



**UNIVERSIDAD DE COSTA RICA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS**

**LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PROYECTO DE SEMINARIO DE GRADUACIÓN**

**“PROPUESTA DE APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 41:  
AGRICULTURA, PARA LA FINCA DE GANADO VACUNO LAURELES, CARLANA S.A.”**

**Realizado por:**

**DIEGO ALONSO ACUÑA ESPINOZA**

**ANA CECILIA GUZMÁN PARRA**

**OSCAR ANDRES VALVERDE VALVERDE**



UNIVERSIDAD DE COSTA RICA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**Acta # 035-15**

Acta de la Sesión 035-15 del Comité Evaluador de la Escuela de Administración de Negocios, celebrada el 25 de noviembre del 2015, con el fin de proceder a la Defensa del Trabajo Final de Graduación de **Diego Alonso Acuña Espinoza, carné #A50042, Ana Cecilia Guzmán Parra, carné # A73094, Oscar Andrés Valverde Valverde, carné #A55861**; quienes optaron por la modalidad de Seminario de Graduación.

Presentes: Lic. Erick Matarrita Ugalde, quien presidió; Lic. Ricardo Valverde Chinchilla, como Tutor; M.Sc. David Piedra Conejo y M.Sc. Patricia Delvó Gutiérrez, como Lectores; y el MAP. Luis Guzmán Gutiérrez, quien actuó como Secretario de la Sesión.

**Artículo 1**

El Presidente informa que los expedientes de los estudiantes postulantes, contienen todos los documentos que el Reglamento exige. Declara que han cumplido con todos los requisitos del Programa de la Carrera de **Licenciatura en Contaduría Pública**.

**Artículo 2**

Los estudiantes hicieron la exposición del Trabajo Final titulado "**Propuesta de aplicación de la norma internacional de contabilidad 41: Agricultura, para la finca de ganado vacuno Laureles, CARLANA S.A.**".

**Artículo 3**

Terminada la disertación, los miembros del Comité Evaluador, interrogaron a los postulantes el tiempo reglamentario. Las respuestas fueron satisfactorias, en opinión del Comité.  
(satisfactorias/insatisfactorias)

**Artículo 4**

Concluido el interrogatorio, el Tribunal procedió a deliberar

**Artículo 5**

Efectuada la votación, el Comité Evaluador consideró el Trabajo Final de Graduación satisfactorio, y lo declaró aprobado.  
(Satisfactorio /insatisfactorio) (Aprobado /no aprobado)

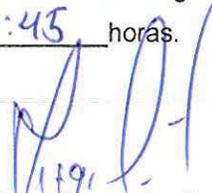
## Artículo 6

El presidente del Comité Evaluador comunicó en público a los aspirantes, el resultado de la deliberación y los declaró: *Licenciados en Contaduría Pública*.

Se les indicó la obligación de presentarse al Acto Público de Juramentación. Luego se dio lectura al acta que firmaron los miembros del Comité y los estudiantes a las 18:45 horas.



Lic. Erick Matarrita Ugalde  
Representante Director de la Escuela



Diego Alonso Acuña Espinoza  
Carné A50042

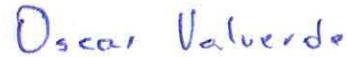


Lic. Ricardo Valverde Chinchilla  
Tutor del Trabajo



Ana Cecilia Guzmán Parra  
Carné A73094

M.Sc. David Piedra Conejo  
Lector



Oscar Andrés Valverde Valverde  
Carné A55861



M.Sc. Patricia Delvo Gutierrez  
Lectora



MAP. Luis Guzmán Gutiérrez  
Secretario de la Sesión

Según lo establecido en el Reglamento de Trabajos Finales de Graduación, artículo 39 "... En caso de trabajos sobresalientes; si así lo acuerdan por lo menos cuatro de los cinco miembros del Comité, se podrá conceder una aprobación con distinción".



Se aprueba con Distinción

Observaciones: \_\_\_\_\_

## **DERECHOS DE PROPIEDAD INTELECTUAL**

Este Proyecto de Graduación está protegido por los derechos de autor que le confieren la ley. Cualquier reproducción total o parcial de este documento requiere de la autorización de los autores.

## DEDICATORIA

*Para mi madre Marta Espinoza García y hermanos quienes han sido mi motor para siempre superarme y lograr mis metas planteadas a lo largos de los años.*

*A mis compañeros por el esfuerzo, la paciencia y las ganas depositadas en este proyecto.*

*Diego Alonso Acuña Espinoza*

## RECONOCIMIENTOS

A Marco Fallas, quien sin antes conocernos nos ofreció su conocimiento y apoyo para la elaboración de este proyecto, muy amablemente nos atendió desde el inicio del anteproyecto y nos fue una guía importante para desarrollar este trabajo, por éstas y más razones damos un reconocimiento especial a él.

A Patricia Avendaño y Adrián Calderón, dueña de la empresa donde se desarrolló el proyecto y esposo de esta, quienes no solo nos dieron la confianza para conocer los más íntimos detalles de su empresa, sino que también nos abrieron las puertas de su hogar, un agradecimiento especial por haber colaborado para hacer realidad este proyecto.

Un agradecimiento especial a todos aquellos que no se mencionan, pero que nos brindaron su apoyo, consejo, recomendaciones y compartieron con nosotros su conocimiento y valioso tiempo para cumplir este proyecto.

## ÍNDICE DEL CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO .....	10
INTRODUCCIÓN.....	12
JUSTIFICACIÓN .....	13
ALCANCES .....	15
LIMITACIONES .....	16
OBJETIVO PRINCIPAL.....	17
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	17
CAPÍTULO I: Generalidad del entorno de la ganadería de Costa Rica.....	18
1.1 Sección I: Generalidades de la ganadería en Costa Rica, historia e instituciones....	18
1.2 Sección II: Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.41 .....	30
1.3 Sección III: Técnicas y generalidades del manejo de una finca ganadera de producción de carne.....	37
CAPÍTULO II: Descripción de la Finca Laureles, Carlana S.A, coyuntura actual y entorno .....	47
2.1 Sección I Historia de la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	47
2.2 Sección II Situación actual y descripción general de la Finca Laureles, Carlana S.A. .....	48
2.3 Sección III Análisis de mercado para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	51
2.4 Sección IV Análisis financiero para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	63
CAPÍTULO III: Evaluar y validar los procesos relacionados con la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura utilizados por la Finca Laureles, Carlana S.A. a nivel contable, operacional y de control .....	72
3.1 Sección I Descripción del manejo actual de los activos biológicos por parte de la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	72
3.2 Sección II Matriz de comparación con la NIC 41 y valuación de algunos procesos..	77
3.3 Sección III Análisis FODA para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	81
CAPÍTULO IV: Propuestas de aplicación para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	84
4.1 Sección I Propuestas de mejora en los registros contables: Aplicación de la NIC 41 por medio de una herramienta.....	84
4.2 Sección II Propuestas de mejora en los registros de control de ganado .....	93
4.3 Sección III Otras propuestas para la Finca Laureles, Carlana S.A.....	97

CAPÍTULO V: Conclusiones y recomendaciones para la Finca Laureles, Carlana S.A. ...	101
5.1 Conclusiones .....	101
5.2 Recomendaciones .....	102
BIBLIOGRAFIA.....	104
ANEXOS.....	108

## INDICE DE CUADROS

Cuadro 1.1: Comparación información en la valorización .....	36
Cuadro 1.2: Reconciliación ganado vacuno, valor en libros .....	36
Cuadro 2.1: Cabezas de ganado distribuidas en la zona Huetar Atlántica por edad para el año 2012 .....	53
Cuadro 2.2: Estado de Resultados, Finca Laureles, Carlana S.A. y su Análisis Vertical .....	65
Cuadro 2.3: Estado de Resultados, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis Horizontal .....	66
Cuadro 2.4: Balance de situación Financiera, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis vertical. .68	
Cuadro 2.5: Balance de situación Financiera, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis horizontal. ....	69
Cuadro 2.6: Razones Financieras, Finca Laureles, Carlana S.A. ....	70
Cuadro 3.1: Registros manuales de compra de ganados, período 2013 .....	74
Cuadro 3.2: Registros manuales de compra de ganados, período 2014 .....	74
Cuadro 3.3: Registros manuales de control de peso del ganado .....	75
Cuadro 3.4: Registros manuales de venta del ganado, período 2013.....	75
Cuadro 3.5: Registros manuales de venta del ganado, período 2014.....	76
Cuadro 3.6: Ejemplo de algunos registros contables reales (anuales).....	76

## INDICE DE RECUADROS

Recuadro 1.1: Descripción institucional del sector ganadero de Costa Rica .....	20
Recuadro 1.2: Comparación expectativa / realidad de los programas Carbono Neutralidad, Desarrollo y bienestar ambiental: Sistemas Silvo-pastoril y Plan nacional de fomento a la Ganadería .....	28
Recuadro 1.3: Clasificación del ganado vacuno, según tipo de finca y sus características .....	38
Recuadro 1.4: Descripción de los mecanismos de pastoreo.....	40
Recuadro 1.5: Descripción de los tipos de pastos.....	41
Recuadro 1.6: Descripción de las características físicas y funcionales de las principales razas en Costa Rica.....	46
Recuadro 2.1: Descripción de las vías de comercialización del ganado en el mercado .....	58
Recuadro 2.2: Principales plantas de destajo con alcance nacional y local. ....	59
Recuadro 3.1: Matriz comparativa de la NIC 41.....	78
Recuadro 3.2: Disposiciones según el Servicio Nacional de Salud Animal.....	79
Recuadro 3.3: Atributos requeridos para el Certificado Veterinario de Operación (CVO) .....	80
Recuadro 3.4: Análisis FODA para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	81

## INDICE DE GRAFICOS

Gráfico 1.1: Exportaciones mensuales de carne bovina y subproductos según valor FOB .....	22
Gráfico 1.2: Participación por país de las exportaciones de productos cárnicos.....	23
Gráfico 1.3: Valor CIF mensual de las importaciones de carne bovina 2010 – 2014 .....	24
Gráfico 1.4: Precio promedio por kilo del ganado macho en pie en subasta.....	25
Gráfico 2.1: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 201-250 kilogramos.....	54
Gráfico 2.2: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 401-500 kilos. ....	55
Gráfico 2.3: Participación relativa de la procedencia del ganado recibido en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período noviembre 2011 a noviembre 2012. ....	60
Gráfico 2.4: Participación relativa del destino del ganado vendido en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período noviembre 2011 a noviembre 2012. ....	61
Gráfico 2.5: Participación relativa del tipo de comprador de ganado en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período Noviembre 2011 a Noviembre 2012. ....	62

## INDICE DE FIGURAS

Figura 1.1: Hechos relevantes de la Agricultura en Costa Rica 1890-2010.....	19
Figura 2.1: Mapa de la zona Huetar Atlántica de Costa Rica. ....	52
Figura 3.1: Proceso manual de compra y venta de ganado.....	73
Figura 4.1: Propuesta de auxiliar de compras.....	86
Figura 4.2: Formulario de herramienta para el registro de compras de toretes.....	86
Figura 4.3: Cálculo del precio a valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta .....	88
Figura 4.4: Formulario de herramienta para el registro de pesaje de toretes.....	89
Figura 4.5: Cálculo del precio real de venta.....	91
Figura 4.6: Formulario de herramienta para el registro de salida de toretes.....	91
Figura 4.7: Conciliación de cambios en el importe en libros de los activos biológicos.....	94
Figura 4.8: Conciliación de los valores en libros del ganado vacuno, con el detalle de las ventas. .	95
Figura 4.9: Ejemplo de códigos de cuenta del catálogo de cuentas para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	96
Figura 4.10: Ejemplo de cuenta del manual de cuentas para la Finca Laureles, Carlana S.A. ....	96
Figura 4.11: Organigrama para la finca Laureles, Carlana S.A.....	98

## RESUMEN EJECUTIVO

El presente proyecto de graduación consiste en una propuesta de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura, en el ámbito ganadero de engorde, en este caso, enfocado en la Finca Laureles, Carlana S.A.

