelante y jamás rendirme y haber hecho de mí una mujer de principios y valores.

Joselin Jomara Coloma Villegas

DEDICATORIA

Este trabajo está dedicado a Dios y a mis padres, pilares fundamentales en mi vida, sin ellos jamás hubiese podido alcanzar lo que hasta ahora he podido. Su lucha insaciable y la fuerza con la que operan, los han convertido en un modelo a seguir tanto para mí como para mi hermano. También dedico este trabajo a mi novio, esa persona que de alguna u otra manera me ha sabido apoyar y acompañar en mi jornada y quien ha extendido su mano en momentos de decline. Gracias a ellos, estoy aquí.

Joselin Jomara Coloma Villegas



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE
GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

CALIFICACIÓN

ING. Pérez Gambarroti Milton Vicente, MSC.

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	15
CAPITULO I	17
EL PROBLEMA	17
1.1 Planteamiento del Problema.....	17
1.2. Delimitación del Problema.....	20
1.3. Justificación e Importancia	21
1.4. Objetivos de la investigación	22
1.4.1. Objetivo General.....	22
1.4.2. Objetivos Específicos.....	22
CAPITULO II	24
MARCO TEÓRICO	24
2.1. Antecedentes del estudio	24
2.2. Evolución de la NIIF Y NIC	26
2.3. Evolución Local	28
2.4. Norma Internacional de Contabilidad.....	31
2.4.1. Tratamiento.....	31
2.4.2. Control.....	31
2.4.3. Valor Razonable.....	31
2.4.4. Alcance.....	32
2.5. Definiciones	34
CAPITULO III	36
METODOLOGÍA	36
3.1. Tipo de investigación.....	36
3.2. Población y muestra	37
3.3. Técnicas de investigación.....	38
3.4. Resultados de responsabilidad de la administración.....	39
CAPITULO IV	46

PROPUESTA	46
4.1. La empresa.....	46
4.2. Antecedentes de la empresa	47
4.3. Políticas contables de la empresa	49
4.3.1. Políticas contables.....	49
4.4. Control de registros de la Empresa	54
4.4.1. Registros Técnicos.....	54
4.4.2. Registros Contables.....	55
CAPITULO V	56
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS	56
5.1. Revisión de los resultados.....	56
5.2. Reconocimiento del Activo Biológico	57
5.3. Medición del Activo Biológico y su Imposibilidad de medición.....	58
5.4. Valoración Independiente	59
5.5. Ganancias y pérdidas en el reconocimiento inicial del ganado vacuno	60
5.6. Información que Agroindustrias San Esteban deberá revelar.....	60
5.7. Ejemplo: Separación de cambios físicos del cambio en el precio	60
5.8. Análisis de la transferencia de costos en el proceso de transformación del activo biológico	62
5.8.1. Análisis en el proceso biológico.....	62
5.9. Formas de registrar por centro de costos	65
5.9.1. Centro de costos prenatal.....	65
5.9.2. Centro de costos terneros.....	65
5.9.3. Centro de costos etapa media.....	66
5.9.4. Centro de costos fierro.....	67
5.9.5. Centro de costos rejos en producción.....	68
5.10. Asignación de costos	69
5.11. Transferencia de costos	70

CONCLUSIONES	92
RECOMENDACIONES	93
BIBLIOGRAFÍA	94
ANEXOS	96

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Registro contable por el nacimiento de la ternera.....	66
Tabla 2. Registro por cambio de categoría de la ternera a chumbota	67
Tabla 3. Registro por cambio de categoría de la chumbota a vaconilla.....	68
Tabla 4. Registro del activo biológico adulto	69
Tabla 5. Control de nacimientos y cambios de categoría	71
Tabla 6. Control de nacimientos y cambios de categoría presentado en cifras	72
Tabla 7. Registro de nacimiento	73
Tabla 8. Registro de estimación por mortandad y robos	73
Tabla 9. Registro por cambio de categoría.....	74
Tabla 10. Registro de venta de terneros.....	74
Tabla 11. Registro por mortandad	75
Tabla 12. Registro por cambio de categoría chumbotes a toretes.....	76
Tabla 13. Registro por venta de chumbotes	76
Tabla 14. Registro por venta de chumbotes	77
Tabla 15. Registro de nacimiento	77
Tabla 16. Registro de estimación por mortandad y robos	78
Tabla 17. Registro por cambio de categoría.....	78
Tabla 18. Registro por mortandad	79
Tabla 19. Registro por cambio de categoría chumbotas a vaconillas.....	79
Tabla 20. Registro por mortandad	80
Tabla 21. Registro por venta de vaconilla.....	80
Tabla 22. Registro de estimación por mortandad y robos	81
Tabla 23. Registro por cambio de categoría de vaconillas a vaconas	81
Tabla 24. Registro por venta de vacona	82
Tabla 25. Registro por mortandad y robos	82
Tabla 26. Registro por compra	83
Tabla 27. Registro de estimación por mortandad y robos	83
Tabla 28. Registro por cambio de categoría de vaconas a vacas	84
Tabla 29. Registro por venta de vaca.....	84
Tabla 30. Registro por mortandad y robos	85
Tabla 31. Determinación de porcentaje para prorratio	86
Tabla 32. Presentación de los costos de producción en cuentas de activo - activo biológico	91

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 01. Necesidad de obtener un manual de asignación de costos	41
Gráfico 02. La empresa lleva su contabilidad bajo el enfoque de la NIC 41	42
Gráfico 03. Medición al valor razonable del activo biológico (ganado vacuno).	43
Gráfico 04. Necesidad de obtener un manual de procesos de liquidación de costos	45

RESUMEN

Gran parte de las empresas dedicadas a la actividad ganadera, desconocen cuál es el tratamiento contable adecuado que se le debe dar al activo biológico (ganado) cuando este está destinado para la producción, por esta razón en el presente trabajo se explica la forma adecuada de como contabilizar el activo biológico (ganado productor de leche) de acuerdo a lo establecido en la norma internacional de contabilidad NIC 41 durante todo su ciclo biológico desde que nace hasta cuando alcanza su adultez, es decir que todos los costos que se generen durante una determinada etapa serán cargados al producto final y donde cada centro de costos siempre cerrará con saldo cero, adicionalmente se enfatiza que la norma solo trata el activo biológico y los productos derivados de ellos hasta el punto de cosecha,

El ganado vacuno o cualquier activo biológico que posea la empresa deberán encontrarse medido a su valor razonable disminuyendo los costos de venta aunque es importante enfatizar que la norma no establece la contratación obligatoria de un evaluador independiente.

ABSTRACT

Much of companies dedicated to cattle raising, know what the proper accounting treatment should be given to biological assets (livestock) when this is intended for production, for this reason in the present work the right way to explain how to account for the biological asset (dairy cattle) according to the provisions of international Accounting Standard IAS 41 throughout its life cycle from birth to when it reaches adulthood, all costs generated during a given step will be charged to the final product and where each cost center always close with zero balance, additionally it is emphasized that the rule only addresses the biological asset and products derived from them to the point of harvest,

Cattle or any biological asset that the company should be measured at fair value decreasing costs to sell although it is important to emphasize that the rule does not establish mandatory hiring of an independent assessor.

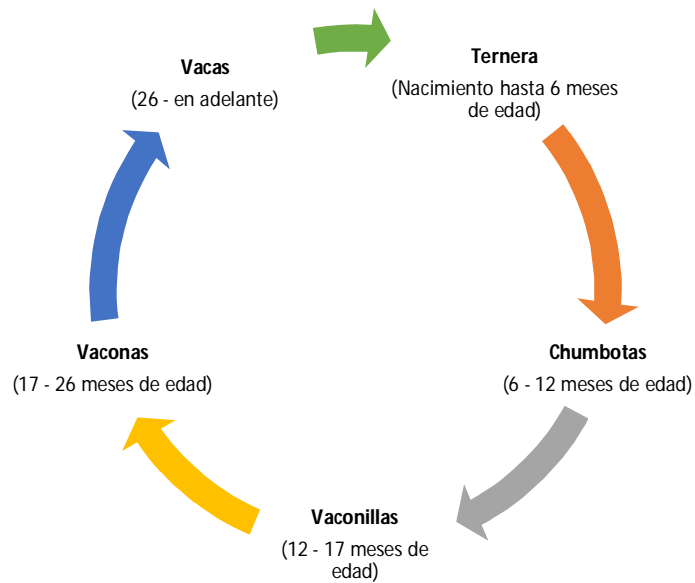
INTRODUCCIÓN

Las empresas ganaderas con el pasar de los años han tenido una constante evolución y crecimiento dentro de la economía del país, existe un índice de producción que va entre los 5,2 millones de litros diarios, los mismos se encuentran distribuidos en diferentes productos lácteos para ser consumidos por cada habitante, esto se debe porque constituyen una parte fundamental del sector primario, que es la producción de alimentos para el consumo masivo. La actividad ganadera está dirigida a la venta de ganado, la producción de carne y la producción de leche.

De acuerdo a su posición geográfica las empresas que se dedican a esta actividad, dependiendo de su producción la realizan en dos regiones, en la región Costa donde se da principalmente la producción de carne o la venta de este activo biológico, mientras que en la región Sierra vamos a encontrar una mayor producción de leche. El crecimiento constante de esta actividad, ha originado preocupación por parte de la Administración de estas empresas, porque así mismo como su consumo va incrementando, los costos que genera la crianza y mantenimiento de este activo biológico va en aumento principalmente por las enfermedades que este tipo de ser vivo puede contraer más que todo cuando ya alcanza su adultez y requiere mayor cuidado, puesto que este animal como todos tiene un ciclo biológico aproximadamente de 42 meses en este lapso, de tiempo pasa por una serie de clasificaciones entre estas tenemos que de ternero pasa a chumbota, a vaconilla, luego a vanoca hasta alcanzar a su adultez y convertirse en vaca.

El ciclo biológico de un hato reproductor de leche es el siguiente.

Ilustración 1. Flujo de desarrollo



Preparado por: Autora

Fuente: Información proporcionada por Agroindustrias San Esteban C.A.

La presente tesis está encaminada al tratamiento contable de la evolución y crecimiento del ganado vacuno productor de leche y la misma que tratara de suplir las necesidades de la empresa Agroindustrias San Esteban C.A., cuya actividad principal es la crianza y explotación de ganado vacuno productor de leche, donde la administración de la Empresa busca mejorar el control en la asignación de costos, actualmente la empresa se encarga de asignar los costos de acuerdo a la categorización de cada animal reproductor de leche, como se indica en la ilustración 1.

Es importante hacer énfasis en la ubicación de la Empresa, la misma que se encuentra ubicada en el Cantón Cayambe a 5.8 metros sobre el nivel del mar y una temperatura promedio de 12° C., su zona es muy fértil para la producción ganadera.

La Empresa cuenta con un sistema informático poco confiable, puesto que permite el ingreso de actividades de forma manual, generando dudas sustanciales en la información obtenida del sistema.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del Problema

Es de vital importancia la contabilidad agropecuaria, puesto que de esta se puede obtener información fiable sobre todo el proceso que se encuentra involucrado en la producción generadora de sus ingresos. Toda empresa que se dedique a la actividad agropecuaria, su contabilidad deberá estar diseñada con adecuados controles que permitan la buena toma de decisiones, y así permitir una buena comprensión del resultado económico al final del ejercicio, puesto que en la etapa de crianza de este activo biológico en la mayoría de los casos los costos son superiores a sus ingresos, sin embargo, cuando el nacimiento de un nuevo ternero que será destinado para la producción ya sea de leche o de carne, se reconoce ese activo biológico y a la medida que va creciendo o cumpliendo con su flujo de desarrollo, su valor se verá incrementado producto del peso que ha aumentado o por su edad, hasta llegar a la etapa donde ya se encuentra totalmente listo para poder producir.

Para este tipo de empresas la aplicación de las NIIF plantea una serie de dificultades, entre los principales que podríamos considerar sería los siguientes:

- Se ve implicado cambios en su valor razonable producto del flujo de desarrollo biológico que pasan estos animales, adicionalmente se debe tener en cuenta hacia donde están destinados, ya que pueden considerarse como un activo generador de efectivo o como producto.