El sector ganadero en Costa Rica representa un importante pilar en la economía nacional, a raíz de esto es que ha surgido interés en presentar una propuesta de valor, que ofrezca a quienes trabajen en este sector, una guía para implementar los lineamientos establecidos en la NIC 41, permitiéndoles de esta manera, el manejar una contabilidad precisa, integra, oportuna y eficiente para la toma de decisiones, así como un buen inicio para la adopción de otras normas internacionales relacionadas.

Como dato relevante se debe mencionar la disposición de distintas instituciones gubernamentales que ofrecen una guía de asesoramiento para conocer e implementar distintas técnicas sobre manejo de animales en una finca ganadera, entre las cuales se destaca CORFOCA, institución que maneja como principal objetivo ayudar a pequeños y medianos productores con el fin de fomentar el desarrollo y mejora de la productividad de la ganadería bovina.

La Finca Laureles, Carlana S.A desarrolla sus labores en la región Huetar Atlántica, más específicamente en el cantón de Pococí, lugar en el que se encuentra ubicada la finca. Su actividad principal se centra en la compra y venta de toretes en las subastas ganaderas, las cuales únicamente en esta región del país comercializan aproximadamente 3.200 animales a la semana.

Ésta forma de trabajo conlleva cierto grado de incertidumbre en los precios a los cuales se valúan los animales. Por esta razón en este trabajo desarrolla un estudio de mercado que permita identificar de forma más crítica los diferentes actores que se observan en el ámbito ganadero.

Adicionalmente, como parte de los análisis horizontal y vertical de los Estados Financieros y de razones financieras, se ha identificado una estabilidad económica sostenida por los últimos tres años por parte de la Finca Laureles, Carlana S.A, los cuales se hicieron con el fin de conocer la realidad económica que enfrenta la empresa.

A raíz de estas evaluaciones es que surge la importancia de mejorar métodos y estrategias para hacer crecer el negocio con bases fuertes, entre ellas que, la contabilidad llevada de la mano de las normativas nacionales e internacionales (adoptadas en nuestro país), puedan colaborar enormemente para cumplir estos objetivos, por esta razón la propuesta aquí descrita da un valor agregado al sector, no se trata únicamente de “cumplir por cumplir”, se trata de tener fundamentos teóricos para tomar decisiones y realizar nuevas inversiones que repercutan positivamente en el

negocio, tal es el caso de la actualización del inventario de activos biológicos que exige la Norma Internacional de Contabilidad 41.

A lo largo del proyecto se evalúa a la empresa para determinar sus puntos a mejorar o débiles en cuanto a la contabilidad, en particular en el cumplimiento de la NIC 41, y de esta forma se realizan propuestas de valor que en definitiva al implementarlas, ayudarían a mejorar el negocio.

## INTRODUCCIÓN

El presente Proyecto de Graduación denominado “Propuesta de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura para la Finca de ganado vacuno Laureles, Carlana S.A” consiste en el entendimiento del ambiente nacional de la ganadería vacuna específicamente a la ganadería de engorde, tema sobre el cual gira el eje fundamental del presente Proyecto de Graduación, siempre en busca de mejorar el tópico contable, más concretamente en la Finca Laureles, Carlana S.A con la cual se previó trabajar.

Para lograr alcanzar la meta se planeó considerar los conceptos técnicos fundamentales que se manejan en la ganadería, lo cual incluye contenidos básicos como lo son la alimentación (pastos, minerales, suministros de agua), aspectos contables (Norma Internacional de Contabilidad número 41) y principales actores que cumplen un rol fundamental en el desarrollo de esta actividad (Ministerio de Agricultura y Ganadería -MAG-, Corporación de Fomento Ganadero –CORFOGA-, subastadores, entre otros).

Claro está que los lineamientos establecidos por la NIC 41, consisten la principal normativa teórica a nivel contable seguida a lo largo del proyecto, por lo que se buscó la aplicación de una forma más práctica y comprensible para la empresa y el lector de este trabajo, y de esta forma se estableció un punto de partida para realizar un análisis constructivo y fundamentado.

Una vez entendidos todos estos conceptos de interés, se buscó su aplicación en la Finca Laureles, Carlana S.A, este cometido se llevó a cabo mediante visitas a la finca, intentando conocer y recolectar todo dato del cómo se trabaja en la misma, cubriendo aspectos sobre el trato animal y su manejo, sistemas de compra y venta de su ganado (registros) y métodos utilizados de consolidación de información en los estados financieros.

Como parte final del Proyecto de Graduación, se buscó desarrollar una propuesta de valor para un mejor funcionamiento de la Finca Laureles, Carlana S.A desde una perspectiva de la aplicación de la NIC 41. Para este fin se desarrolla un apartado de Conclusiones y Recomendaciones.

Por último, cabe destacar que a lo largo del desarrollo del Proyecto de Graduación se incorpora el punto de vista de expertos en el tema de ganadería, los cuales son de especial ayuda, debido a que brindan un camino claro a seguir sobre cuáles deben ser los aspectos a los que se les debe prestar especial atención en la ganadería de engorde y en el manejo idóneo de una finca.

## JUSTIFICACIÓN

La carrera de Contaduría Pública, posee una diversidad de tópicos que se tratan durante la misma, situación que cobra gran trascendencia para que los profesionales elijan diferentes ramas donde puedan desarrollarse dentro de las empresas y corporaciones de gran capital, sin embargo, y tomando en cuenta la realidad costarricense, un 77,0% de las empresas del parque empresarial se catalogan como Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) (Instituto Nacional de Estadística y Censo, 2013). Por esa razón se visualiza la necesidad de un proyecto más aplicable a esta realidad.

Considerando la naturaleza productiva en la que se destaca la actividad agropecuaria de un país como Costa Rica, es que surge el interés del equipo de trabajo el tema de activos biológicos, dado que desde un punto de vista crítico no ha sido abordado en nuestro país con gran profundidad, dejando oportunidades de mejora.

Tomando en cuenta la gran variedad de enfoques que puede tener la industria agropecuaria, y considerando su importancia económica en el país, el equipo de trabajo decide enfocar el presente Proyecto en el sector ganadero vacuno. La ganadería bovina ha sido a través de los años una de las actividades más importantes del país, contribuyendo directamente al desarrollo económico de Costa Rica.

Según el Boletín Estadístico Agropecuario N° 23 publicado por la Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria (SEPSA) en el 2012 el sector Agricultura, Silvicultura y Pesca tuvo una participación del 5,7% del Producto Interno Bruto (PIB) basado en precios corrientes (valor nominal) según información del Banco Central de Costa Rica (BCCR). Adicionalmente, SEPSA también publicó en el Boletín que la actividad de Ganadería Vacuna representa un 4,1% sobre el 100% del sector agropecuario, y forma parte de las actividades que más contribuyen al PIB del sector, siendo superada solo por la producción de Piña, Banano, Café y Leche. (Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria, 2013)

Además según la Encuesta ganadera del año 2012, realizada por la Corporación de Fomento Ganadero (CORFOGA), gran parte del territorio nacional está dedicado al desarrollo de la actividad ganadera, representando un 36,5% (1.863.657,00 hectáreas) lo cual se traduce a cerca de 45.780 fincas constituidas, de las cuales alrededor del 72,0% de estas se dedican de alguna u otra manera al negocio de la carne (un 38,0% son fincas de doble propósito y un 34,0% de carne). (CORFOGA, 2012)

Observando en una forma simple y sin necesidad de desarrollar un gran análisis, estos resultados demuestran de manera clara lo que representa la ganadería para un país como el nuestro. Sin embargo existen diferentes áreas de mejora principalmente en dos aristas:

1. La manera en que el ganadero se interesa en el desarrollo y capacitación de técnicas actualizadas desde el punto de vista operacional, de control y contable para el crecimiento de sus fincas.
2. Cómo el gobierno, por medio de CORFOGA, debe involucrarse más con el sector y hacer llegar a toda la actividad en general, los distintos programas de fomento.

Estos dos aspectos contribuyen a una pobre especialización por parte del ganadero en temas importantes del manejo de los negocios de fincas ganaderas, de ahí la debilidad del sector en cuanto a aspectos administrativos y contables.

En cuanto a la Finca Laureles, Carlana S.A, empresa sobre la cual se realiza el presente proyecto, actualmente maneja todo lo concerniente a su contabilidad por medio de un sistema de subcontratación de servicios profesionales, el cual entrega informes al cierre de cada año fiscal, por lo que goza de total libertad para realizar el manejo contable y sin recibir una crítica al mismo por lo presentado. Por otra parte el manejo transaccional del día a día en la finca, se realiza de una forma muy rudimentaria, se maneja principalmente por intuición, con cálculos estimados, una vez concretada alguna venta o compra de ganado, lo cual no da claridad si la finca está teniendo ganancias o pérdidas.

Adicionalmente, si un ganadero mostrará en este momento cierto interés por ampliar el conocimiento en aspectos administrativos, encontraría que existe muy poca bibliografía relacionada con el tema (específicamente hay dos proyectos de graduación, uno del año 1987 y otro del año 2010) que pueden servir de consulta y capacitación.

Por otra parte, el desarrollo profesional de la Carrera Contaduría Pública en la Universidad de Costa Rica, se limita a dos sedes a nivel nacional (la sede central Rodrigo Facio y la sede del Atlántico), lo que provoca que muchas zonas del país donde se desarrolla la actividad se presente una dificultad para el acceso a esta educación profesional.

Ante este panorama, se propone el tema para el Proyecto de graduación, considerando que es una idea innovadora y original, que responde a una clara y detectada necesidad esto tomando en cuenta la falta de conocimiento, capacitaciones y bibliografía referentes al ámbito contable aplicado al sector de ganadería vacuna.

## ALCANCES

- El alcance administrativo y/o contable del Proyecto se limita a los lineamientos de la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura, así como en la búsqueda de una mejora en el control y manejo tanto de sus inventarios (las cabezas de ganado y los suplementos alimenticios) así como el reconocimiento de ingresos.
- El Proyecto se desarrolla en función de la ganadería vacuna para producción de carne, específicamente en la etapa de desarrollo.
- Se realiza un análisis sobre comportamiento financiero de la finca objeto de estudio tomando como base los últimos dos periodos fiscales, dando un especial énfasis al periodo 2014, como parte del conocimiento del negocio.
- El Proyecto es aplicable a empresas que cumplan con las condiciones de la Finca Laureles, Carlana S.A, entre ellas la ubicación geográfica (para el caso, la zona Huetar Atlántica).
- Se valora para efectos de contexto general y legal el último siglo de historia para el entendimiento de la actividad en el país.
- La aplicación de la propuesta a desarrollar está sujeta a la decisión de la administración de la Finca.

## LIMITACIONES

- Según consultas realizadas, se constata la inexistente bibliografía referente a la aplicación de la NIC 41 al sector de la ganadería de engorde en Costa Rica, por ejemplo se encuentran únicamente publicados dos proyectos de graduación, uno del año 1987 y otro del año 2010, que sirven de referencia pues no se enfocan en el área de estudio de este Proyecto.

Esto ocasiona que se haya acudido a utilizar distintas técnicas de investigación como lo son las entrevistas a expertos del mercado de la ganadería, catedráticos de la Universidad de Costa Rica, e instituciones nacionales que fomentan la actividad.

- La implementación exitosa de este proyecto depende de la calidad del control y manejo de registros que efectuó la finca en el momento de la investigación (control de compra de ganado, control del peso, control de alimentación y otros aspectos que tengan implicaciones en el éxito financiero de la finca).

Debido a esto es que se propondrá establecer un manejo más estricto y exacto a los controles ya utilizados y a las áreas que carezcan de uno se recomendará implementar controles que permitan establecer un manejo más íntegro de las operaciones de la finca.

- Es común que en las pequeñas y medianas empresas (PYMES), como lo es la finca objeto de estudio, subcontraten servicios contables para la confección y presentación de Estados Financieros y declaraciones de impuestos, lo que ocasiona que dudas eventuales sobre partidas existentes o/y saldos, no puedan ser evacuadas de forma oportuna.

Ante esta situación, se buscará programar citas de forma anticipada con la persona subcontratada para realizar la contabilidad, para procurar de esta manera mitigar las dudas ocasionales que se puedan presentar según se avance con la realización del proyecto y la revisión de los informes contables existentes.

## **OBJETIVO PRINCIPAL**

Realizar una propuesta de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura para los procesos de la Finca de ganado vacuno Laureles, Carlana S.A, mediante el análisis del área operacional, de control y manejo de registros, así como del área contable, a través de la utilización de diferentes métodos de investigación como la aplicación de una matriz de comparación, y evaluaciones de trabajo de campo para darle a la administración una mejor perspectiva y criterio de la condición en la que se encuentra la organización a nivel contable.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a) Conocer las generalidades del entorno, lineamientos establecidos por la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura y técnicas de la ganadería de engorde en Costa Rica, para obtener un discernimiento crítico sobre la realidad de la actividad en el país.
- b) Describir la historia, situación actual, perspectivas de crecimiento, situación financiera y aspectos del mercado en que se desenvuelve la organización de la Finca Laureles, Carlana S.A.
- c) Examinar y evaluar los procesos contables relacionados con la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura utilizados por la Finca Laureles, Carlana S.A para realizar una validación de los procesos acorde a la norma e identificar las áreas de mejora que afecten el manejo contable de la organización.
- d) Realizar propuestas de aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura, para reforzar los procesos que están en cumplimiento con la Norma, y regular los detectados que estén en un no cumplimiento con la misma, para la Finca Laureles, Carlana S.A.
- e) Desarrollar conclusiones y recomendaciones para la Finca Laureles, Carlana S.A según las debilidades identificadas a lo largo del desarrollo del Proyecto.

# **CAPÍTULO I: Generalidad del entorno de la ganadería de Costa Rica**

Para un mejor entendimiento de lo que se desea con el Proyecto de graduación propuesto, se requiere exponer una serie de conceptos y teorías las cuales no se limitan únicamente a aspectos meramente contables, para lograr realizar una crítica se debe ir más allá y analizar qué elementos participan para lograr un manejo idóneo de una finca ganadera.

A lo anteriormente mencionado, en el proyecto se deben documentar una serie de aspectos, que van desde lo relacionado al contexto en el cual se desarrolla la actividad en el país, hasta aquellos que deben ser tomados en cuenta para lograr un correcto manejo de una finca.

## **1.1 Sección I: Generalidades de la ganadería en Costa Rica, historia e instituciones.**

En la presente sección se realiza una recapitulación de aquellos hechos históricos que tienen una importante relevancia en el desarrollo de la ganadería en Costa Rica, así como una descripción general de las principales instituciones que forman parte en el ámbito ganadero en nuestro país, adicional se hace un breve estudio sobre los planes y la actualidad relacionada con el tema de la ganadería.

Todo lo anterior se hace con el fin de tener un mejor entendimiento del sector, comprender como se desarrolla y se desenvuelve, las limitaciones y/o incentivos con los que cuenta el sector para su desarrollo oportuno y eficiente.

### **1.1.1 Historia de la ganadería de Costa Rica, hechos e instituciones relevantes.**

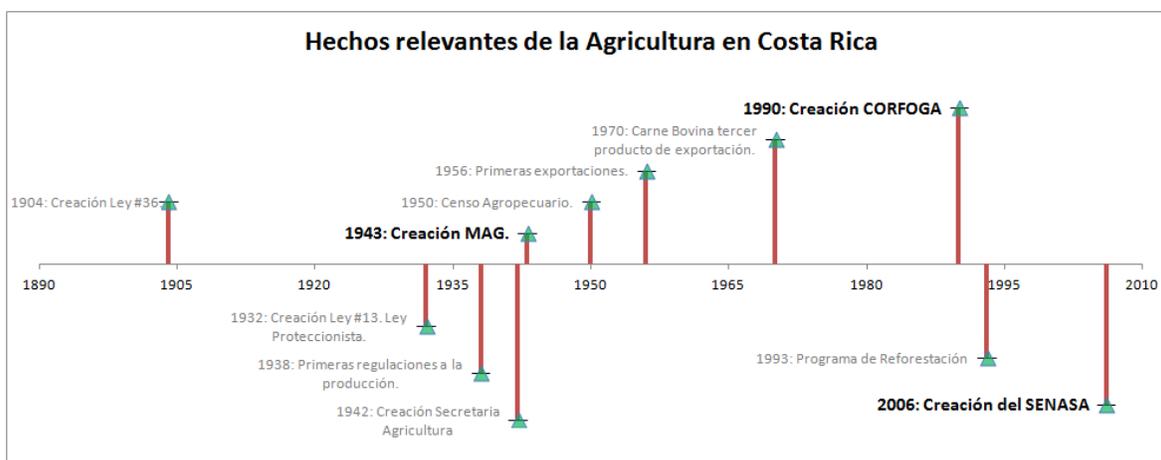
Según el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), la ganadería se remonta a la época colonial (1600 – 1700's), donde empiezan a nacer las primeras haciendas ganaderas, específicamente en la zona de Talamanca. Conforme han transcurrido los años, así como los diferentes gobiernos y hechos históricos del país, se puede decir que la ganadería ha evolucionado, convirtiéndose en lo que es hoy, una de las actividades agropecuarias que más contribuye al Producto Interno Bruto según el Banco Central de Costa Rica.

La actualidad de la ganadería, trasciende de una serie de decisiones y hechos que se han tomado a lo largo de los años, algunos de los cuales resultan ser muy significativos e interesantes.

En la Figura 1.1 se pretende señalar aquellos hechos que se consideran son los más sobresalientes dentro de la historia, y que son pilar, dentro de lo que es hoy la ganadería. Seguidamente se hará una descripción de cada uno de los hechos señalados, ampliando en las

fechas que hacen referencia a la creación de Instituciones de mayor relevancia para la actividad, así como para este proyecto de graduación.

**Figura 1.1: Hechos relevantes de la Agricultura en Costa Rica 1890-2010**



Fuente: Elaborado con datos de (Ministerio De Agricultura y Ganaderia)

- **1904 creación Ley #36:** La ley #36 se creó con el fin de de proteger el consumo nacional de carne, estimulando la introducción de hembras aptas para la contribución, y desestimulando la exportación de vientres mediante el impuesto.
- **1932 creación Ley #13:** Ley promulgada por el gobernante Ricardo Jiménez de Oreamuno. Se dice que esta ley produjo una transformación de la ganadería, convirtiéndola en una actividad prospera. La Ley establece una serie de elementos para impulsar la cría de ganado, importando vientres en lugar de novillos flacos para el engorde.
- **1938 regulaciones a la producción:** Primera Ley (#8) que regula aspectos sobre la producción, conservación, transporte, reparto y venta de productos derivados de la ganadería.
- **1942 creación Secretaría de la Agricultura:** Tomada por el Sr. Mariano Montealegre Carazo, momento en el cual se consolida la acción estatal con respecto a la ganadería.
- **1943 creación del Ministerio de Agricultura:** responsable de los destinos de la agricultura y de la ganadería. El Sr. Mariano Montealegre Carazo fue el primer ministro designado. En el recuadro 1.1 se detalla información adicional de la institución.
- **1950 Censo agropecuario:** El censo agropecuario indica que existen 28.288 fincas ganaderas, con 592.402 cabezas de ganado vacuno.
- **1970 Carne Bovina tercer lugar exportación:** La carne bovina se convierte en el tercer producto de exportación; se envía a países como Perú, Venezuela, Panamá, Curazao y Estados Unidos.

- **1990 creación Corporación de Fomento Ganadero:** Organización responsable del liderazgo en la generación de política sectorial, del fomento de la actividad, de la modernización y defensa integral del sector ganadero. En el recuadro 1.1 se detalla información adicional de la institución.
- **1993 programa de reforestación:** El programa se ejecutó en la región Pacífico Central y Chorotega con el objetivo de revertir la degradación en fincas ganaderas, causada por el uso inadecuado de los recursos naturales y a la vez mejorar la productividad.
- **2006 creación del Servicio Nacional de Salud Animal:** Se crea la institución en sustitución de la Dirección de Salud Animal del Ministerio de Agricultura y Ganadería y es el ente responsable de la salud animal en Costa Rica. En el recuadro 1.1 se detalla información adicional de la institución.