Si un hato se vende, esta será denominada como “producto”, mientras que si esta mismo hato se lo mantiene con la finalidad de obtener de estos su leche para la comercialización, será denominada como activo reproductor, es decir, los productos que son cosechados como productos agrícolas o son destinados a la venta como activo biológico serán considerados activos biológicos consumibles, como por ejemplo la carne que se obtiene de las cabezas de ganado, mientras que los activos biológicos que se los mantiene para la producción de frutos, como es el ganado reproductor de leche, son considerados como auto – regenerativos. Pero su destino puede verse afectado si un hato sufre disminuciones en su producción de leche, este será clasificado como mantenido para la venta.

- El tratamiento contable que se le debe dar al activo biológico, los activos fijos y el inventario, complica la determinación de los costos.
- Existen factores externos, como son los factores climáticos donde el activo biológico se ve afectado, y el índice de mortandad puede elevarse y generar pérdidas a la empresa.

Este tipo de empresas para adquirir sus animales, instalaciones y la mano de obra, necesitan de financiamiento, los gastos en que incurran se deberá clasificar por su naturaleza, como son los gastos que se generen por la explotación de sus maquinarias y equipos e instalaciones, el cuidado y desgaste que sufre su activo biológico y los gastos de operación.

La diferencia de este activo biológico (ganado), es que en su alimentación incluye forrajes y demás productos agrícolas, y que son destinados para las siguientes actividades:

- Ganado para carne
- Ganado reproductor
- Ganado de lidia
- Ganado lechero
- Animales de trabajo

Por otra parte, este proyecto de investigación, esta direccionado hacia las empresas productoras de leche, que no poseen un control adecuado de sus costos de producción y la asignación de los mismos que son cargados a cada activo biológico según sean categorizados.

1.2. Delimitación del Problema

Ecuador es un país que posee un clima que resulta favorable para las empresas que se dedican a la actividad ganadera, en especial para el ganado vacuno, como poseemos una diversidad climática beneficiosa, para los ganaderos que se dedican a la producción de carne les resulta muy beneficioso el clima cálido de la Costa, mientras que los ganaderos dedicados a la producción de leche les resulta beneficioso el clima frío de la Sierra, aunque los ganaderos que se acentúan en la región Oriental pueden dedicarse a las dos actividades, es decir, tanto a la producción de carne como a la de leche.

En vista de que la actividad ganadera requiere de mantener un control adecuado de todos los procesos y valores de compra, venta, nacimientos, categorización y el índice de mortandad, este proyecto propone a las empresas ganaderas llevar un sistema de costos adecuado que les permitan obtener una correcta asignación sus costos, que ayude a la buena toma de decisiones y control de la empresa.

Es muy importante indicar que las empresas dedicadas a la actividad ganadera productoras de leche, deberán manejar un sistema contable que le permita mantener un control individual para cada raza de activo biológico reproductor de leche, puesto que cada uno de ellos tiene un tratamiento y cuidado diferente y que debe ser tomado en cuenta al momento de la asignación de sus costos.

1.3. Justificación e Importancia

Existen empresas dedicadas a la actividad ganadera, las cuales se manejan con sistemas contables que no permiten tener un control adecuado de sus costos de producción y la transferencia de costos al momento en que el ganado cambia de categoría, todas estas deficiencias no permiten la buena toma de decisiones y a su vez no satisface todos los requerimientos que tenga la Administración de la Empresa, entre estos podemos tener:

- Su activo biológico no está medido a su valor razonable.
- Se desconoce el valor razonable cuando el activo biológico va evolucionando en su crecimiento.
- El precio de venta de cada cabeza de ganado, es aquel precio que se encuentra en el mercado actual y que no se relaciona con los valores que se encuentran registrados en su contabilidad, por lo que muchas veces no se tiene conocimiento si se ha generado una pérdida o ganancia en la operación.
- Cuando un grupo de terneros que son destinados para la producción de leche, se espera a su segundo año de vida útil aproximadamente, durante todo este tiempo el activo biológico ha generado una serie de gastos que son considerados gastos del periodo, que muchas veces son alejados de la realidad.

1.4. Objetivos de la investigación

1.4.1. Objetivo General

Implementar un sistema contable de procesos de control de costos que le brinde seguridad al momento de conocer cuál es el costo de producir un litro de leche y conocer cuál es el valor razonable del animal a medida que se va categorizando, puesto que cada vez que este activo biológico pasa de una categoría a otra diferente, su valor también varía donde la base es la edad y el peso del animal.

Este proyecto va direccionado a lograr el objetivo antes indicado, basándonos en lo que indica las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC 41).

1.4.2. Objetivos Específicos

1. Identificar todas las actividades y procesos que intervienen en la producción de leche y direccionarlo hacia un tratamiento contable adecuado de control de costos, sin descuidar el valor razonable del activo biológico a la medida que va cambiando de categoría, con base en la Norma Técnica NIC 41.

Este objetivo se basa en el ciclo biológico que cumple cada hato, por ejemplo:

Ternero –Chumbota – Vaconilla – vacona - Vaca.

Ilustración 2. Control de ganado

DIVISION GANDERA
AGROINDUSTRIAS SAN ESTEBAN C. A.
COSTEO DE GANADO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013
GANADO DE LECHERO

CATEGORIA	SALDO 31-dic-12	INGRESOS			EGRESOS					SALDO PERIODO 11	Valor Ganado
		Nacimientos	Compras	Cambio/Cat.	Cambio/Cat.	Ventas	Muertes	Robos	Otros		
Terneros	6	113	0	0	6	103	2	0	0	8	35.00
Chumbotes	1	0	0	6	1	5	0	0	0	1	80.00
Vaconillas	38	0	0	71	79	1	0	0	0	29	285.00
Vaconas	40	0	0	79	56	2	2	3	0	56	405.00
Vacas	278	0	8	56	0	55	6	8	0	273	540.00
	432	208	10	297	297	166	19	11	0	454	

Preparado por: Autora

Fuente: Datos proporcionada por Agroindustrias San Esteban C.A.

2. Demostrar que el ganado que se mantiene para la producción de leche, no es considerado como propiedad planta y equipo o inventario para la venta, sino que debe ser considerado como activo biológico, así como lo menciona la NIC 41.

Varias empresas ganaderas dedicadas a la producción de leche, no presentan sus estados financieros como lo señalan las Normas Internacionales de Información Financiera.

3. Crear conciencia y compromiso en la Administración de la empresa, para el adecuado manejo de sus costos de

producción y así lograr una correcta asignación de costos a la medida que cada hato se vaya categorizando.

4. Lograr que la empresa implemente un Sistema Contable idóneo para el buen manejo y control de sus costos.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio

La ganadería en el Ecuador nace desde tiempo antiquísimo donde las haciendas se concentraban en el cuidado del ganado ovino y en animales que servían como medios de carga y transporte.

La crianza de animales donde se podía obtener de ellos materia prima para obras realizadas a mano y el cuidado de animales utilizados como medio de transporte para su traslado de un lugar a otro.

La actividad ganadera se la consideraba como una actividad secundaria a diferencia de los animales que servían para obtener de ellos materia prima y los animales utilizados para su movilización.

Existió una crisis de textiles a finales del siglo XVIII, donde la producción de lana obtenida del ganado ovino se vio fuertemente afectada, esta crisis duro

hasta principios del año 1900, donde se dio inicio al funcionamiento del ferrocarril.

El funcionamiento del ferrocarril, permitió que la Región Costa y la Región Sierra se integraran y den paso al desarrollo de la agricultura.

Esta situación dio paso, a la evolución de la actividad ganadera, provocando una expansión de haciendas dedicadas a esta actividad y obteniendo beneficio de algunas zonas de la provincia de Cotopaxi en cuanto a su pasto utilizado para la crianza del ganado, sin embargo este mismo desarrollo no fue visto en la tecnología. A pesar de esta evolución, el ganado vacuno no dejaba de ser primitivo, su ganado era de baja calidad.

A comienzos del año 1900, se realiza la primera importación del ganado lechero denominado “Holstein Friessian”, donde se da apertura a la producción de leche como actividad comercial.

Se origina un incremento impactante tanto en la calidad del ganado como en la actividad ganadera, especialmente en la producción de leche, mantequilla, queso y ganado en pie para su envío, lo que posibilitó a estas haciendas el poder de realizar inversiones en acequias de agua, potreros, forraje.

Después del crecimiento del ganado lechero, se ve un surgimiento sistemático para mejorar el control de la producción de las haciendas dedicadas a esta actividad.

Después de unos años, finalmente se crea la “Asociación de ganado Holstein friessian del Ecuador” y la “Estación Experimental Agropecuaria Central” ubicada en Cayambe, donde llevan a cabo pruebas sobre ganadería y pastos, contando con maquinaria agrícola de alta calidad.

Si bien se ha dado a conocer la evolución y el impacto que ha tenido la actividad ganadera en nuestro país, es de vital importancia conocer sobre el origen de las Normas Internacionales de Información Financiera.

2.2. Evolución de la NIIF Y NIC

Personas que se dedicaban al comercio, a las actividades de exportación y de importación que fueron incrementándose paulatinamente, dio origen a la Contabilidad, que cambio totalmente la forma de llevar sus negocios.

Todo surge desde el nacimiento del consejo de principios de Contabilidad (Accounting Principles Board) fundado en Estados Unidos, donde este consejo da a conocer una pequeña guía sobre la forma de cómo deben las compañías presentar sus estados financieros, pero este mismo fue desplazado, debido a que sus administradores eran personas que trabajaban en bancos, instituciones estatales, compañías privadas, que buscaban beneficio propio.

Luego de haber desplazado al consejo de principios de contabilidad, surge la creación de un nuevo consejo de normas de contabilidad financiera (Fasb-Financial Accounting Standard board) (aún vigente) quien se encargó de emitir varias normas, obteniendo como resultado una mejoría en la profesión contable y en la presentación de la información.

Las NIC ha tenido acogida porque son normas que se han adaptado a las necesidades de cada empresa de distintos países sin interferir en las políticas que manejen cada compañía.

Existen dificultades que se presentan al momento de interpretar las Normas Internacionales de Información Financiera, que son dadas por una limitación de criterio internacional.

El IASC (International Accounting Standards Comité) en 1995 firmó con el IOSCO (Organización Internacional de los Organismos rectores de Bolsas) un acuerdo que implicaba un análisis de las Normas con un propósito, que fueran adoptadas por las Compañías que cotizaban en bolsa.

Uno de los propósitos que tiene el IASB, es que la información que se obtenga de las empresas sea transparente, confiable, para la toma de decisiones, como por ejemplo:

1. Los dueños de las empresas estén conscientes de la evolución de sus compañías y si esta sienta rentable.

2. Conocer si su empresa necesita algún cambio o mejora para poder seguir creciendo.
3. Si la empresa cuenta con suficiente liquidez para cubrir todos sus pasivos.

2.3. Evolución Local

Gran parte de las Compañías del Ecuador sufrieron un impacto con la aplicación de normas contables y es por esa razón que surgen las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) desde 1999 llegando a ser una fiel adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las mismas que se encuentran vigente desde 1999 hasta el 2002, año en el cual las NIC se fueron modificando.

El Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador (IICE) (2014), es el organismo responsable de emitir y dar a conocer las normas contables. La Federación Nacional de Contadores del Ecuador, establece lo siguiente:

El IICE es el órgano Técnico de la Profesión de Contaduría Pública y voz autorizada de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, en el aspecto técnico. Establecido con Estatuto aprobado en el Ministerio de Educación Pública, mediante Acuerdo Ministerial No. 2002 del 8 de julio de 1964 (p.7)

El IICE es el responsable de dar a conocer las reformas que se pudieren realizar en las normas contables.

En Febrero 22 del año 2006, las Normas Internacionales de Información Financiera sustituirán las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, solicitado por la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigadores Contables del Ecuador, sin embargo esto ocasionó una gran controversia en las Empresas del Ecuador puesto que era un tema que requería de conocimiento y de capacitación, por esta razón se estableció que la implementación¹ sería obligatoria a partir del año 2009.

De acuerdo a lo establecido le la obligatoriedad de implementar las NIIF en las empresas ecuatorianas a partir del año 2009, el 20 de noviembre de 2008, la Superintendencia de Compañías mediante resolución No. 08.SC.SG.010 y publicada mediante registro oficial No. 498, establece el cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera, determinando tres grupos (Superintendencia de Compañías, 2008).