**Recuadro 1.1: Descripción institucional del sector ganadero de Costa Rica**

<b>Ministerio de Agricultura y Ganadería</b>			
<b>Acrónimo</b>	<b>Ley de Creación</b>	<b>Misión</b>	<b>Generalidades</b>
MAG	Ley de presupuesto N° 2656	Promover la competitividad y el desarrollo de las actividades agropecuarias y del ámbito rural, en armonía con la protección del ambiente y los recursos productivos.	Es la institución responsable de formular procesos y estrategias para desarrollar el sector agropecuario, así como promover la actividad y la modernización del sector dando valor agregado a la actividad en el país.
<b>Corporación de Fomento Ganadero</b>			
<b>Acrónimo</b>	<b>Ley de Creación</b>	<b>Misión</b>	<b>Generalidades</b>
CORFOGA	Ley de la creación de la Corporación Ganadera N° 7837	Desarrollar una plataforma de servicios estratégicos, que fortalezcan la capacidad competitiva de la cadena cárnica bovina de Costa Rica en forma sostenible.	Su principal objetivo es ayudar a pequeños y medianos productores dedicados a la actividad, además de fomentar el desarrollo e incremento de la productividad de la ganadería bovina, así como elaborar y ejecutar proyectos para el fomento ganadero.

<b>Servicio Nacional de Salud Animal</b>			
<b>Acrónimo</b>	<b>Ley de Creación</b>	<b>Misión</b>	<b>Generalidades</b>
SENASA	Ley general del Servicio Nacional de Salud Animal N° 8495.	Autoridad nacional que protege y mejora la sanidad agraria para el desarrollo sostenible y competitivo del sector agrario.	Dentro de sus objetivos está conservar y proteger la salud animal, en busca del bienestar para estos en armonía con el medio ambiente, además de intentar proporcionar una seguridad sanitaria al consumidor con respecto a los alimentos de origen animal. Otorga el Certificado Veterinario de Operación.

Fuente: Elaborado con datos de (Ministerio De Agricultura y Ganaderia), (CORFOGA) y (SENASA).

### **1.1.2 Actualidad económica de la ganadería en Costa Rica, importancia y estadísticas**

Un aspecto significativo para el desarrollo del presente proyecto consiste en comprender la importancia de la ganadería de carne dentro de la economía en Costa Rica, para lo que se debe considerar el comportamiento de las exportaciones de carne, importaciones de carne, precios internacionales y de subastas.

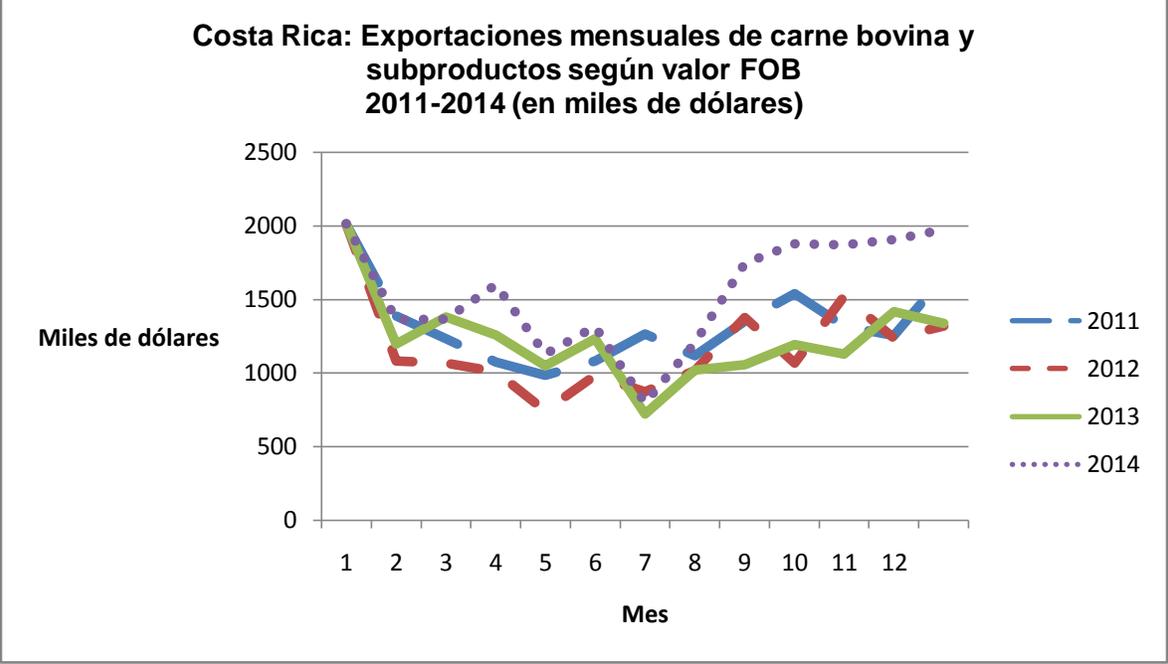
Como se ha mencionado anteriormente, la participación del sector agropecuario dentro del Producto Interno Bruto del país corresponde a un 5,7%, y aislando al sector de la Ganadería Vacuna este representa un 4,1% sobre el 100,0% del sector agropecuario, lo anterior para el año 2012.

En el gráfico 1.1 se presentan las exportaciones mensuales de carne bovina y subproductos para los años 2011 al 2014. La tendencia que se puede apreciar en el comportamiento observado, pone en evidencia la importancia y estabilidad de este mercado en el país.

Por otra parte, y enfocándose en las exportaciones realizadas para el año 2014, las mismas acumulan alrededor de 20 mil dólares, siendo Estados Unidos el principal destino de exportación, lo cual habla muy bien de la calidad del producto ofrecido en el país, pues es normal que una potencia económica como lo es Estados Unidos tenga estándares más altos de calidad para dejar pasar un producto de consumo masivo y tan esencial como lo es la carne.

Ahora bien, en el gráfico 1.2 se puede observar los demás destinos de exportación de la carne nacional en donde se puede citar a países como Puerto Rico, Jamaica, Panamá y Guatemala, sin embargo, es de resaltar que la carne de Costa Rica no es únicamente exportada a países de la región, sino que también se exporta a destinos tan remotos como lo es el continente asiático por medio de países como Vietnam, Japón, Hong Kong y China.

**Gráfico 1.1: Exportaciones mensuales de carne bovina y subproductos según valor FOB 2011-2014**



Fuente: (CORFOGA)

**Gráfico 1.2: Participación por país de las exportaciones de productos cárnicos**

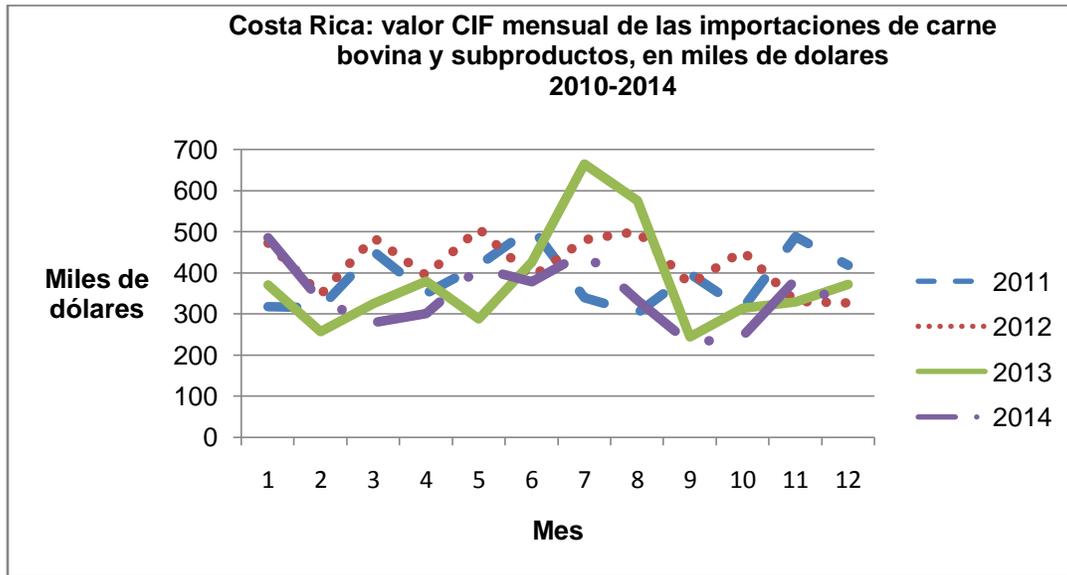


Fuente: (CORFOGA)

Ahora bien, en el gráfico 1.3 se comparan los montos de las importaciones con los montos de las exportaciones y claramente se observa que los primeros son mucho menores a los segundos. En muchos casos las importaciones se realizan debido a la demanda de carne con características que no ofrece el productor nacional y que son consumidas por sectores diferenciados.

Lo más interesante de esta información es que se observa que en la actividad ganadera de carne se encuentra una excelente balanza comercial, situación muy positiva al exportar más de lo que se importa. También, esta balanza comercial, muestra el fuerte trabajo que se hace en las fincas tipo cría. Adicional, esto es reflejo de decisiones que han sido tomadas en años anteriores, que son vigentes, en aras de proteger el hato nacional, así como a los productores.

**Gráfico 1.3: Valor CIF mensual de las importaciones de carne bovina 2010 – 2014**



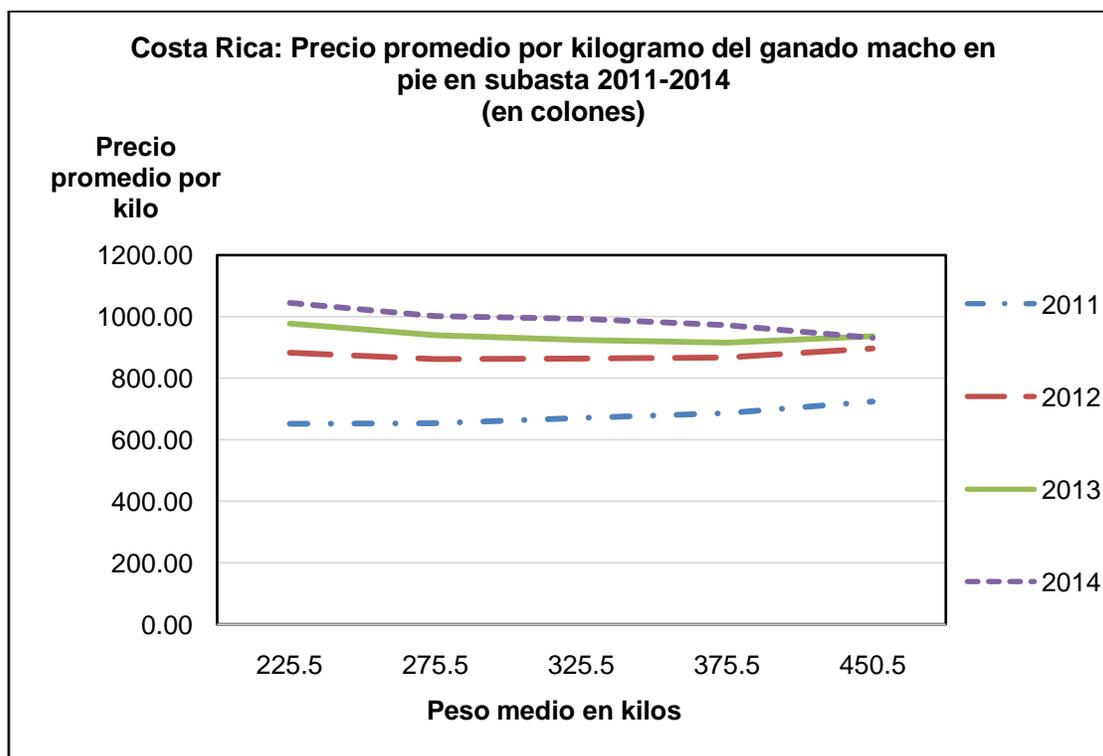
Fuente: (CORFOGA)

Por último y tomando en cuenta la naturaleza del presente proyecto, se debe tomar especial atención a los precios a los que se mueven los animales en subastas, las cuales según el conocimiento adquirido del mercado esta es una de las principales maneras que las fincas utilizan para la venta y compra de sus animales.

Cabe destacar que desde los años 30 con la publicación de la Ley de Protección a la Industria ganadera e importación de animales de raza (Ley 13) se regula la matanza de hembras menores a 8 años que estén aptas para la reproducción, por lo que el presente proyecto al enfocarse en ganadería de carne se toma como base los precios de subastas para los machos.

En cuanto a la información ofrecida por el gráfico 1.4, se puede observar una tendencia a la alza conforme los años han pasado como es de esperar, sin embargo, se puede interpretar que por la naturaleza incierta que envuelven las subastas, los precios de compra y venta de ganado son realmente fortuitos.

**Gráfico 1.4: Precio promedio por kilogramo del ganado macho en pie en subasta**



Fuente: (CORFOGA)

Además de las estadísticas antes citadas las cuales demuestran de una forma más concreta la gran importancia de la ganadería dentro de la economía nacional, también toma gran valor el conocer ciertos datos lanzados por el Censo Ganadero realizado en el 2012 por parte de la Corporación del Fomento Ganadero, con el fin de ilustrar de una forma más detallada como se encuentra compuesta la demografía del mercado ganadero en Costa Rica en la actualidad y hacia donde se podría mover este en un futuro cercano.

#### **1.1.2.1 Censo Ganadero 2012**

El objetivo primordial de realizar este censo por parte de CORFOGA básicamente fue recolectar información del sector ganadero para clasificarla y con ella contribuir a la toma de decisiones por parte del gobierno como lo son el establecer nuevas políticas o reglamentos para el sector. El proceso del censo inicio desde finales del año 2011, con una etapa de prueba y muestreo, para dar inicio formalmente en mayo del año 2012.(Fallas, 2013b)

Dentro de los datos de mayor interés para el proyecto están los siguientes:

- En la zona catalogada como Huetar Atlántica predomina el ganado vacuno para la producción de carne.

- La ganadería vacuna para producción de carne, a nivel nacional, es la segunda actividad más practicada en el sector.
- Para la producción de engorde o carne lo común es encontrar terneros o novillos.
- Las razas que más dominan el hato ganadero en el país son Brahman y Pardo Suizo.
- Tanto en la zona Huetar Atlántica como en la producción de carne, predominan las razas brahmán y pardo suizo.
- La principal causa de pérdida ganado vacuno a nivel nacional son las enfermedades.
- Tanto por zona como por actividad ganadera, el pasto es la principal ocupación de la tierra en las fincas que se dedican a la actividad, y en segundo lugar está el arreglo silvo-pastoril.
- El promedio de carga animal para la actividad de producción de carne es el menor de todas las actividades (0,77 CA).
- El sector ganadero abarca alrededor de un 33,0% del territorio nacional.

Algunas conclusiones del análisis del Censo son (CORFOGA, 2012):

- Para la subsistencia de la actividad es de vital importancia el control de las enfermedades en el ganado vacuno, pues esta realidad afecta considerablemente a los finqueros y tiene repercusiones económicas serias.
- Los sistemas silvo-pastoriles, están tomando su espacio en las fincas actuales.
- La carga animal que en promedio se maneja para la actividad productora de carne, es muy baja y más aún en comparación con la carga de otras actividades (en el sector productor de leche es de 1,62 CA).

### **1.1.3 Planes nacionales para la actividad, retos y consideraciones**

Como parte del entendimiento contextual que se desea lograr con esta sección I, es importante dedicar un espacio a aquellos programas que se están desarrollando, por parte del gobierno y sus diferentes instituciones, para ilustrar a grandes rasgos de esta manera, cual es el futuro de la ganadería y hacia donde se intenta dirigir, en aras de cumplir los planes estratégicos de gobierno.

A continuación se describen los tres programas principales que se están desarrollando y/o ejecutando por parte del gobierno.

#### **1.1.3.1 Programa País: Carbono Neutral**

Programa que surge de la lucha contra el calentamiento global, como una respuesta rápida mediante la mitigación de gases invernaderos, en este sentido mediante este programa Costa Rica da un paso adelante ante el mundo.

La iniciativa empezó a tomar forma cuando el ex-presidente Oscar Arias Sánchez, aseguró en el 2007, que Costa Rica sería carbono neutro para el 2012. Esto no se cumplió, sin embargo se crearon las instituciones necesarias, adscritas a diferentes ministerios, para que el plan se siga desarrollando, y así ser un país carbono neutral en el 2021. El fin del programa es que todas las empresas productoras del país que colaboren con la meta de ser Carbono Neutral para el año 2021.

#### **1.1.3.2 Programa de desarrollo y bienestar ambiental: Sistemas Silvo-pastoril**

Enfoque Silvo-pastoriles Integrados para el Manejo de Ecosistemas nace durante el período 2003-2006 como proyecto piloto que permitió generar información con el fin de promover mediante el pago de servicios ambientales (PSA) la adopción de diferentes usos de la tierra en fincas ganaderas para mejorar la productividad y generar servicios ambientales (almacenamiento de carbono y conservación de la biodiversidad, calidad y cantidad de agua).

Básicamente se puede definir como el manejo de árboles, ganado y forrajes en un sistema integrado en el que su fin es contribuir a la disminución en el impacto en el ambiente (Petit, J; Suniaga, 2005)

#### **1.1.3.3 Programa de desarrollo Ganadero: Plan Nacional de Fomento a la Ganadería**

Consiste en el establecimiento de una alianza entre el gobierno y el Banco Nacional para ofrecer apoyo crediticio al sector agropecuario. Los beneficios que ofrecen este tipo de alianzas son bastante amplios y favorecedores ya que las mismas condiciones de crédito fuerzan al finquero a implementar prácticas que mejoran su negocio.

Uno de los requisitos para que estas fincas puedan optar por esta línea de crédito, es contar con un banco forrajero, o al menos estar en proceso de tenerlo dentro de su finca.

El mayor incentivo se da en la etapa de desarrollo, ya que el crédito es pensado en productores que compran ganado con un peso máximo de 300 kilogramos.

**Recuadro 1.2: Comparación expectativa / realidad de los programas Carbono Neutralidad, Desarrollo y bienestar ambiental: Sistemas Silvo-pastoril y Plan nacional de fomento a la Ganadería**

Expectativa	Realidad
<b>Carbono Neutralidad</b>	
<p>1. Todas las empresas productoras del país que contribuyan con la meta podrán utilizar en sus empaques el logo “C-Neutral”.</p> <p>2. Los consumidores tengan preferencia sobre productos con el logo “C-Neutral”.</p> <p>3. Ideal de modificar la marca “Made in Costa Rica” a “Made C-Neutral in Costa Rica” lo cual contribuiría a incrementos importantes en las exportaciones, beneficiando al productor.</p>	<p>1. La mayoría de las empresas productoras en el ámbito agropecuario, son pequeñas de tamaño, lo cual les impide hacer mayores esfuerzos para poder participar en “C-Neutral”, desde un punto de vista relacionado con la inversión que deben hacer.</p> <p>2. Los productores no encuentran un fácil acceso a recursos de financiamiento, en la gran mayoría son de zonas alejadas a la capital, y para buscar información y los recursos deben trasladarse.</p> <p>3. Los productores no visualizan los beneficios a largo plazo de lograr la certificación “C-Neutral”.</p>
<b>Desarrollo y bienestar: Sistemas Silvo-pastoriles</b>	
<p>1. Detener el uso de prácticas inadecuadas como el sobre-pastoreo, y la quema, lo cual ha ocasionado la degradación de los recursos naturales.</p> <p>2. Detener el problema de escases del forraje en época seca, lo cual provoca pérdida de peso en los animales e incluso la muerte del animal.</p> <p>3. Ser una alternativa de manejo sostenible en cuencas ganaderas.</p>	<p>1. Instituciones como el CATIE ha desarrollado estudios que prueban el beneficio económico que pueden lograr a obtener una finca ganadera al implementar sistemas silvo-pastoriles en los que se insta a destinar parte de los terrenos de la finca para cultivar arboles que después pueden ser aprovechados como un ingreso adicional.</p>
<b>Plan nacional de fomento a la Ganadería</b>	
<p>1. Lograr que el gobierno aporte de una manera más directa al sector de la agricultura y a su vez cumpla con proyectos de importancia para sus planes de gobierno que de una u otra forma tienen un impacto</p>	<p>1. El programa se encuentra con retrasos importantes.</p> <p>2. La aceptación por parte del sector ha sido baja.</p>

<p>en la economía del país.</p> <p>2. La primera etapa busca beneficiar finqueros que se desempeñan en la cría de ganado vacuno, la razón es básica: en un ciclo de vida natural, es donde se inicia el proceso de la ganadería.</p> <p>3. La idea principal del proyecto es influir en el mercado y de esta forma ver mejoras en el sector, mejoras en los precios.</p>	
--	--

Fuente: Elaborado con datos de (Proyectos ambientales - CORFOGA), (Castro Vargas, 2011), (Fallas, 2013a) y (MAG-CORFOGA-BNCR).

### 1.1.5 Generalidades del ámbito legal de la actividad

Así como cualquier otra actividad económica, o productora, la actividad ganadera también tiene sus regulaciones directas e indirectas, las cuales son importantes para la operación de la ganadería y es fundamental tener claridad de ellas en orden de estar en regla con las exigencias de la ley y evitar futuras sanciones que puedan perjudicar el funcionamiento y/u operación de una finca ganadera.