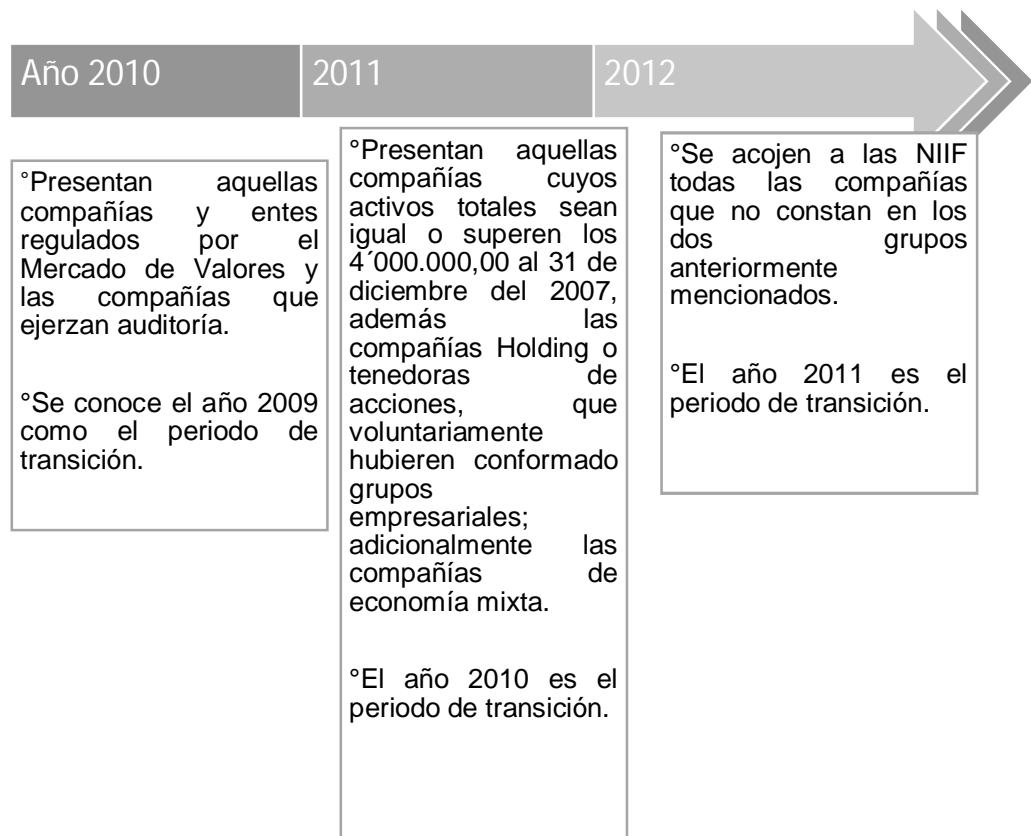
Todas las empresas que estén bajo el control y supervisión de la Superintendencia de Compañías deberán cumplir con el cronograma antes mencionado, en el mismo que da a conocer el periodo de aplicación y de transición².

(Ver ilustración en la siguiente página)

¹ EL proceso de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, requería de seminarios de capacitación y adecuados sistemas contables

² Periodo de tiempo del cual una empresa dispone para la presentación de sus Estados Financieros

Ilustración 3. Cronograma de implementación de NIIF en empresas del Ecuador



Preparado por: Autora

Fuente: Resolución No. 08.SC.SG.010 emitida por la Superintendencia de Compañías

2.4. Norma Internacional de Contabilidad

2.4.1. Tratamiento

La NIC 41 indica cómo debe ser contabilizado, todo el proceso de crecimiento, agotamiento, producción y procreación, adicionalmente, lleva el control de la valoración de los productos agrícolas en el punto en que pueden ser cosechados, la valoración de los activos biológicos, la presentación y revelación en los Estados Financieros vinculados con la actividad agrícola.

2.4.2. Control

La actividad agrícola, lleva el control desde la transformación de un activo biológico, sean estos animales o plantas, que vayan a ser vendidos o a obtener de ellos algún producto u otro activo biológico adicional.

2.4.3. Valor Razonable

Un activo biológico puede presentarse fidedignamente a su valor razonable o al precio que se encuentre actualmente en el mercado, Sin embargo, esta suposición puede ser rechazada, cuando se proceda a realizar el reconocimiento inicial.

Para un activo biológico que no disponga de un precio en el mercado, y se observe que no puede ser medido de manera fidedigna, la empresa que disponga de este activo biológico, procederá a medir el costo del activo biológico y restarle las pérdidas por el desgaste se sufra.

Los costos producto de los cambios que sufra el activo biológico hasta su punto de venta, serán cargados a la ganancia o pérdida neta.

2.4.4 Alcance

Debemos tener en cuenta que esta norma lleva el control de los productos agrícolas solo hasta el punto de su cosecha, después de ser cosechados serán tratados bajos otra norma contable, en este caso la NIC 2 de Inventarios u otras Normas Internacionales de Contabilidad.

Esta Norma lleva el control de la contabilización, específicamente de la actividad agrícola, como son:

- Los activos biológicos
- Productos agrícolas, antes de ser cosechados

Cabe recalcar, que esta Norma no tratará a los terrenos donde se siembra o donde se mantiene el activo biológico vivo, sino será tratado bajo la NIC 16 de Propiedades, Planta y Equipo.

Adicionalmente, mostraré una tabla sobre algunos ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos ya procesados.

Ilustración 4. Evolución de los activos biológicos, productos agrícolas y procesados

Activos Biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana, alfombras
Árboles de una plantación forestal	Troncos cortados	Madera
Plantas	Algodón	Hilo de algodón, vestidos
	Caña cortada	Azúcar
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Árboles frutales	Fruta recolectada	Fruta procesada

Fuente: NIC 41 p. A4

2.5. Definiciones

Los siguientes términos serán utilizados en el desarrollo de este proyecto:

Actividad agrícola: Es el seguimiento que realiza una compañía de la evolución biológica de un animal, sean estos destinados para la venta, para percibir de ellos productos agrícolas o la procreación de un nuevo animal.

Producto agrícola: Es el producto que se lo obtiene de un activo biológico.

Activo biológico: Es un animal vivo o una planta.

Transformación biológica: Engloba todo el ciclo biológico de un animal, desde que nace, su crecimiento, desgaste, producción o procreación.

Grupo de activos biológicos: Es un conjunto de animales o plantas de la misma especie.

Valoración del cambio: Implica todos los cambios, sean estos por genética, maduración que son considerados como factores cualitativos, o como el número de crías que se obtenga de un activo biológico que son considerados como factores cuantitativos.

Hato: Es el conjunto de cabezas de ganado que posee una empresa, sean estos destinados para la venta o para la producción.

Valor razonable: Es el precio que un activo biológico puede ser intercambiado en un mercado activo.

Mercado activo: Es donde se encuentra un comprador o un vendedor que establecen negociaciones con partidas de características similares a un precio asequible.

Transferencia de costos: Son los costos que se han acumulado durante un periodo, para luego ser transferidos.

Asignación de costos por procesos: Son los costos del activo biológico que se han acumulado durante un ciclo y a la medida que el animal crece y es cambiado de categoría, los costos que se acumularon en el ciclo anterior son asignados al actual.

CAPITULO III

METODOLOGÍA

3.1. Tipo de investigación

Según Hernández, Fernández y Baptista (2003), la investigación se divide en tres tipos:

- Investigación exploratoria
- Investigación Descriptiva
- Investigación correlacional

La investigación exploratoria, se encarga de estudiar o analizar un tema del que no se conoce mucho, los procedimientos que se usan en este tipo de investigación no son estructurados.

La investigación exploratoria se efectúa normalmente cuando el objetivo a examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. (Hernández, et al 2003 p.115).

En la investigación descriptiva, se busca resaltar particularidades y cualidades que poseen las personas o conjuntos de personas o cualquier otro ser que puede ser sujeto a análisis.

La investigación correlacional tiene por objetivo analizar la existencia de una relación entre dos o más variables, que son hipótesis sometidas a prueba.

La investigación correlacional...es un tipo de estudio que tiene como propósito evaluar la relación que existe entre dos o más conceptos, categorías o variables (en un contexto en particular). Los estudios cuantitativos correlacionales miden el grado de relación entre esas dos o más variables (cuantifican relaciones). Es decir, miden cada variable presuntamente relacionada y después también miden y analizan la correlación. Tales correlaciones se expresan en hipótesis sometidas a prueba (Hernández, et al 2003 p.121).

Esta investigación la he desarrollado de acuerdo al estudio de Dankhe (1986), quien determina a los estudios de investigación como una explicación o descripción del problema que puede existir en una empresa para luego brindar una respuesta a las causas que le dieron origen. Es decir que un estudio puede ser descriptivo y explicativo.

3.2. Población y muestra

De acuerdo a lo que he mencionado anteriormente que un estudio puede ser explicativo, descriptivo del problema que existe en una empresa correspondiente a una población. Para esta investigación tomaré como población a las empresas ganaderas cuya actividad principal es la crianza y explotación del ganado para su venta local. Y nuestra población será la Administración de la empresa Agroindustrias San Esteban C.A., que busca mejorar el control de sus costos.

Según Sampieri, existen 2 tipos de muestras, la probabilística y la no probabilística, para el desarrollo de esta investigación tomaré la muestra

probabilística, estas muestras según Sampieri, son todos los elementos que constituyen una población y que pueden ser escogidos para el desarrollo de un estudio, por esta razón he decidido desarrollar el presente estudio, tomando como referencia las muestras probabilísticas que según este autor aplicaría para el desarrollo de la presente investigación.

Dada que la presente investigación tiene como objetivo, mantener un adecuado control de costos por procesos del ganado vacuno, tomaré como muestra la administración de la empresa Agroindustrias San Esteban C.A., que es conformado por 5 personas, a quienes se procederá a realizar una serie de preguntas que tienen como finalidad saber si la administración de la empresa está dispuesta a mejorar su control de costos por procesos del ganado vacuno productor de leche.

3.3. Técnicas de investigación

Las técnicas de investigación, son los mecanismos que me ayudarán al desarrollo de la investigación, los cuales me permitirán obtener información suficiente y necesaria para el análisis de los resultados.

Debemos tener en cuenta que, existen sugerencias en la obtención de datos cualitativos, entre los que destaca Hernández, R. (2007), son los siguientes:

- La persona que está desarrollando la investigación deberá mantener independencia y objetividad, no puede dar respuestas al grupo de personas encuestadas y mantendrá su distancia como observador externo.

- Tratar en lo más mínimo que las personas que están siendo encuestadas no sean interrumpidas para que de esta manera respondan a las preguntas de forma correcta y concreta.
- Brindar confianza y empatía a las personas que son objeto de estudio, para así poder obtener de ellas respuestas claras, directas y puntuales.

Esta entrevista será realizada a la administración de la empresa por medio de elaboración de preguntas cerradas, con el objetivo de cumplir con la necesidad de mejorar su sistema de control de costos de producción.

El cuestionario que se procederá a realizar, es un método de recolección de datos, por medio de la elaboración de preguntas cerradas que se realizará a la administración de la empresa, cuyo fin es obtener información exacta de que la Compañía requiere mejorar su control de costos por procesos del ganado vacuno productor de leche.

3.4. Resultados de responsabilidad de la administración

Para determinar la necesidad de la empresa de mejorar el control de sus costos por procesos del ganado vacuno, se utilizó el método para recabar información el mismo que es el siguiente:

- Entrevistas

Esto se realizó con el objetivo de validar si la empresa efectivamente tiene problemas al momento de la asignación de sus costos por cada proceso del ciclo biológico (ver ilustración 1) que pasa el ganado vacuno.

Se procedió a entrevistar a cada persona que conforma la Administración de la Empresa Agroindustrias San Esteban C.A., como son:

Personal clave

Gerente General	Ing. Diógenes Villacís
Contralor	Sr. Isidro Quimi
Contador	Econ. Vicente Orellana
Personal de campo	Sr. Junior Chazi

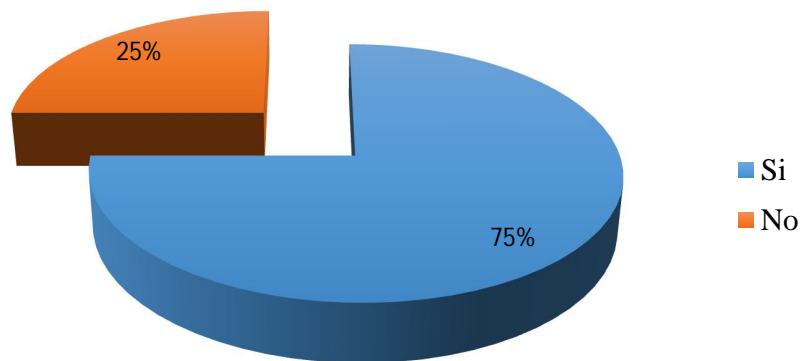
En la entrevista a la que se sometieron el Gerente General el Ing. Diógenes Villacís, el contralor el Sr. Isidro Quimi, el contador el Econ. Vicente Orellana y el encargado de campo el Sr. Junior Chazi, se formularon las siguientes preguntas:

- 1) ¿Cree usted que la Empresa Agroindustrias San Esteban C.A., se ve en la necesidad de disponer de un manual explicativo sobre cómo se debe realizar la asignación de los costos en cada transformación biológica que sufre el activo biológico (ganado vacuno)?
- 2) ¿Considera usted que Agroindustrias San Esteban C.A., lleva su contabilidad de acuerdo a lo que establece la NIC 41 de Agricultura?
- 3) ¿Considera usted que el ganado vacuno lechero ha sido medido a su valor razonable o se encuentra a precio de mercado?
- 4) ¿Cree usted que la Empresa Agroindustrias San Esteban C.A., se ve en la necesidad de disponer de un manual que le ayude a realizar la liquidación de costos?