A continuación se citan las principales leyes que tienen relevancia sobre la actividad ganadera, más sin embargo no son las únicas puesto que hay diferentes leyes que pueden regular o normar la actividad indirectamente. Las leyes que más impactan la actividad ganadera son:

- **Ley de Marcas (N° 2247):** Principalmente indica que todo dueño de ganado debe identificar a sus animales con una marca registrada que hará presumir que son de su propiedad. Esta marca tiene una validez de quince años y puede ser renovada de forma indefinida. Por su antigüedad gran parte de esta ley ha sido derogada por la Ley 8799.
- **Reglamento a la Ley de Marcas de Ganado:** Este reglamento sistematiza en forma complementaria lo establecido en la Ley 2247. Analiza la propuesta para registro, con el fin de asegurarse que esta no se confunda con las ya existentes, y una vez aceptada la marca se publica en el Diario Oficial la Gaceta.
- **Ley de Control de Ganado Bovino, prevención y sanción de su Robo, Hurto y Receptación (Ley 8799):** Busca regular y definir los procedimientos, los mecanismos y las responsabilidades para controlar, regular, prevenir y sancionar el destace, la matanza, el apoderamiento, la movilización, el transporte, la comercialización, el contrabando y la negociación de ganado bovino, así como de sus productos y subproductos en el territorio nacional.

- **Ley de Bienestar de los Animales (Ley 7451):** Esta ley busca crear conciencia y fomentar el respeto para con los animales.
- **Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley 7092):** Dicta que cualquier institución que obtenga ingresos o beneficios provenientes del desarrollo de actividades u ofrecimiento de servicios en el territorio nacional debe pagar impuestos sobre las utilidades por medio de la tasa impositiva escalonada según lo corresponda.

## **1.2 Sección II: Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.41**

La presente sección es un breve extracto de las normas de mayor relevancia a nivel contable para cualquier empresa que esté activa comercialmente. En particular, el enfoque se da para el sector ganadero, la importancia de que este lleve los registros adecuados y la utilidad de cumplir con estas normas internacionales, por tal motivo es que el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en su Circular número 06-2005 define la adopción de las Normas Internacionales de Información financiera para su aplicación inmediata, a partir de su publicación en el diario oficial la Gaceta, poco después de noviembre del año 2005. (Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, 2005)

Aún cuando el empresario no lleve la contabilidad internamente, sino que contrata los servicios contables a un profesional del área, es de suma importancia que comprenda de dónde y cómo surgen los datos y de ser necesario, realizar cálculos provisionales o proyectados de forma elemental para tomar decisiones de importancia, como por ejemplo incurrir en una nueva inversión.

Por otra parte, se le da un mayor énfasis a la Norma Internacional de Contabilidad No.41 mostrando ejemplos de los registros contables así como la teoría más aplicable que establece la norma internacional, la cual siempre es importante considerar para cualquier registro.

### **1.2.1 Perspectivas teóricas aplicables a la ganadería en Costa Rica**

La regulación contable es la base para la presentación de la información financiera de las empresas, sean estas pequeñas, medianas o grandes.

La normativa contable dicta lineamientos acerca de cómo se deben realizar los registros correctos además de principios básicos, en aras de presentar información financiera oportuna, fiable, y que reflejen la situación real de la empresa, en un período determinado.

La información financiera de una empresa es fundamental para la toma de decisiones, y en el tanto que se aplique tomando en cuenta la normativa, se constituye en una base para la gerencia y la administración, a la hora de tomar decisiones.

Se aclara que el siguiente listado de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), no son las únicas, pero si son las que se consideran las más relevantes para empresas que desarrollen la actividad ganadera.

Las siguientes son las NIC's que se consideran de importancia para el sector ganadero:

- Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros.
- Norma Internacional de Contabilidad 2 Existencias.
- Norma Internacional de Contabilidad 7 Estados de flujos de efectivo.
- Norma Internacional de Contabilidad 16 Propiedad planta y equipo.
- Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de actividades ordinarias.
- Norma Internacional de Contabilidad 20 Subvenciones del Gobierno.
- Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura.

### **1.2.2 Principales lineamientos a considerar de la NIC 41**

El objetivo de esta norma es determinar el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola. La norma en cuestión es aplicable a los activos biológicos, productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección y subvenciones oficiales comprendidas en los párrafos 34 y 35 de la NIC 41.

Es importante hacer la separación entre activo biológico y producto agrícola, la norma trata únicamente del activo biológico, y el procesamiento o tratamiento de los productos obtenidos a partir de este activo biológico, deben ser tratados según otras normas, como lo podría ser la NIC 2. La norma en el punto 4 del alcance presenta una tabla con ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que resultan del procesamiento tras la cosecha o recolección.

Tomando en cuenta que la actividad agrícola es muy diversa y en esta se pueden presentar panoramas muy diferentes según el enfoque de cada finca, el administrador o finquero debe tener muy claro su actividad y características más comunes para poder ubicarse dentro de un rango en la normativa, por ejemplo la capacidad, gestión o valoración de cambio del ganado vacuno.

Para lograr este cometido, una de las técnicas más aplicables son los registros ganaderos. Es importante que el finquero lleve un historial de todo lo que sea posible, cada detalle puede ser de suma importancia a la hora de realizar revelaciones en los estados financieros o a la hora de tomar decisiones de importancia para la empresa, así como para el reconocimiento del activo según las exigencias de la norma. Un ejemplo claro de estos casos pueden ser los suplementos alimenticios que se le da al ganado para que gane más peso, así como la medicación tanto preventiva como por enfermedad.

Otra de las razones importantes para llevar un correcto historial de registros mencionados anteriormente, es determinar el valor razonable del activo biológico, en este caso del ganado vacuno. Por ejemplo, en el párrafo 17 de la norma se establece que los mercados activos son la base para determinar el valor razonable de los activos biológicos, por tanto deben considerarse las transacciones en subastas, tanto para compra como para la venta de los animales, así como cualquier otra referencia del mercado que pueda tener incidencia en el valor razonable del activo.

En el ámbito de la agricultura es bastante común encontrar las subvenciones del Estado a través de entes colaboradores. El registro contable para tales subvenciones se debe dar cuando estas se conviertan en exigibles; por ejemplo si la subvención tiene condiciones, el reconocimiento se da cuando la condición previamente establecida se cumpla. Para obtener mayores detalles al respecto ver apartado anterior de Subvenciones del Gobierno: NIC 20.

Otro aspecto que debe ser tomado en cuenta a la hora de adoptar la NIC 41 para una empresa dedicada a la ganadería de carne (y cualquier otra actividad agrícola que se regule con el alcance de esta norma) son las revelaciones que establece al respecto. A partir del párrafo número 40 de la NIC 41 es donde se pueden encontrar las revelaciones. A continuación se detallan brevemente las principales revelaciones que exige la norma con el fin de tener una visión más clara y amplia de este importante tema:

- La ganancia o pérdida total que resulte al finalizar el periodo contable regular.
- Los cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.
- Descripción detallada de los activos que forman su balance.
- Se recomienda registrar el activo según la etapa de crecimiento en que se encuentra, por ejemplo separando los toretes de los toros y terneros.
- Describir la actividad relacionada a los activos biológicos.
- Los métodos o teorías para determinar el valor razonable de los activos.
- El valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.
- Situaciones especiales con la propiedad de los activos biológicos.
- Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos para el periodo.
- En caso de contingencias, se debe revelar con exactitud la situación ocurrida y los efectos causados.
- Si se han recibido subvenciones del Estado, la naturaleza de estas y condiciones.

### 1.2.3 Proyección de asientos contables idóneos según la NIC 41 para la Finca Laureles, Carlana S.A.

Para lograr un mayor entendimiento de lo propuesto por la NIC 41, se desarrolla el siguiente ejemplo, en el que se puede observar una aplicación práctica del cómo se debe realizar un manejo contable por parte de una finca de ganado de engorde. Cabe aclarar que estos no son todos los asientos necesarios para llevar una contabilidad apropiada o para sustituir esta, más bien son asientos contables básicos que se considera necesario conocer, para evaluar esa contabilidad y llevar registros provisionales, que en ocasiones son necesarios para la toma de decisiones bajo situaciones de presión.

Se presentan diferentes escenarios o situaciones que podrían darse durante las actividades de una finca ganadera y de forma inmediata el asiento propuesto para tal actividad, siempre considerando los lineamientos que establece la NIC 41 para tales efectos.

- **Adquisición de ganado:**

Se realiza una compra de 3 toretes con un peso promedio de 300 kilogramos, con un costo individual de 300.000,00. Estos toretes forman parte del lote número uno del periodo objeto de estudio.

Toretos en desarrollo (lote #1)	900.000,00	
Efectivo		900.000,00
<i>Compra de Toretos</i>		

- **Compra de insumos**

Se compra los insumos para el consumo estimado de los siguientes 6 meses por un costo de 500.000,00

Inventario de suministros	500.000,00	
Cuentas por pagar		500.000,00
<i>Compra de insumos</i>		

- **Registro de salarios**

Se realiza el pago y registro de planilla así como las cargas sociales correspondientes, el total del salario devengado es de 225.000,00, esto de forma mensual.

Salario bruto	225.000,00	
Cargas sociales	79.132,50	
		79.132.50
Cargas sociales por pagar		79.132.50
Retenciones por pagar		20.632.50
Efectivo		204.367,50

*Registro del salario devengado*

- **Gastos de operación**

Se requiere los servicios del veterinario para atender algunas situaciones, el mismo cobra por la visita un total de 200.000,00

Gastos de operación	200.000,00	
Efectivo		200.000,00

*Gastos de operación*

- **Venta de activos biológicos**

Se venden los 3 toretes del lote número 1 por medio de la subasta con un peso promedio de 500 kilogramos, se obtiene un precio promedio por torete de 444.000,00

Efectivo	1.320.000,00	
Costo de los toretes vendidos	900.000,00	
Ingresos por venta de toretes		1.320.000,00
Toretos en desarrollo		900.000,00

*Venta de activos*

- **Adquisición de ganado:**

Se realiza una compra de 3 toretes con un peso promedio de 300 kilogramos, con un costo individual de 280.000,00. Estos toretes forman parte del lote número dos del periodo objeto de estudio.

Toretos en desarrollo (lote #2)	840.000,00	
Efectivo		840.000,00

*Compra de Toretos*

- **Revisión del valor razonable al cierre del periodo**

Al cierre del período, se determina que los 3 toretes tienen un peso de 400 kilogramos aproximadamente, con un valor de mercado de 355.200,00.

Toretos en desarrollo	225.600,00	
Ganancias por cambios en el valor razonable		
menos los costos estimados en el punto de venta		225.600,00
<i>Ganancias por cambios en el valor razonable</i>		

- **Registro de insumos consumidos**

Para el cierre de mes se realiza una revisión de los insumos que se han consumidos y se determina un consumo de 80.000,00.

Insumos utilizados	80.000,00	
Inventario de suministros		80.000,00
<i>Registro de los insumos consumidos</i>		

- **Venta de activos biológicos comprados en un periodo anterior**

Se venden los 3 toretes del lote número 2 por medio de la subasta con un peso promedio de 500 kilogramos, se obtiene un precio promedio por torete de 444.000,00

Efectivo	1.320.000,00	
Costo de los toretes vendidos	840.000,00	
Ganancias por cambios en el valor razonable		
menos los costos estimados en el punto de venta		225.600,00
Ingresos por venta de toretes		1.320.000,00
Toretos en desarrollo		1.065.600,00

*Venta de activos*

- **Conciliación del valor de los activos biológicos**

Al cierre del periodo se debe realizar la conciliación de la cuenta *Toretos en desarrollo*, donde se detallan los movimientos realizados. En esta conciliación se muestra el detalle de la ganancia/pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos asociados a la venta, en términos de precio, y en términos de cambios físicos.

Antes de realizar la conciliación, es importante detallar el precio y los pesos, para hacer la comparación.

**Cuadro 1.1: Comparación información en la valorización**

<b>Comparación valorización vs detalle de la compra</b>			
<b>Detalle</b>	<b>Compra Inicial</b>	<b>Valorización</b>	<b>Diferencias</b>
Costo individual	280.000,0	355.200,0	75.200,0
Peso (kg)	300,0	400,0	100,0
Precio	933,3	888,0	-45,3

Con esta información, se puede apreciar que en términos de peso el ganado ha sufrido un incremento (cambios físicos) y que en términos de precio se ha perdido. Es importante cuantificar esto monetariamente para llevarlo a la conciliación. Los cálculos que se deben efectuar son:

- Cambios en el precio: cambio en el precio \* peso inicial.
- Cambios físicos: cambio en el peso \* precio final.

Como dato final, se recuerda que, siguiendo el ejemplo, son 3 los toretes al final del período, por lo cual, todo debe ser multiplicado por esta cantidad.

**Cuadro 1.2: Conciliación ganado vacuno, valor en libras**

<b>Conciliación de los valores en libras del ganado vacuno al cierre del período</b>		
<b><i>Balance inicial ganado vacuno</i></b>		
Compras	Lote #1	900,000
	Lote #2	840,000
<b><i>Total Compras (+)</i></b>		<b><i>1,740,000</i></b>
Ventas	Lote #1	900,000
<b><i>Total Ventas (-)</i></b>		<b><i>900,000</i></b>
Ganancias/pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de venta, en el precio.		-40,800
Ganancias/pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de venta, en cambios físicos.		266,400

<b>Total valorización por cambios (+)</b>	<b>225,600</b>
<b>Saldo Final</b>	<b>1,065,600</b>

### **1.3 Sección III: Técnicas y generalidades del manejo de una finca ganadera de producción de carne**

A lo largo de la presente sección se desarrollaran los temas más técnicos que deben ser tomados en cuenta para realizar una crítica fundamentada en cuanto al manejo de una finca ganadería.

Dichos temas son muy variados, sin embargo, con base en los diferentes estudios realizados y en opiniones recogidas en distintas entrevistas, se enfatiza en la alimentación, que se considera uno de los puntos más importantes en el manejo de una finca de engorde. A la vez, de este elemental punto, se desprende una serie de consideraciones a tomar en cuenta, como lo son el manejo de pastos, el manejo de minerales, suplementos alimenticios y agua.

Además de los temas antes citados también se deben de conocer aspectos más generales, y que serán desarrollados como lo son: el citar y clasificar los distintos tipos de fincas de ganado que se pueden encontrar en el mercado nacional, las generalidades de mayor interés en cuanto a la salud y bienestar animal y por último las principales características de las razas mas predominantes en el mercado nacional de ganadería.

#### **1.3.1 Clasificación Fincas de Ganado: Principales características**

El presente apartado da mayor claridad al lector para comprender en que área de la ganadería está ubicado, en el caso de una persona que inicia sus labores en ganadería le da un mejor entendimiento del sector al especificar la clasificación de la actividad ganadera. Tener claridad sobre el tipo de finca con el que se trabaja ayuda en muchos aspectos que tienen repercusiones en el éxito de la empresa, como lo es el caso de la alimentación, lo cual influye en la ganancia de peso y por ende mayores beneficios a la hora de realizar la venta.

En el mundo de la ganadería la variedad de actividades con las que se puede trabajar el ganado vacuno es relativamente amplia y dependiendo de la actividad que se decida desarrollar se deben adoptar distintas formas de tratamiento y de manejo.

Es importante lograr ubicar al lector en contexto, razón por la cual en el siguiente recuadro se detalla la clasificación de los tipos de fincas dentro de la ganadería, sus funciones y objetivos.

**Recuadro 1.3: Clasificación del ganado vacuno, según tipo de finca y sus características**

Tipo de Finca	Principales características
Productora de Carne	<p>Dentro de este tipo de fincas, existen 3 sub-divisiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Fincas de Cría:</b> El objetivo primordial es producir crías ya sean machos o hembras para su venta. La idea es tener preñadas cuantas hembras sea necesario. En esta actividad se suele mantener a los animales hasta una edad de entre 8 meses a un año, tiempo durante el cual el ganado ya posee de entre 200 y 230 kilogramos. El rendimiento esta en las mejoras genéticas que se puedan hacer para que los animales desarrollen más rápido.</li> <li>• <b>Fincas de desarrollo:</b> Las fincas adquieren a los animales después del destete con el objetivo de ayudar al ganado a ganar peso. Las fincas dedicadas a esta actividad suelen mantener a los animales un tiempo no mayor a 1 año y llevarlos hasta un peso de alrededor de los 400 kilogramos. El rendimiento esta en generar peso en el menor tiempo posible.</li> <li>• <b>Fincas de engorde:</b> Similares a las fincas de desarrollo, buscan llevar a los animales hasta un peso máximo de 600 kilogramos. De igual manera el rendimiento esta en generar peso en el menor tiempo posible.</li> </ul>
Producción de leche.	Su fin primordial es obtener leche con un máximo rendimiento, tanto en cantidad como en su calidad. Se deben emplear diferentes técnicas para asegurar el mayor provecho del período de producción.
Doble propósito	El ganado de doble propósito es de tipo intermedio, significa que los animales tienen una conformación bastante buena, para crecer y producir carne y son también capaces de producir carne, y son también capaces de producir leche en cantidades abundantes.

Fuente: Elaborado con datos de (Alfaro, 2013) y (Fallas, 2013a)

### 1.3.2 Alimentación y su importancia.

En agricultura, cuando se habla de la crianza de animales, sea cual sea la especie, siempre va a ser primordial contar con la adecuada alimentación para estos. Para la ganadería de engorde sucede la misma condición, siendo uno de los puntos más importantes a manejar para obtener éxito dentro de la actividad. Según entrevista realizada a Marco Fallas, coordinador de CORGOFA,

esta importancia se debe a que los productores de ganado vacuno miden el rendimiento en base a que tan rápido logran engordar al animal y a un menor costo posible. Esto debido a que para efectos de subastas (que es el sector comercial) así como para efectos de desarrollo y destajo, el peso de los animales es fundamental para conocer cuánto se puede percibir en ganancias. (Fallas, 2013b)

De esta manera se vuelve indispensable emplear técnicas que aseguren la ganancia de peso al menor tiempo posible, lo cual según el experto en pastoreo Luis Pineda depende de distintas variables como lo son la genética del animal, los tipos de pastos, los suplementos que se utilicen, entre otras. (Pineda, 2013)

Estas técnicas que se deben emplear para asegurar la correcta alimentación, están relacionadas con el correcto manejo de los pastos, de los minerales, de los suplementos alimenticios, así como del correcto manejo del agua. Por esta razón que es de interés desarrollar estos puntos, debido a que son esenciales para que una finca de ganado de engorde logre una buena productividad.

#### **1.3.2.1 El manejo del pasto y su importancia.**

Según Luis Pineda, experto en pastos de la Universidad de Costa Rica, este es el alimento más importante para el ganado vacuno, por lo que una finca ganadera debe asegurarse contar con las condiciones para producir pasto, analizar el tipo y la calidad del mismo. Esta importancia se debe a que la carne se oxida menos que la del ganado bovino alimentado a granos, tiene menos grasa y es más saludable para la especie humana. (Pineda, 2013) El pasto se define como:

***“El pasto es una planta gramínea o leguminosa. Hierba que normalmente el ganado pisa”***  
(pasturas.com)

Para Luis Pineda, el manejo de los pastos es un arte y una ciencia de la planeación, con éste se debe conseguir la máxima y sostenida producción animal, y a la vez conservar los recursos naturales como el suelo, el agua, la vegetación y la fauna silvestre (Pineda, 2013). Si se ve a la inversa, se puede afirmar que el manejo deficiente de los pastos es la principal causa de la baja producción pecuaria.

De la entrevista realizada a Luis Pineda se extrae un detalle de factores que influyen a la hora de obtener un buen aprovechamiento del pasto, de los cuales se destacan:

- La disponibilidad y composición del pasto.
- La carga animal.
- La conducta del animal en pastoreo.
- La altura y el tiempo de ocupación de la pastura por el ganado bovino.
- El tiempo de reposo del pastizal.

- El tamaño del potrero ideal.
- La rotación óptima en tiempo.

### 1.3.2.1.1 Mecanismos de Pastoreo

Tomando en cuenta que el pasto y el agua son la base de la alimentación bovina se debe centrar todo esfuerzo en tener pasturas de buena calidad y buenas fuentes de agua. De esta manera se determinan dos formas de proveer pasto al animal bovino, las cuales son:

- El engorde a campo: donde el animal vacuno hace uso directo de la pastura, se puede decir que es el mecanismo natural.
- El sistema de corte y acarreo: Implica costos mano de obra, por corte, picado y acarreo.

Fuente: (Pineda, 2013)

Una de las decisiones más importantes que debe tomar en cuenta una finca ganadera, según Luis Pineda es la determinación de un sistema de pastoreo (Pineda, 2013). Los sistemas de pastoreo son:

#### Recuadro 1.4: Descripción de los mecanismos de pastoreo.

Mecanismo	Descripción
Continuo	Los animales se mantienen todo el año en un mismo potrero.
Alterno	Dos potreros se alternan el pastoreo.
Rotacional	El área de una pradera se divide en dos o más potreros, mientras uno permanece ocupado los otros permanecen en descanso.

Fuente: Elaborado con datos de (Pineda, 2013)

Dentro de los criterios que se deben revisar para que la finca seleccione el sistema de pastoreo que más le convenga están los siguientes:

- Simplicidad.
- Facilidad de manejo (que sea práctico).
- Mantenimiento de la productividad de las pasturas.

Fuente: (Pineda, 2013)

### 1.3.2.1.2 Tipos de Pasto

En Costa Rica se pueden encontrar diferentes tipos de pastos según el área o zona en la cual se desarrolle la actividad. Los principales tipos de pastos que se encuentran en el país son los que se detallan en el siguiente recuadro.