Las respuestas a la entrevista donde se planteó las preguntas antes mencionadas fueron las siguientes:

La evaluación sobre si la empresa necesita un manual para poder realizar la asignación de los costos a cada hato de forma correcta, de acuerdo a las respuestas obtenidas de cada una de las personas antes mencionadas que forman parte de la Administración de la Empresa se procedió a realizar la siguiente tabulación:

Gráfico 01. Necesidad de obtener un manual de asignación de costos



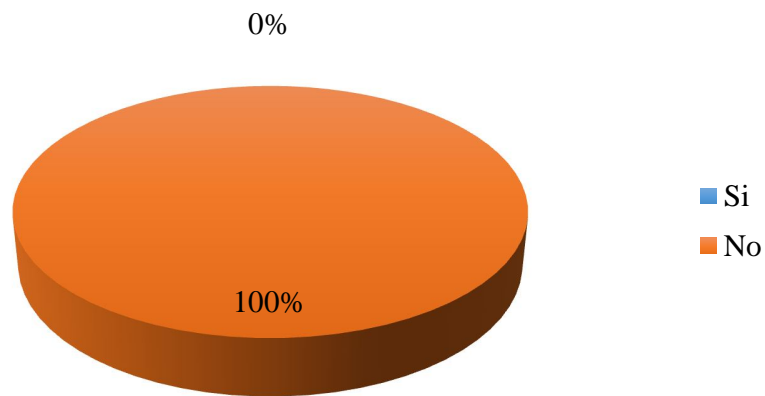
Fuente: Encuesta a la administración de Agroindustrias San Esteban C.A.
Elaborado por: Autora

Los resultados obtenidos de la encuesta realizada, fue que el 75% de los encuestados se ve en la necesidad de disponer de un manual donde explique de forma clara y directa como realizar la asignación de los costos de producción en cada transformación biológica que sufre el ganado vacuno,

mientras que el 25% restante, establece que la empresa no requiere dicho manual debido a que va a generar una serie de dificultades para el departamento contable, incurriendo en una pérdida de tiempo y de recursos.

En respuesta a si la empresa Agroindustrias San Esteban C.A., está llevando su contabilidad bajo lo establecido en la NIC 41 Agricultura, de acuerdo a las respuestas obtenidas de cada una de las personas antes mencionadas que forman parte de la Administración de la Empresa se procedió a realizar la siguiente tabulación:

Gráfico 02. La empresa lleva su contabilidad bajo el enfoque de la NIC 41

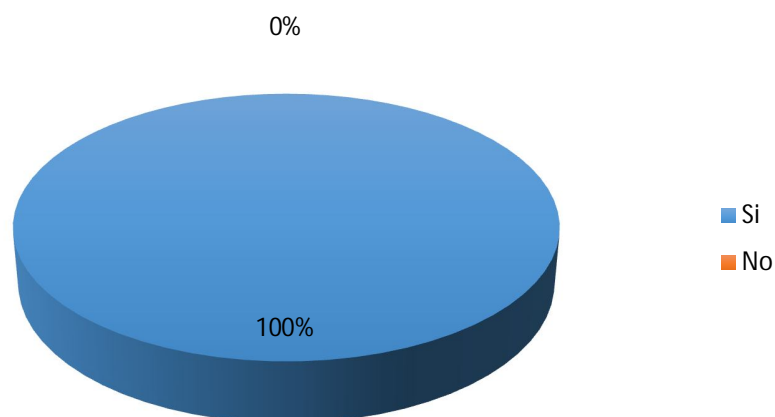


Fuente: Encuesta a la administración de Agroindustrias San Esteban C.A.
Elaborado por: Autora

Los resultados obtenidos de la encuesta realizada a la Administración de Agroindustrias San Esteban C.A., fue que la empresa efectivamente no está llevando su contabilidad de acuerdo a lo establecido en la NIC 41.

La pregunta realizada a la Administración de la empresa donde se busca conocer si el ganado vacuno lechero ha sido medio a su valor razonable o se encuentra a precio de mercado, de acuerdo a las respuestas obtenidas de cada una de las personas antes mencionadas que forman parte de la Administración de la Empresa se procedió a realizar la siguiente tabulación:

Gráfico 03. Medición al valor razonable del activo biológico (ganado vacuno)



Fuente: Encuesta a la administración de Agroindustrias San Esteban C.A.
Elaborado por: Autora

El resultado que se obtuvo a esta última pregunta sobre si el ganado está valorado a su valor razonable fue afirmativa, la administración de la empresa indicó que el ganado se encuentra valorado al precio de mercado desde su nacimiento.

De acuerdo a lo que indica la NIC 41 es su apartado B27 establece lo siguiente:

La norma exige que, si existe un mercado activo para un determinado activo biológico, el precio de cotización en tal mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable del activo en cuestión. Si el mercado activo no existe, la entidad usará los precios determinados por el mercado (tales como el precio de la transacción más reciente) cuando estén disponibles. Sin embargo, en algunas circunstancias, los precios determinados por el mercado pueden no estar disponibles para un determinado activo biológico en su condición actual. En tales circunstancias, la Norma indica que la entidad empleará el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados del activo. (NIC 41, p. B27).

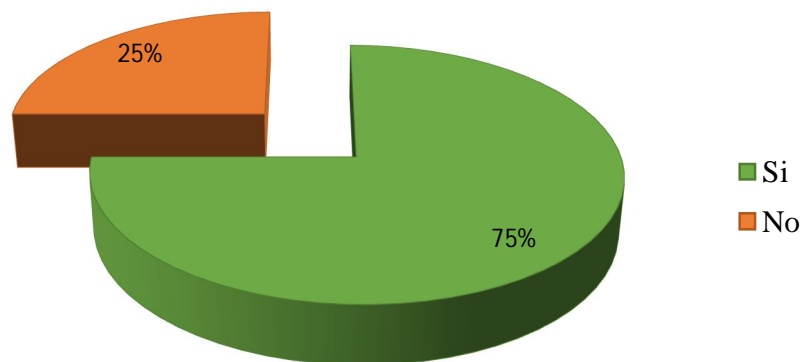
La Empresa posee ganado vacuno para producción de leche, el cual se presentan a valor razonable menos los costos de venta.

El ganado vacuno deberá de ser registrado a su valor razonable menos los costos de venta, si presenta ajustes deberán ser con cargado a el resultado del periodo, tanto por el producto de sus cambios físicos como en precios de mercado de acuerdo a lo establecido por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Las respuestas que se obtuvieron para conocer si la empresa se ve en la necesidad de disponer de un manual que le ayude a realizar la liquidación de costos, esas respuestas obtenidas de cada una de las personas antes

mencionadas que forman parte de la Administración de la Empresa se procedió a realizar la siguiente tabulación:

Gráfico 04. Necesidad de obtener un manual de procesos de liquidación de costos



Fuente: Encuesta a la Administración de Agroindustrias San Esteban C.A.

Elaborado por: Autora

Los resultados obtenidos de la encuesta realizada a la Administración de la Empresa, fue que el 75% de los encuestados se ve en la necesidad de disponer de un manual donde explique de forma clara y directa como liquidar los costos de producción, mientras que el 25% restante, establece que la Empresa no requiere dicho manual debido a que va a generar una serie de dificultades para el departamento contable, incurriendo en una pérdida de tiempo y de recursos.

CAPITULO IV

PROPUESTA

4.1. LA EMPRESA



En el desarrollo de este capítulo, estudiaremos la posición actual de la empresa, para que el lector tenga una visión más amplia de la actividad a la que se dedica la empresa antes de proceder a poner en práctica la investigación, cabe recalcar que la empresa sujeta a investigación está dedicada a la crianza de ganado vacuno el mismo es después de alcanzar su madurez es explotado para la producción y comercialización de leche.

4.2. Antecedentes de la empresa

La actividad principal de Agroindustrias San Esteban C.A., es la crianza y explotación del ganado para su venta local, está constituida en el Ecuador desde 1994, en la ciudad de Cayambe.

La empresa tendrá por objeto dedicarse a actividades industriales de transformación de productos agrícolas en productos alimenticios, de cualquier naturaleza que fueren, y a su compra, venta y distribución en el territorio nacional o en el extranjero, igualmente tendrá por objeto dedicarse a actividades agrícolas y ganaderas para abastecer su industria y llevarla a cabo, o para proceder a su venta directa en el mercado nacional o internacional, igualmente podrá dedicarse a la compra, venta y administración de bienes inmuebles.

Para el cumplimiento de sus fines, la sociedad podrá adquirir tanto bienes inmuebles tales como derechos, acciones o participaciones en otras sociedades, así como inmuebles y en general podrá contraer obligaciones de cualquier clase.

El domicilio de la empresa será en la ciudad de Guayaquil, provincia del Guayas, se podrá establecer oficinas, sucursales o agencias en cualquier ciudad del país o del exterior y cambiar el domicilio principal a otra ciudad, dentro del territorio nacional, cuando así lo decidan los socios de la empresa.

El plazo de duración de esta empresa es de cincuenta años que se contarán desde su fecha de inscripción en el Registro Mercantil del domicilio social. Todo aumento o disminución del plazo y la disolución o liquidación de la sociedad se podrán verificar si así lo resuelve la Junta General.

Las decisiones para toda clase de asuntos, inclusive para enajenar y gravar los bienes, reformar los estatutos sociales, acordar la transformación, fusión, convalidación, reactivación, disolución y liquidación de la empresa se tomará por mayoría de votos concurrentes a la sesión, que representen más del cincuenta por ciento del capital social de la compañía o del capital pagado concurrente a la sesión, pero sí uno solo representa más del cincuenta por ciento del capital social de la compañía, se requerirá que cualquier otro socio vote en los mismos términos. El valor de los votos de cada socio es exactamente igual al valor porcentual de su cuota de capital social pagado.

Agroindustrias San Esteban, prepara sus estados financieros sobre las bases del costo histórico excepto por ciertas propiedades que son medidos a sus valores razonables, como sus propiedades y equipos, activo biológico, inventario. El costo histórico está basado generalmente en el valor razonable de la contraprestación entregada a cambio de bienes y servicios.

4.3. Políticas contables de la empresa

Para el desarrollo de este proyecto de investigación se toma como referencia empresas ganaderas que mantienen un control adecuado de sus costos y la asignación de los mismos cuando el ganado va cambiando de categoría. Este proyecto de investigación ayudara a identificar todas las actividades que intervienen en la producción de leche y un direccionamiento adecuado del control de sus costos.

La empresa Agroindustria San Esteban C.A., será utilizada como referencia para indicar como asignar de forma correcta los costos en cada cambio de categoría de acuerdo a su edad que puede pasar un hato.

4.3.1. Políticas Contables

Las políticas contables que maneja la empresa son las siguientes:

Efectivo y Bancos



Son activos financieros líquidos que en corto tiempo pueden convertirse en efectivo.

Inventarios



El inventario es presentado al menor entre el costo de adquisición o valor neto realizable.

Propiedades y Equipos



Medición en el momento del reconocimiento:

Se medirán al costo en su inicio aquellas propiedades y equipos.

Los costos que se vinculan con la ubicación y el precio por adquirir las propiedades y equipos son las bases del costo y la puesta en condiciones de funcionamiento y la estimación inicial de cualquier costo de desmantelamiento y retiro del elemento o de rehabilitación de la ubicación del activo.



Medición posterior al reconocimiento: modelo del costo:

Las propiedades y equipos luego de su reconocimiento son registradas al costo tomando en cuenta su depreciación y las pérdidas por su desgaste.

Propiedades y Equipos




Medición posterior al reconocimiento: modelo de revaluación:


Las propiedades y equipos luego de haber realizado su reconocimiento inicial, se procederá a presentarlos al valor en que fueron revaluados.

Cualquier aumento que se haya presentado producto del revalúo, se reconoce en otro resultado integral.

Propiedades y Equipos




Método de depreciación y vidas útiles: El método de depreciación de las propiedades y equipos es el de línea recta.




<u>Ítem</u>	<u>Vida útil (en años)</u>
Edificios	15
Maquinarias y equipos	10
Instalaciones y adecuaciones	10
Muebles y enseres	10
Vehículos	5
Equipos de computación	3

Reconocimiento de ingresos




Se procede a realizar el reconocimiento al valor de la contraprestación que se ha cobrado o se espera cobrar.

Venta de bienes:



Se procede al reconocimiento cuando la empresa haya transferido todos los riesgos y beneficios de la potestad de los bienes.

Costos y Gastos



Son reconocidos a su costo histórico.

4.4. Control de registros de la Empresa

Agroindustrias San Esteban C.A., lleva un control de cada cato de la siguiente manera:

4.4.1. Registros Técnicos

La Empresa mantiene estos registros técnicos como hojas de vida de cada animal que posee la empresa, donde se busca llevar un control específico del animal para de esta manera que la administración de la Empresa pueda tomar decisiones con relación a los ingresos y egresos de recursos, los datos que conforman este registro son los siguientes:

- Fecha de nacimiento
- Nombre
- Peso
- Alimentación
- Control de vacunas suministradas
- Enfermedades que ha padecido el animal
- Partos que ha tenido
- Abortos
- Animales que han sido clasificados a mantenidos para la venta, por su bajo rendimiento o su adultez
- Fecha de venta
- Descripción del porque se vende o la razón de la muerte del animal
- Datos del veterinario que trata al animal

- Datos de los propietarios

4.4.2. Registros Contables

Agroindustrias San Esteban C.A., realiza mensualmente reportes de los ingresos y gastos por diferentes conceptos, como por ejemplo: los ingresos por venta de leche, venta de ganado, gastos administrativos, por veterinaria.

Agroindustrias San Esteban, prepara sus estados de flujo de efectivo de forma mensual, para poder visualizar la disponibilidad de efectivo.

Ejemplo: (Datos supuestos)

Agroindustrias San Esteban C.A. Agriesteban

Estado de flujos de efectivo

Por el mes terminado el 30 de noviembre del 2012

(Expresado en miles de dólares)

	2012
Flujos de efectivo de actividades de operación del mes de noviembre:	
Ingresos	
Venta de leche	659
Venta de ganado por adultez	<u>180</u>
Total Ingresos	839
Egresos	
Egresos provenientes de la actividad	(514)

(ganadería)	
Egresos administrativos	(220)
Total Egresos	<u>(734)</u>
Flujo neto de efectivo	<u>105</u>

CAPITULO V

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

5.1. Revisión de los resultados

La empresa se va visto en la obligación de mejorar el control de sus costos de producción, siempre bajo el tratamiento que establece en la NIC 41 Agricultura.

Agroindustrias San Esteban, prepara sus estados financieros basándose en el costo histórico excepto por ciertos activos que se encuentran presentados a su valor razonable, como sus propiedades y equipos, activo biológico, inventario. Los bienes y servicios que se entregan a cambio es el valor razonable que es tomado como base para el costo histórico.

El valor que se recibirá por la venta de un activo es el valor razonable o el valor pagado para transferir un pasivo entre participantes de un mercado en la fecha de valoración, independientemente de si ese precio es directamente observable o estimado utilizando otra técnica de valoración.

El resultado que se obtuvo de las entrevistas fue que la empresa Agroindustrias San Esteban C.A., esta consiente y se ve en la necesidad de mejorar su sistema de control de costos por procesos en el ganado vacuno, sin embargo no se presentaba la oportunidad de mejorar su control de costos por desconocimiento y una errónea interpretación de ciertos temas que menciona la NIC 41.

Este proyecto de investigación servirá para aquellas empresas dedicadas a la actividad ganadera, que aún no se sienten seguras de poner en práctica lo que establece la NIC 41, sobre el tratamiento contable que se le debe de dar al ganado y como debe llevar un mejor control de la asignación de sus costos de acuerdo al ciclo biológico por el que pasa el ganado vacuno.

La administración de la empresa son quienes ahora tienen una visión mucho más amplia de lo que establece la NIC 41 y como de ahora en adelante llevarán el control de sus costos de una forma adecuada y ordenada, donde verán mejores resultados al final del ejercicio económico, involucrando no solo a la administración de la empresa sino a todo el departamento contable para de esta manera crear conciencia del problema que se estaba generando en la empresa y exponiendo los objetivos establecidos en este proyecto y así crear un compromiso para que todos estén direccionados hacia el crecimiento económico, laboral y social de la empresa Agroindustrias San Esteban C.A.

5.2. Reconocimiento del Activo Biológico

La Empresa deberá reconocer su ganado vacuno en las siguientes condiciones:

- La empresa deberá llevar un control del ganado que posee desde su nacimiento o adquisición hasta la actualidad.
- Este activo biológico pueda generar beneficios económicos a la empresa
- Al momento de su medición del costo del activo biológico pueda realizarse de forma fiable.

Al referimos con mantener un control desde un principio, es que la empresa deberá tener un control de propiedad legal del activo biológico que posee, puede esta realizar el marcado con hierro a cada hato de ganado vacuno que posea o a los terneros que recién nacen.

5.3. Medición del Activo Biológico y su Imposibilidad de medición

Cada res que posea la empresa deberá ser medida a su valor razonable menos los costos de venta desde el momento en que se lo adquiere o en el momento de su nacimiento y al final de cada periodo contable menos los costos de venta siempre y cuando el activo biológico pueda ser medido con fiabilidad. Si cada res no pudiese ser medida con fiabilidad, se deberá restar a su costo la depreciación acumulada o cualquier pérdida que haya sufrido ese activo biológico por deterioro de su valor.

La leche que se obtenga de estos activos biológicos, la empresa también deberá medir a su valor razonable menos los costos de venta desde el punto de su ordeñanza, la misma que será el costo a esa fecha, tal como lo establece la NIC 2 Inventarios en su párrafo 20.

Adicionalmente, es importante mencionar que la empresa para facilitar la determinación del valor razonable de cada res, lo podrá realizar en conjunto, es decir agrupar cada hato de ganado vacuno que posean las mismas características ya sean estas en edad o en calidad.

5.4. Valoración Independiente

Es importante recalcar que la Empresa no se ve en la obligación de contratar un experto para realizar la valoración del hato y determinar su valor razonable, esta propuesta quedo rechazada ya que en las actividades relacionadas con la ganadería, agricultura, etcétera, no representa una medida de valuación, adicionalmente la contratación de un perito valuador representaría una carga económica para la empresa y queda a disposición de la administración de la Compañía el querer contratar un experto si fuese necesario, tal como lo menciona la NIC 41 en su parte B:

Un número significativo de comentarios sobre el BDP indicaban que, si se usa el valor presente de los flujos netos de efectivo esperados para determinar el valor razonable, sería preciso un evaluador independiente. El Consejo rechazó esta propuesta al entender que los evaluadores independientes no son comúnmente usados para ciertas actividades agrícolas, así como que la existencia de tales evaluadores supondría una carga económica. El Consejo cree que es cuestión de la entidad el decidir cómo determinar el valor razonable con fiabilidad, incluyendo la designación de evaluadores independientes si fuera necesario. (NIC 41, p. B33).

5.5. Ganancias y pérdidas en el reconocimiento inicial del ganado vacuno

Si la Empresa al momento del reconocimiento inicial al valor razonable menos los costos de venta de su ganado vacuno llega a surgir una ganancia o una pérdida, ya sea que esta ganancia o pérdida este dada por un cambio de categoría de su ganado, esta misma deberá ser incluida en la ganancia o pérdida del periodo en que surja.

5.6. Información que Agroindustrias San Esteban deberá revelar

Tras el reconocimiento inicial del valor razonable menos los costos de venta que la empresa haya realizado y a su vez se hayan generado ganancias o pérdidas por el mencionado reconocimiento, deberán ser revelados en el periodo corriente del que se informa.

Además, la Empresa deberá presentar una breve descripción de cada hato que posee y para un mejor control también podrá presentar una descripción cuantitativa de cada hato.

5.7. Ejemplo: Separación de cambios físicos del cambio en el precio

Con este ejemplo, se busca un mayor entendimiento sobre el valor razonable menos los costos de venta en lo que corresponde a los cambios físicos que sufre el ganado, con los cambios en sus precios por los cambios de categorías.

Al 31 de diciembre del 2012 la empresa Agroindustrias San Esteban posee un hato de 77 animales, comprendido entre 69 vacas de 26 meses de edad que cambiaron de categoría al 1 de enero del 2012 por US\$520, 8 terneras de 6 meses de edad fueron adquiridas en febrero a US\$115.

Adicionalmente, al 31 de diciembre se suscitó lo siguiente:

- Las vacas que cambiaron de categoría incrementaron su peso y tamaño por ende su precio en el mercado se cotizan a US\$540.00.
- Las 8 terneras de 6 meses de edad, cambiaron de categoría y ahora se presentan como vaconillas y su precio es de US\$285.00.
- Vacas de 37 meses de edad su precio es de US\$540

Valor razonable de las 69 vacas que cambiaron de categoría al 1 de enero del 2012

$69 * 520$	35,880.00
------------	-----------

8 terneras de 6 meses de edad que se adquirieron en marzo

$8 * 115$	920.00
-----------	--------

Incremento en el valor razonable menos los costos de ventas por cambios en los precios:

$69 * (540-520)$	1,380.00
------------------	----------

Incremento en el valor razonable menos los costos de ventas por cambios físicos:

8 * (285 – 115)	<u>1,360.00</u>
-----------------	-----------------

Valor razonable menos los costos de venta del hato al 31 de diciembre del 2012

69 * 540	37,260	
8 * 285	<u>2,280</u>	<u>39,540.00</u>

5.8. Análisis de la transferencia de costos en el proceso de transformación del activo biológico

5.8.1. Análisis en el proceso biológico

Según lo analizado por Cardona y Sánchez, los costos se los determina como la estimación económica de los recursos que se encuentran inmersos para la adquisición de un producto agrícola o un activo biológico.

En el proceso de producción, sea este para obtener un producto agrícola o un activo biológico, se debe tener en cuenta aspectos como: la alimentación de estos seres vivos (forraje), agua, medicinas, vitaminas, construcción de potreros, comederos.

Se debe tener identificados los elementos del costo que pueden estar divididos en directos e indirectos.

- **Directos:** Son los que intervienen directamente en la producción o elaboración de un producto o forma parte de un proceso productivo.
- **Indirectos:** Estos costos son necesarios en la producción y forman parte de lo que se esté costeando, pero que no intervienen en el proceso productivo.

Los procesos de reproducción biológica de los activos biológicos tienen particularidad en su tratamiento, puesto que dependen de factores ambientales, factores genéticos, y su valor varía de acuerdo a su crecimiento.

Los métodos que intervienen en el costeo de reproducción tenemos:

1. **Costeo por Absorción:** Para determinar el costo total de una producción se toma en consideración todos los costos y los gastos.
2. **Costeo directo:** Intervienen únicamente todos los costos directos de una producción.

Adicionalmente, los costos deben clasificarse en los siguientes:

- a.** Los costos variables, son los que intervienen directamente en la producción, el mismo que se incrementan o disminuyen dependiendo del volumen de producción. Los costos variables se pueden dividir en dos.
- El costo variable unitario, que normalmente se complica al momento de querer cuantificarlo, por esta razón es que las empresas ganaderas, lo determina por medio del costo promedio.
 - El costo variable total, se lo obtiene por la cantidad de litros de leche obtenida.
- b.** Los costos fijos son los que no interviene directamente en la producción y no se ven afectados si la producción se incrementa o disminuye.
- c.** Los costos de inversión, puede causar efecto en la producción, pero en ocasiones no tienen un resultado de manera inmediata en sus ingresos.

5.9. Formas de registrar por centro de costos

5.9.1. Centro de costos prenatal

En esta etapa la empresa deberá registrar todo el proceso que abarca desde la inseminación, fertilización y gestación del animal, que el mismo finaliza en el momento del parto.

Los costos que se generen durante este proceso serán cargados al producto final, que en este caso será el ternero.

Este centro de costos prenatal, siempre cerrará con saldo cero, puesto que una vez que se reporten nacimientos, estas crías serán trasladadas al centro de costos terneros.

5.9.2. Centro de costos terneros

En esta etapa, se registrará todo el proceso a partir del nacimiento del ternero hasta que alcance sus seis meses de edad, en esta etapa estos terneros requieren del mayor cuidado posible, los terneros son separados de su madre a las 12 horas de haber nacido, durante dos días se alimentan de calostro³ y luego tomarán leche en baldes que adicionalmente serán acompañados con suplementos alimenticios.

Todos los costos incurridos en esta etapa, se irán acumulando hasta que los terneros cumplan los 6 meses de edad y este valor

³ Líquido secretado por las glándulas mamarias durante el embarazo y los primeros días después del parto.

acumulado será cargado al valor de la chumbota cuando esta sea transferida al centro de costos etapa media.

Tabla 1. Registro contable por el nacimiento de la ternera

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico Ternera	\$115.00	
Otros ingresos por reconocimiento de ternero		\$115.00
Para registrar nacimiento de nuevo ternero		

Preparado por: Autora

Fuente: Datos tomados del MAGAP

5.9.3. Centro de costos etapa media

En esta etapa la empresa deberá registrar todos los sucesos desde los seis meses hasta los doce meses de edad, este hato ya está designado a pastar a más del pasto se alimentan de balanceado para engorde, los gastos que se originen es esta etapa, por lo regular son para prevenir enfermedades y su crecimiento.

Al igual que en las etapas anteriores, los costos se van acumulando hasta que la chumbota cumpla los 12 meses de edad, sea una vaconilla y sea transferida con ese valor al centro de costos fierros.

Tabla 2. Registro por cambio de categoría de la ternera a chumbota

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico Chumbota	\$205.00	
Activo biológico Ternero		\$115.00
Otros ingresos Por ganancia en cambio de categoría Para registrar cambio de categoría		\$90.00

Preparado por: Autora

Fuente: Datos tomados del MAGAP

5.9.4. Centro de costos fierro

En esta etapa se registrarán las vaconillas que van desde los doce a los diecisiete meses de edad, las vacas comprendido entre los diecisiete hasta los veinte y seis meses de edad y las vacas que van desde los veinte y seis meses de edad en adelante.

En esta etapa estos animales ya han alcanzado su etapa adulta, encontrándose aptas para la reproducción biológica, todos los costos que se generen en esta etapa, será el valor acumulado con que será transferido el ható al centro de costos rejos para producción.

Tabla 3. Registro por cambio de categoría de la chumbota a vaconilla

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico Vaconilla	\$285.00	
Activo biológico Chumbota		\$205.00
Otros ingresos Por ganancia en cambio de categoría Para registrar cambio de categoría		\$80.00

Preparado por: Autora

Fuente: Datos tomados del MAGAP

5.9.5. Centro de costos rejos en producción

En esta etapa comienza el periodo de producción de leche, puesto que cuando el animal tiene su primer parto empieza a producir leche.

Esta etapa soporta todos los gastos que han venido generándose desde la etapa prenatal y la de crianza del ganado, es decir desde el estado no nado, hasta el ganado adulto.

El control de toda esta fase de los centros de costos por la que atraviesa el ganado conforme va creciendo, se lo mantiene de forma permanente, cuyo control es llevado mediante tarjetas kardex, las mismas que contienen información cuantitativa y valorativa de cada res que ingresa o que sale y su respectivo saldo.

Tabla 4. Registro del activo biológico adulto

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico Vaconas	\$405.00	
Activo biológico Vaconilla		\$285.00
Otros ingresos Por ganancia en cambio de categoría Para registrar cambio de categoría		\$120.00

Preparado por: Autora

Fuente: Datos tomados del MAGAP

5.10. Asignación de costos

Se debe tener en cuenta que existe una gran diferencia entre los costos de una empresa industrial y los costos de una empresa ganadera productora de leche.

En una empresa industrial regularmente los gastos de producción son asignados de forma uniforme al producto final, pero a diferencia de una empresa ganadera productora de leche, el ganado pasa por un ciclo biológico que de acuerdo a este ciclo se ha establecido los centros de costos donde se procede a asignar los costos por materia prima, mano de obra y los costos indirectos a cada res perteneciente a cada hato de terneros, chumbotas, vaconillas, vaconas y vacas.

5.11. Transferencia de costos

El costo que se le asignará al activo biológico es el que se encuentra en el mercado activo, es decir si una vaca reproductora tiene una cría (ternero), el costo que se le asignará a la cría es el valor que tenga ese ternero en el mercado activo.

Si aquella cría está destinada para la producción de leche, los costos que vaya generando en su crecimiento hasta cuando este llegue a la edad promedio donde esté lista para la explotación, tal como se lo explica en la ilustración 1., se irán acumulando en el estado de resultados, para luego ser transferidos a cuentas del **activo - activo biológico** según su categoría, es decir, el ganado que este en crecimiento y en producción, por ejemplo:

Para poder transferir los costos de producción a cada cuenta del **activo - activo biológico**, como lo hemos demostrado en las tablas anteriormente expuestas y para una mejor comprensión de lo que se ha realizado se explica lo siguiente:

5.11.1. La empresa deberá llevar un control del ganado, como por ejemplo cuantos nacimientos se han suscitado, cuantos se han comprado, cuantos han cambiado de categoría, cuantos se han vendido, las muertes que se hayan presentado y si ha sido víctima de robos, tal cual lo demostramos en la tabla 1.

Tabla 5. Control de nacimientos y cambios de categoría

CATEGORÍA	SALDO 31-Dic-2011	INGRESOS			EGRESOS					SALDO PERIODO 12
		Nacimientos	Compras	Cambio/Cat.	Cambio/Cat.	Ventas	Muertes	Robos	Otros	
Terneros	6	113	0	0	6	103	2	0	0	8
Chumbotes	1	0	0	6	1	5	0	0	0	1
Toretos	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1
Toros	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Toros Rep.	0	0	2	0	0	0	0	0	0	2
Terneras	37	95	0	0	84	0	7	0	0	41
Chumbotas	32	0	0	84	71	0	2	0	0	43
Vaconillas	38	0	0	71	79	1	0	0	0	29
Vaconas	40	0	0	79	56	2	2	3	0	56
Vacas	278	0	8	56	0	55	6	8	0	273
	432	208	10	297	297	166	19	11	0	454

Preparado por: Autora

Fuente: Datos proporcionados por Agroindustrias San Esteban C.A.

5.11.2. La Empresa deberá valorar en cifras lo que representa cada nacimiento, cada cambio de categoría, las ventas, las muertes y los robos donde ha sido víctima, tal como lo presentamos en la tabla 2.

**Tabla 6. Control de nacimientos y cambios de categoría
presentado en cifras**

C UENTA	SALDO 31-Dic- 2011	INGRESOS			EGRESOS					SALDO PERIODO 12	Valor Ganado acorde al mercado
		Nacimient s	Compras	Cambio/Cat.	Cambio/Cat.	Ventas	Muertes	Robos	Otros		
Terneros	210.00	3,955.00	-	-	210.00	3,605.00	70.00	-	-	280.00	35.00
Chumbotes	80.00	-	-	480.00	80.00	400.00	-	-	-	80.00	80.00
Toretas	-	-	-	200.00	-	-	-	-	-	200.00	200.00
Toros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	350.00
Toros Rep.	-	-	1,600.00	-	-	-	-	-	-	1,600.00	800.00
Terneras	4,255.00	10,925.00	-	-	9,660.00	-	805.00	-	-	4,715.00	115.00
Chumbotas	6,560.00	-	-	17,220.00	14,555.00	-	410.00	-	-	8,815.00	205.00
Vaconillas	10,830.00	-	-	20,235.00	22,515.00	285.00	-	-	-	8,265.00	285.00
Vaconas	16,200.00	-	-	31,995.00	22,680.00	810.00	810.00	1,215.00	-	22,680.00	405.00
Vacas	150,120.00	-	4,320.00	30,240.00	-	29,700.00	3,240.00	4,320.00	-	147,420.00	540.00
	188,255.00	14,880.00	5,920.00	100,370.00	69,700.00	34,800.00	5,335.00	5,535.00	-	194,055.00	

Preparado por: Autora

5.11.3. La Empresa Agroindustrias San Esteban C.A. reporta un total de 113 nacimientos, cada ternero se encuentra valorado en el mercado en US\$35.00, que deberán ser registrados de la siguiente manera:

Tabla 7. Registro de nacimiento

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico - Terneros	\$3,955.00	
Etapa prenatal - Lactancia y crecimiento		
Ingreso por reconocimiento		\$3,955.00
Por ganancia de nacimiento de ternero		
Para registrar nacimiento de ganado vacuno - ternero		

Preparado por: Autora

5.11.4. Se deberá registrar una estimación por mortandad o robos, donde la empresa podría verse afectada, para la explicación de este paso tomaremos el 10% de los 113 terneros recién nacidos, cuyo registro deberá ser el siguiente:

Tabla 8. Registro de estimación por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Costos de explotación ganado vacuno	\$395.50	
Etapa prenatal – Lactancia y crecimiento		
Estimación por mortandad y robos		\$395.50
Mortandad y robos de ganado vacuno		
Para registrar estimación de mortandad y robos		

Preparado por: Autora

5.11.5. Se dio seis (6) cambios de categoría los terneros cambiaron a chumbotas, cuyo registro será el siguiente:

Tabla 9. Registro por cambio de categoría

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico - Chumbote	\$480.00	
Etapa media- desarrollo		
Costos de explotación de ganado vacuno		\$210.00
Etapa prenatal – lactancia y crecimiento		
Ingreso por reconocimiento		\$270.00
Por ganancia en cambio de categoría		
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

5.11.6. De los 113 terneros recién nacidos, la empresa vendió 103 de ellos a \$45.00 los mismos que se encuentran valorados en \$35.00, cuyo registro deberá ser es el siguiente:

Tabla 10. Registro de venta de terneros

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Efectivo y Bancos	\$4,635.00	
Costo de venta ganado vacuno	\$3,605.00	
Activo Biológico		\$3,605.00
Venta de terneros		
Venta de activo biológico		\$4,635.00
Para registrar venta de terneros		

Preparado por: Autora

5.11.7. Según los datos proporcionados por la empresa, durante el periodo ocurrieron dos robos de ganado vacuno, donde procederemos a ejecutar la provisión por mortandad, anteriormente registrada

Tabla 11. Registro por mortandad

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Provisión por mortandad	\$70.00	
Inventario de ganado vacuno - ternero Etapa prenatal – Lactancia y crecimiento		\$70.00
Para registrar muerte de terneros		

Preparado por: Autora

Registro de chumbotes

5.11.8. Como anteriormente ya se registró el cambio de categoría de los terneros a chumbotes por los \$480.00, ahora procederé a registrar el cambio de categoría que se dio en este periodo donde un chumbote pasó a ser torete puesto que ya cumple con los 6 meses de edad y el peso adecuado.

Tabla 12. Registro por cambio de categoría chumbotes a toretes

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Inventario de ganado vacuno - toretes	\$200.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de explotación ganado vacuno - Chumbote		\$70.00
Ingreso por reconocimiento y cambio de Categoría		\$120.00
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

5.11.9. Según los datos proporcionados por la Empresa, se realizó la venta de 5 chumbotes a \$95 cada uno, valorados en 80, el registro es el siguiente:

Tabla 13. Registro por venta de chumbotes

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Efectivo y bancos	\$475.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de venta ganado vacuno - chumbote	\$400.00	
Activo biológico		\$400.00
Chumbote		
Venta de activo biológico		\$475.00
Para registrar venta de chumbotes		

Preparado por: Autora

5.11.10. Se realizó una compra de dos toros reproductores a \$800 cada uno, el registro contable sería el siguiente:

Tabla 14. Registro por venta de chumbotes

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Inventario de ganado vacuno – toro reproductor	\$1,600.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Efectivo y bancos		\$1,600.00
Para registrar compra de toros reproductores		

Preparado por: Autora

Registro de Terneras

5.11.11. En el mismo periodo, nacieron 95 terneras valoradas en \$115.00 cada una, el registro contable sería el siguiente:

Tabla 15. Registro de nacimiento

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico - Terneras	\$10,925.00	
Etapa prenatal - Lactancia y crecimiento		
Ingreso por reconocimiento		\$10,925.00
Por ganancia de nacimiento de ternero		
Para registrar nacimiento de ganado vacuno - ternera		

Preparado por: Autora

- 5.11.12. Por el nacimiento de las 95 terneras, constituiré una estimación por mortandad y robos, equivalentes al 10% de los nacimientos suscitados

Tabla 16. Registro de estimación por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Costos de explotación ganado vacuno	\$1,092.50	
Etapa prenatal – Lactancia y crecimiento		
Estimación por mortandad y robos		\$1,092.50
Mortandad y robos de ganado vacuno		
Para registrar estimación de mortandad y robos		

Preparado por: Autora

- 5.11.13. En este periodo, 84 terneras cambiaron de categoría y pasaron a ser chumbotas, el registro será el siguiente:

Tabla 17. Registro por cambio de categoría

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico - Chumbota	\$17,220.00	
Etapa media- desarrollo		
Costos de explotación de ganado vacuno		\$9,660.00
Etapa prenatal – lactancia y crecimiento		
Ingreso por reconocimiento		\$7,560.00
Por ganancia en cambio de categoría		
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

- 5.11.14. Se suscitaron muertes de 7 terneras, donde procederé a tomar la provisión efectuada por registro de esta pérdida

Tabla 18. Registro por mortandad

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Provisión por mortandad	\$805.00	
Inventario de ganado vacuno - terneras Etapa prenatal – Lactancia y crecimiento		\$805.00
Para registrar muerte de terneras		

Preparado por: Autora

- 5.11.15. Setenta y un (71) chumbotas cambiaron de categorías, las mismas que se encontraban valoradas a \$205.00, pero al cambiar de categoría su valor incremento a us\$285.00

Tabla 19. Registro por cambio de categoría chumbotas a vaconillas

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Inventario de ganado vacuno - vaconillas Etapa reproductiva - desarrollo y monta	\$20,235.00	
Costo de explotación ganado vacuno - Chumbote		\$14,555.00
Ingreso por reconocimiento y cambio de Categoría		\$5,680.00
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

- 5.11.16. Se suscitó la muerte de 2 chumbotas, las mismas con un costo de \$410.00, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 20. Registro por mortandad

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Provisión por mortandad	\$410.00	
Inventario de ganado vacuno - chumbotas		\$410.00
Etapa media – crecimiento y monta		
Para registrar muerte de chumbotas		

Preparado por: Autora

- 5.11.17. Se efectuaron una venta de una vaconillas cuyo costo es de \$285 y la venta fue pactada a un precio de \$295, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 21. Registro por venta de vaconilla

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Efectivo y bancos	\$295.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de venta ganado vacuno - vaconilla	\$285.00	
Activo biológico		\$285.00
Vaconilla		
Venta de activo biológico		\$295.00
Para registrar venta de vaconilla		

Preparado por: Autora

- 5.11.18. Debido a que se están suscitando muertes seguidas, se deberá realizar una estimación por mortandad del 10% por las 71 vaconillas que se encuentran valoradas a \$285.00.

Tabla 22. Registro de estimación por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Costos de explotación ganado vacuno	\$2,023.50	
Etapa reproductiva – desarrollo y monta		
Estimación por mortandad y robos		\$2,023.50
Mortandad y robos de ganado vacuno		
Para registrar estimación de mortandad y robos		

Preparado por: Autora

- 5.11.19. Setenta y nueve vaconillas valoradas a \$285.00 cambiaron de categoría a vaconas valoradas en \$405.00

Tabla 23. Registro por cambio de categoría de vaconillas a vaconas

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Inventario de ganado vacuno - vaconillas	\$31,995.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de explotación ganado vacuno - Chumbote		\$22,515.00
Ingreso por reconocimiento y cambio de Categoría		\$9,480.00
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

5.11.20. Se efectuaron dos ventas de vaconas cuyo costo es de \$405 y la venta fue pactada a un precio de \$415, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 24. Registro por venta de vacona

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Efectivo y bancos	\$830.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de venta ganado vacuno - vacona	\$810.00	
Activo biológico		\$810.00
Vaconilla		
Venta de activo biológico		\$830.00
Para registrar venta de vacona		

Preparado por: Autora

5.11.21. Se suscitó la muerte de tres chumbotas, y dos robos, las mismas que suman un total de \$2,025.00, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 25. Registro por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Provisión por mortandad	\$2,025.00	
Inventario de ganado vacuno - vaconas		\$2,025.00
Etapa fierro- crecimiento y monta		
Para registrar muerte y robos de vaconas		

Preparado por: Autora

5.11.22. Se efectuaron compras de ocho vacas por a \$540.00 cada una, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 26. Registro por compra

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Activo biológico - vacas	\$4,320.00	
Efectivo y bancos		\$4,320.00
Para registrar la compra de 8 vacas adultas		

Preparado por: Autora

5.11.23. Debido a que la Empresa se ha visto vulnerable a robos de su activo biológico se procederá a realizar una estimación del 20%, el mismo que procederé a realizar en base a las compras de ganado por un total de \$4,320.00

Tabla 27. Registro de estimación por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Costos de explotación ganado vacuno	\$864.00	
Etapa reproductiva – desarrollo y monta		
Estimación por mortandad y robos		\$864.00
Mortandad y robos de ganado vacuno		
Para registrar estimación de mortandad y robos		

Preparado por: Autora

5.11.24. Como podemos ver en la tabla N. 6, 56 vaconas valoradas a un costo de \$405.00 cambiaron de categoría a vacas con un costo de \$540.00, cuyo registro es el siguiente:

Tabla 28. Registro por cambio de categoría de vaconas a vacas

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Inventario de ganado vacuno - vacas	\$30,240.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de explotación ganado vacuno - Vaconas		\$22,680.00
Ingreso por reconocimiento y cambio de Categoría		\$7,560.00
Para registrar cambio de categoría		

Preparado por: Autora

5.11.25. Se realizó la última venta del periodo de 55 vacas cuyo costo es de \$540.00 y la venta se pactó a un precio de \$555, el registro es el siguiente:

Tabla 29. Registro por venta de vaca

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Efectivo y bancos	\$30,525.00	
Etapa reproductiva - desarrollo y monta		
Costo de venta ganado vacuno - vacona	\$29,700.00	
Activo biológico vacona		\$29,700.00
Venta de activo biológico		\$30,525.00
Para registrar venta de vaca		

Preparado por: Autora

5.11.26. La Empresa fue objeto de ocho robos de su activo biológico por un costo de \$4,320 y seis muertes por un costo de \$3,240, donde la estimación por mortandad y robos fue inferior a la pérdida que ocasiono estas situaciones, donde el registro es el siguiente:

Tabla 30. Registro por mortandad y robos

DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
Provisión por mortandad	\$1,065.50	
Pérdida de activo biológico	\$6,494.50	
Inventario de ganado vacuno - vacas Etapa fierro– crecimiento y monta Para registrar muerte y robos de vacas		\$7,560.00

Preparado por: Autora

Tabla 31. Determinación de porcentaje para prorateo

No. CUENTA	NOMBRE	VALOR	%	V.TRANSFERIR
6	COSTO DE PRODUCCIÓN	H	I	J
60130201	SUELDOS Y SALARIOS			
60130201001	Sueldos Y Salarios Propios	(5,659)	0.14	6,225
60130203001	Horas Extras Propias	(1,839)	0.04	2,023
60130204011	Aporte Patronal	(962)	0.02	1,058
60130204012	Fondo De Reserva	(659)	0.02	725
60130204013	Décimo Tercer Sueldo	(660)	0.02	726
60130204014	Décimo Cuarto Sueldo	(501)	0.01	551
60130204015	Vacaciones	(418)	0.01	460
60130207001	Alimentación	(372)	0.01	410
60130301	MATERIALES & INSUMOS			
60130301001	Materiales Veterinarios	(43)	0.00	47
60130301002	Repuestos Y Partes	(1,855)	0.04	2,040
60130301003	Herramientas De Trabajo	(15)	0.00	17
60130301004	Combustibles	(810)	0.02	891
60130301007	Fertilizantes	(1,574)	0.04	1,731
60130301010	Medicinas	(878)	0.02	966
60130301015	Desparasitante Externo	(36)	0.00	39
60130301016	Materiales De Limpieza Y Desinfección	(343)	0.01	377
60130301017	Pastos Y Forrajes	(2,389)	0.06	2,627
60130301018	Sal Y Minerales	(987)	0.02	1,085
60130301019	Balanceado	(15,002)	0.36	16,502
60130301021	Material Alambre	(247)	0.01	272
60130301022	Accesorios De Vaquería	(54)	0.00	59
60130301024	Pajuelas Para Inseminar	(661)	0.02	728
60130301098	Materiales Varios	(152)	0.00	167
601304	COSTOS INDIRECTOS			
60130402005	Transporte Terrestre	(330)	0.01	363
60130405007	Honorarios Profesionales	(400)	0.01	440
60130406002	Energía Eléctrica	(38)	0.00	42
60130407005	De Instalaciones Y Adecuaciones	(162)	0.00	178
60130407006	De Maquinarias Y Equipos	(321)	0.01	353
60130408006	De Maquinarias Y Equipos	(1,050)	0.03	1,155
60130499099	Otros Gastos Generales	(35)	0.00	38
60130499100	IVA Gastos	(302)	0.01	332
601398	DEPRECIACIONES			
60139804001	Edificios	(1,547)	0.04	1,702
60139805001	Instalaciones Y Adecuaciones	(209)	0.01	230
60139806001	Maquinarias Y Equipos	(862)	0.02	948
60139809001	Vehículos	(38)	0.00	42
TOTAL		(41,410)	1.00	45,550

Preparado por: Autora

Fuente: Datos proporcionados por Agroindustrias San Esteban C.A.

5.11.27. Adicionalmente, todos los costos de producción se irán acumulando en cuentas de resultado hasta que cada hato pase al siguiente centro de costos, como son los sueldos, materiales e insumos, los costos indirectos y la depreciación, como se lo menciono anteriormente. Para la explicación de este proceso, asignaremos los costos solamente de los terneros recién nacidos que pasan al **centro de costos - terneros** y la última fase cuando ya el animal está listo para la producción y pasa al **centro de costos – producción**. Primero se debe determinar un porcentaje para poder realizar un prorrateo, el mismo que se lo obtiene de dividir cada cuenta perteneciente a los componentes del costo como son: Mano de obra, materia prima y costos indirectos de fabricación para el total de ellos. En este caso tomaremos como ejemplo la primera cuenta del Estado de Resultados: **Sueldos y salarios propios** y procedemos a dividir para el total de los costos de producción

$$(5,659.00 / 41,410.00): 0.14$$

5.11.28. Para determinar los \$45,550.00, que es el valor que se va a transferir y que pertenece a los costos que se han generado por los nacimientos y el cuidado de los animales en producción que se han dado en este periodo, debemos realizar lo siguiente:

Control de nacimientos y cambios de categoría presentado en cifras

CUENTA	SALDO 31-Dic- 2011	INGRESOS			EGRESOS				SALDO PERIODO 12	Valor Ganado acorde al mercado
		Nacimientos	Compras	Cambio/Cat	Cambio/Cat.	Ventas	Muertes	Robos		
		A	B	C	D	E	F	G		
Terneros	210.00	3,955.00	-	-	210.00	3,605.00	70.00	-	280.00	35.00
Chumbotes	80.00	-	-	480.00	80.00	400.00	-	-	80.00	80.00
Toretas	-	-	-	200.00	-	-	-	-	200.00	200.00
Toros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	350.00
Toros Rep.	-	-	1,600.00	-	-	-	-	-	1,600.00	800.00
Terneras	4,255.00	10,925.00	-	-	9,660.00	-	805.00	-	4,715.00	115.00
Chumbotas	6,560.00	-	-	17,220.00	14,555.00	-	410.00	-	8,815.00	205.00
Vaconillas	10,830.00	-	-	20,235.00	22,515.00	285.00	-	-	8,265.00	285.00
Vaconas	16,200.00	-	-	31,995.00	22,680.00	810.00	810.00	1,215.00	22,680.00	405.00
Vacas	150,120.00	-	4,320.00	30,240.00		29,700.00	3,240.00	4,320.00	147,420.00	540.00
	188,255.00	14,880.00	5,920.00	100,370.00	69,700.00	34,800.00	5,335.00	5,535.00	194,055.00	

Preparado por: Autora

5.11.29. Tomamos de la tabla de Control de nacimientos y cambios de categoría presentado en cifras, el total de la columna **A** más la diferencia entre el total de la columna **(C - D)**

A	+	(C-D)	=	RESULTADO
\$14,880.00		(\$100,370.00 – 69700.00)		\$45,550.00

5.11.30. Luego, para determinar el valor a transferir por cada cuenta perteneciente a sueltos y salarios, materiales e insumos, costos indirectos y la depreciación, tomamos los \$45,550.00 y multiplicamos por el porcentaje de transferencia explicado anteriormente. (Sé tomo de ejemplo la primera cuenta del Estado de Resultados: Sueldos y Salarios propios)

$$\mathbf{\$45,550.00 * 0.14 = \$6,225.00}$$

5.11.31. Finalmente, se realizará la asignación a cada etapa del activo biológico correspondiente al ganado en crecimiento y los de producción, de esta manera:

5.11.32. Para asignar el valor a transferir al ganado que se encuentra en etapa de crecimiento hacemos lo siguiente:

- Tomamos de la columna **C**, los valores correspondientes a chumbotes, toretes, chumbotas, vaconillas y vaconas, a este valor le restamos el total de la columna **D**, y a esta diferencia, sumamos el total de la columna **A**. (valores tomados de la tabla de control de nacimientos)

(C –D)	=	+ A	TOTAL
(\$70,130.00- \$69,700.00)	\$430.00	\$14,880.00	\$15,310.00

5.11.13. El valor a transferir para el ganado en producción son los \$30,240.00 correspondientes a la columna **C** de la cuenta **vacas**.

En esta etapa el animal ya es adulto y es capaz de comenzar a producir, por esta razón se presenta en el activo el valor total.

(Ver tabla en la siguiente página)

**Tabla 32. Presentación de los costos de producción en cuentas de activo
- activo biológico**

Costos de Producción	Valores	Transferencia de costos	valores	Transferencia al activo biológico	valores
Gastos de Personal	\$11,070.00	Gastos de Personal	\$12,177.00	Ganado en Crecimiento	\$15,310.00
Materiales e Insumos	\$25,046.00	Materiales e Insumos	\$27,550.00	Ganado en Producción	\$30,240.00
Costos Indirectos	\$2,638.00	Costos Indirectos	\$2,902.00		
Depreciación	\$2,656.00	Depreciación	\$2,921.00		
Total	\$41,410.00	Total	\$45,550.00	Total	\$45,550.00

Preparado por: Autora

CONCLUSIONES

- Las empresas dedicadas a la actividad ganadera, manejan sistemas contables que no permiten tener un control adecuado de sus costos de producción y la transferencia de costos al momento en que el ganado sufre transformaciones biológicas, todas estas deficiencias no permiten la buena toma de decisiones y no ayudan a la empresa a mejorar su rentabilidad.
- La crianza de estos animales, implica una serie de cuidados que van desde su alimentación hasta su salud interna y externa generando costos a lo largo de su crecimiento que deben ser asignados correctamente a cada animal para obtener mejores resultados.
- Gran parte de estas empresas desconocen los beneficios que se pueden llegar a obtener manteniendo un adecuado control de sus costos de producción, donde pueda ver de forma clara los ingresos y egresos mensuales.
- El llevar un control adecuado de sus costos de producción permite saber con precisión cuánto cuesta producir un litro de leche.
- Los ganaderos si no miden su ganado al valor razonable, es decir al valor que se encuentra en el mercado no podrán conocer si la empresa está manteniendo su activo biológico con un precio superior o inferior al que está en el mercado activo.

RECOMENDACIONES

- a) Las empresas que se dedican a la actividad ganadera productora de leche, deben tomar conciencia y tener en cuenta cuán importante es llevar un buen control de sus costos de producción y la asignación adecuada de estos a cada transformación biológica que sufre el ganado a medida que va creciendo, para de esta manera mejorar su rentabilidad.
- b) El ganado que posee la empresa deberá encontrarse medido al precio del mercado o a su valor razonable y de esta manera le permitirá a la empresa conocer si debe realizar un ajuste en su contabilidad por reconocimiento de una pérdida, si su activo biológico lo tiene registrado en su contabilidad por encima del precio normal que se encuentra en el mercado, o reconocer una ganancia si su activo biológico está registrado por un valor inferior al precio del mercado.
- c) Capacitar al personal que conforma el área contable, para que de esta manera mejoren su interpretación al momento de poner en práctica lo establecido en la NIC 41.
- d) La empresa deberá valorar el cambio de categoría del ganado vacuno, manteniendo un control adecuado de su precio al momento de registrarse en la contabilidad.

BIBLIOGRAFÍA

Superintendencia de Compañías: Resolución No. 08.SC.SG.010: Registro Oficial No. 498. Publicado el 20 de noviembre del 2008.

Hernández, Fernández y Baptista. (2003). Metodología de la Investigación. (3era ed.). México: Mc Graw – Hill.

Dankhe. (1986). Diferentes diseños. Tipos de investigación. Recuperado de <http://www.revistaespacios.com/volumen17>.

Arias, G. (2009). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) Tomo 2: Ediciones GAB.

Arévalo. I. (2012). Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados – PCGA. Recuperado de <http://www.slideshare.net/joselazolara/información-contable-11786023>.

Molina J. (1979). Casos de Costos para toma de decisiones gerenciales. Corporación Edi – Abaco.

Mendoza G. (2000). Manejo de Costos en la Contabilidad Ganadera de Bovinos. Agroinformática

Federación Nacional de Contadores del Ecuador (2014). Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador. Recuperado de <http://www.ec/page/Instituto-de-Investigaciones-Contables-del-Ecuador.aspx>

MAGAP. (2012). Ministerio de Ganadería, Agricultura, Acuicultura y pesca. Recuperado de <http://www.agricultura.gob.ec/>

Norma Internacional de Contabilidad 41

Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma Internacional de Contabilidad 41

ANEXO 1

SISTEMATIZACION DE DATOS

+GANADERO TP

CRIAS QUE NACIERON

19-12-14

09:36:09

Página Nro. 1

Hacienda .:SE-LEC SAN ESTEBAN C.A HOLSTEIN

Desde.:03-11-14 Hasta.:30-11-14




Número Cria	S x	Fecha Ncto	S C	Madre	Registro Madre	Padre	Registro Padre	Ncto Kg.	Peso Actual	Días Peso grs.	Incre grs./dia	Ti po
1310	/	H08-11-14	1	20263B		54BS516	USAM000068	*28.0	65.0	40	925	IA
1311	/	H16-11-14	1	996	002278	54HO445	USAM000064	*35.0	48.0	32	406	IA
1312	/	H21-11-14	1	1001	002283	182HO1122	62125644	*38.0	51.0	27	481	IA
1313	/	H27-11-14	2	971.	002260	182HO1122	62125644	*28.0	43.0	21	714	IA
1314	/	H28-11-14	3	701	078291	182HO1122	62125644	*39.0	40.0	20	50	IA
1315	/	H29-11-14	1	706.	001675	6HO1159	62744695	*28.0	46.0	19	947	IA
1642	M	21-11-14	1	985	002272	182HO1122	62125644	30.0				IA
1643	M	24-11-14	3	926.	085243	342B		30.0				MN
1644	M	25-11-14	2	687	001645	54HO445	USAM000064	30.0				IA
1645	M	25-11-14	2	680	1635	54HO445	USAM000064	30.0				IA
1646	M	27-11-14	2	980	00268	54HO445	USAM000064	*30.0				IA
M-1638	M	06-11-14	2	886	084021	54HO587	USAM000069	30.0				IA
M-163	M	07-11-14	5	907.	004809	54HO510	68571318	- 30.0				IA
M-1640	M	08-11-14	4	893	002071	54HO510	68571318	- 30.0				IA
M-1641	M	14-11-14	1	20045B	000618	54BS516	USAM000068	30.0				IA

>> Resumen <<

	Total Crias	%	Mn	Ia	Te	Peso Total	Menor peso	Media peso	Mayor peso
Machos	9	60.00%	1	8		270.0	30.00	30.00	30.00
Hembras	6	40.00%		6		196.0	28.00	32.66	39.00
Total	15	100.00%	1	14		466.0	28.00	31.06	39.00

Paulina V.

ANEXO 2

REPORTE DE VENTA DE GANADO AGROINDUSTRIAS SAN ESTEBAN C.A. AGRIESTEBAN CAYAMBE - ECUADOR				
No.				0000518
GRUPO: <u>VACAS</u>				
FECHA: <u>25 de Noviembre del 2014</u>				
COMPRADOR: <u>PIEDAD SANDOVAL GORDON</u>				
ITEM	ARETE No.	NOMBRE	PESO	PRECIO
1	800	VACA KIWI	700 Lbs.	350,00
TOTAL \$			700 Lbs.	\$ 350,00
OBSERVACIONES: <u>Venta vaca descarte, flaca.</u>				
 JEFE VAQUERIA		 COMPRADOR		 VISTO BUENO

ANEXO 3

SISTEMATIZACION DE HATOS

19-12-14

+GANADERO TP

09:35:33

Página Nro. 1

VENTAS

Hacienda .: SE-LEC SAN ESTEBAN C.A HOLSTEIN

Vendidos entre .: 03-11-14 y 30-11-14

Número Animal	S	Edad Años	Valor venta \$	Peso Kg.	Motivo	Estado Productivo	Fecha Venta	Potrero
M1634	/M	0.1	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	15-11-14	
M1479Bv	/M	1.4	500.00	39.00	CRIA MACHO	Cría macho	17-11-14	
M-1641	/M	0.0	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	15-11-14	
M-1640	/M	0.0	40.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	11-11-14	
M-1639	/M	0.0	40.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	11-11-14	
M-1638	/M	0.0	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	11-11-14	
M-1637	/M	0.0	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	04-11-14	
800	H	5.8	350.00	460.00	PROBLEMA HEPÁTICO	Vaca parida	25-11-14	
1645	/M	0.0	40.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	25-11-14	
1644	/M	0.0	40.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	25-11-14	
1643	/M	0.0	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	25-11-14	
1642	/M	0.0	30.00	0.00	CRIA MACHO	Cría macho	25-11-14	

Total animales : 12

Edad promedio 2.4 años.

Peso total .: 499.00 Kg.

Peso promedio : 249.50 Kg.

Valor total .: \$ 1,190.00

Valor promedio \$ 99.16

Paulo H.

R.

ANEXO 4

SISTEMATIZACION DE HATOS

19-12-14

+GANADERO TP

Peso (Kg) 09:35:07

Página Nro. 1

ANIMALES MUERTOS

Desde.: 03-11-14 Hasta.: 30-11-14 Muerte: Todas

Hacienda .: SE-LEC SAN ESTEBAN C.A HOLSTEIN

Actualizado a: 18-12-14

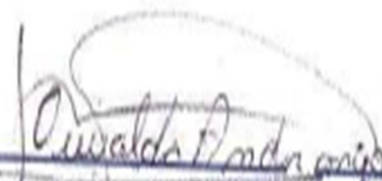
Fecha Muerte	Nombre animal	Estado productivo	E d a d	R a z a	M o t i v o	Ultimo peso Kg	Hierro
07-11-14	695-4 AJENA	Cria hembra	0a 1m 1d	Holstei/Holstei	No Reportada A		SE
03-11-14	1284 GOMA	Cria hembra	0a 3m 26d	Holstei/Holstei		35.00	SE
06-11-14	1309 IVANNA	Cria hembra	0a 0m 13d	Holstei	Enterrada		SE
03-11-14	1205 GENTIL	Cria hembra	0a 3m 21d	Pardo S/Holstei		40.00	SE
Total animales:		4	Peso total (kg)	75.00	Peso prom (Kg)	18.7500	
Valor total :		0.00	Vir prom (kg) :	0			


ANEXO 5


AGROINDUSTRIAS SAN ESTEBAN C.A. AGRIESTEBAN
Cayambo - Ecuador
REPORTE DE DEFUNCION *

Ivanna
BOLETANº 000264

CODIGO: 1309 SEXO: H
FECHA: 06-XI-2014 COLOR: B y N.
MOTIVO: Problemas pulmonares CLASE: crías
ENCONTRADO POR: Segundo SECTOR: Bárbara 1
COMENTARIOS: Entera da GRUPO: crías
POTRERO: Estable


JEFE DE GANADERÍA


SUPERINTENDENTE DE GANADERÍA


VAQUERO