**Recuadro 1.5: Descripción de los tipos de pastos.**

Tipo	Descripción
Estrella	Uno de los pastos más importantes o el que más predomina. No necesariamente es el de mejor calidad.
Braquearea	Es un pasto muy popular, el cual desplaza a otros con el tiempo. Es un pasto de menos calidad.
Roattan	Caracterizado por ser un pasto rastroero.
Guinea	Requiere muchos fertilizantes.
Toledo	Es un pasto de alta calidad nutricional que se adapta muy bien a suelos con poca humedad.

Fuente: Elaborado con datos de (Pineda, 2013)

Por otra parte es importante tener presente el término pastos mejorados, el cual es muy común en el sector. Este término se refiere a especies forrajeras que han recibido algún trato o adaptación para un clima o condición en particular, mejorando de este modo los aportes al animal, y por su puesto dando mayor rendimiento en cuanto a resistencia de plagas y situaciones adversas relacionadas a la zona geográfica. (Pineda, 2013)

Es significativo aclarar que todos los pastos pueden desarrollar altos niveles de calidad en términos de nutrientes, sin embargo el mejor manejo o la receta perfecta, en todos los pastos no es el mismo y en algunos casos requiere mayores costos que otros para alcanzar los niveles estándares de calidad, dependiendo de la zona donde se desarrolla y los recursos naturales con los que se cuenta, entre otras variables.(Pineda, 2013)

### 1.3.2.1.3 Consideraciones especiales sobre el manejo de pastos: época seca

Uno de los problemas que el país posee en términos de la alimentación del ganado vacuno, así como en la planeación del manejo de pastos, es que la producción de forrajes en el trópico es estacional, es decir, depende de las lluvias mientras los requerimientos nutricionales de los hatos

son constantes tanto en época húmeda como seca. Ante esta realidad existen tres alternativas para mejorar el manejo durante la época seca:

- Conservación de forrajes: Corte de pastos en exceso para mantenerlos en un silo, para ser utilizados en período de sequía incluso para ser vendido.
- Bancos forrajeros (pastos de corte, bancos de proteína): Según el CATIE, consiste en que sectores de la finca o del terreno donde se siembran especies forrajeras que pueden ser usadas en épocas secas, lo cual reduce enormemente la necesidad de comprar suplementos alimenticios como la gallinaza, melaza y semolina.
- Riego: El cual tiene altos costos asociados.

Fuente: (Elías Ramírez, 2005)

### **1.3.2.2 El manejo de minerales y su importancia**

Los minerales en el campo de la ganadería es un elemento indispensable para obtener buenas ganancias de peso, por lo que Marco Fallas recomienda que estos siempre estén a disposición de los animales y sean de libre consumo.(Fallas, 2013a)

Se conocen 15 elementos minerales indispensables, los cuales se dividen en dos categorías:

- Macrominerales: calcio, fósforo, cloro, sodio, magnesio, potasio, azufre.
- Microminerales: selenio, hierro, cobre, manganeso, yodo, zinc, cobalto, molibdeno.

Los macrominerales se requieren en mayores cantidades, mientras que los microminerales se requieren en miligramos por día. Se debe tomar en cuenta que sin importar estas diferencias ambos son muy importantes y deben ser suministrados al animal.

Dada la gran variación en el contenido mineral de los pastos y la probada escasez de algunos de ellos, instituciones como (CORFOGA) recomiendan ofrecer a los animales en pastoreo un suplemento mineral de forma permanente. Este suplemento debe contener sal común y una mezcla mineral elaborada con respaldo profesional.

Considerando la gran importancia de un correcto suministro de los minerales, es que existen y se ponen a disposición gran cantidad de documentos para un correcto suministro de los mismos, entre los cuales se destaca el siguiente extracto publicado por CORFOGA:

Reglas para ofrecer los minerales al ganado de carne:

- Usar un producto que tenga un buen respaldo técnico.
- El suplemento mineral debe ofrecerse a todo el hato de carne, a libre consumo.

- Debe obtenerse un consumo de al menos 50 gramos del suplemento por animal mayor de un año, por día.

### **1.3.2.3 Concentrados y suplementos**

Los concentrados y balanceados son diferentes mezclas nutricionales que intentan complementar los nutrientes que el ganado esta dejando de percibir por medio del pasto, en los casos en que este se produce en la finca y carece de alguna proteína importante para el desarrollo y el engorde, se intenta suplementar por medio de alguna mezcla nutricional.(Pineda, 2013)

Si bien, el pasto es el componente de alimentación primordial, en ausencia de un pasto de calidad (normalmente se da por mal manejo y no porque el pasto sea bajo en calidad), lo recomendable es balancear con diferentes concentrados y suplementos.

### **1.3.2.4 Manejo, suministro e importancia del agua**

El adecuado uso y suministro de agua es un aspecto fundamental para el manejo, producción y salud del ganado bovino, puesto que el suministrar agua de una calidad inadecuada puede ocasionar bajas ganancias de peso, pobre conversión alimenticia, y efectos adversos sobre la salud del animal.

Parte de los cuidados que hay que tener es con respecto a los contaminantes y componentes que afectan sabor, color y olor.

- Contaminantes: son todos aquellos componentes y partículas que pueden afectar la salud de los animales y la calidad de la carne que de ellos se obtiene, principalmente contaminantes químicos, biológicos y físicos.
- Los componentes que afectan sabor, color y olor: problema indirecto que provocará un detrimento en el consumo de este vital líquido; deteriorando la salud y la calidad de los alimentos de los animales.

Existen gran cantidad de manuales de buenas prácticas que permiten conocer el manejo más correcto en cuanto a los suministros de agua, entre los que cabe destacar:

- Las áreas de eliminación de desechos y de estiércol, deben estar lo más alejadas posible de las fuentes de agua, además se debe inspeccionar periódicamente la instalación hidráulica de la explotación.
- Toda el agua, independientemente de la fuente, deberá ser analizada cada seis meses por un laboratorio oficial en contenido de bacterias totales, coliformes totales y coliformes fecales.

- El ganado debe tener libre acceso a la fuente de agua fresca.
- Se debe limpiar e inspeccionar regularmente los abrevaderos o bebederos para asegurarse de que funcionan correctamente.
- Los vertidos de aguas residuales, tratamientos químicos de pastos y cultivos forrajeros, estiércol y cualquier desecho, no deberán entrar en contacto con el sistema de suministro de agua para los animales, así mismo deberá encontrarse lo más alejados posibles.

Por otra parte, el Servicio Nacional de Salud Animal (SENASA) en el Manual de Buenas Prácticas en la Producción Primaria de Ganado Bovino de Carne, emitido en el año 2011, menciona lo siguiente: “El sistema de abastecimiento de agua para lavado de instalaciones, riegos, consumo animal y otras aplicaciones, debe ser independiente del sistema de abastecimiento del agua potable.(Servicio Nacional de Salud Animal, 2011)”

Se dice que para almacenar, distribuir y aprovechar el agua se requiere:

- Un reservorio en buen estado y con medidas de seguridad.
- Los pozos deben mantenerse cubiertos, con sus alrededores cercados y limpios.
- Su pared deben sobresalir al menos 50 centímetros del suelo.
- Se debe procurar un adecuado acceso y abastecimiento de agua que permita satisfacer las necesidades de los animales.

Se puede concluir que el uso y suministro del agua es un elemento fundamental en cuanto al manejo idóneo de los animales, esta afirmación la realizó el experto internacional Humberto Sorio, en su conferencia sobre el manejo de pastos, denominada “Pastoreo Voisin”, donde se menciona que el agua constituye el segundo elemento en importancia en cuanto la ganancia de peso en los animales, además, en promedio un animal consume alrededor de un 10% de su peso en agua esto diariamente, por lo que no debe ser un tema tomado a la ligera y mucho menos debe ser considerado como un aspecto sin relevancia.(Sorio, 2013)

### **1.3.3 Salud animal, principales cuidados**

Este tópico está estrechamente relacionado con un campo económico debido a que ciertas enfermedades pueden afectar la eficiencia de la producción, retardar el proceso de crecimiento, limitar la ganancia de peso, producir abortos e incluso la muerte del animal, además de que la presencia de una enfermedad en el ganado aumenta los costos de producción, incrementando el consumo de fármacos y el empleo de mano de obra.

Por tal motivo cobra importancia que el finquero adquiera ciertos conocimientos para diagnosticar y curar las enfermedades de mayor incidencia, las cuales podrán clasificarse de acuerdo a

determinados síntomas que se producen en los bovinos. Dentro de las principales enfermedades y mayores afectaciones puede producir en el ganado están las siguientes:

- Problemas respiratorios
- Cojera y/o envaramiento
- Animales tiesos de todo el cuerpo
- Parálisis de las patas traseras
- Temblores y/o parálisis flácida de las patas
- Salivación abundante
- Dolor abdominal
- Manifestaciones nerviosas
- Pérdida de peso
- Diarrea
- Muerte súbita
- Aborto
- Vacas caídas
- Orina roja o chocolatosa
- Lesiones en piel
- Infección en los ojos
- Inflamaciones
- Solución de otros problemas médico

Fuente: (INIFAP)

En este punto cabe destacar lo expuesto por parte del Servicio de Salud Animal (SENASA) en su Manual de Buenas Prácticas en la Producción Primaria de Ganado Bovino de Carne, en donde se citan ciertas recomendaciones y obligaciones sobre el correcto manejo y control en temas afines a la salud animal.

Por otro lado se solicita que cada finca cuente con registros actualizados e individuales de sus animales a nivel productivo, reproductivo, sanitario, ingresos y salidas de animales, inventarios y control de insumos (alimentos y medicamentos).

El tema de la salud animal en la ganadería es un tanto complicado para realizar un razonamiento objetivo, ya que gran parte de los aspectos relacionados con la toma de decisiones que se llevan a cabo en las fincas ganaderas son arbitrarios, incluso expertos en el tema afirman que la mayoría de decisiones que se llevan a cabo son tomadas gracias al “instinto” dejando de lado cualquier posible observación profesional.

#### **1.3.4 Principales razas en el país para la producción de carne**

En el campo de la ganadería vacuna el elegir el tipo de animal con el cual trabajar no es un tema que debe ser tomado a la ligera, dependiendo de la naturaleza de la finca (finca de carne, leche o doble propósito), ubicación, abundancia de alimento, en otros aspectos, la raza del animal cobra mayor relevancia tal como se muestra a continuación, cada tipo de ganado se adaptara mejor o peor a las circunstancias a las que son sometidos, lo que producirá un resultado final de ganancias o pérdidas económicas.

A nivel nacional se destacan cuatro razas según los distintos censos publicados por CORFOGA, las cuales son: Brahman, Simmental, Indubrasil y Nelore.

**Recuadro 1.6: Descripción de las características físicas y funcionales de las principales razas en Costa Rica.**

Raza	Características Físicas	Características Funcionales
Brahman	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Conocidos por su rusticidad, resistencia, y gran musculatura.</li> <li>• Los machos adultos pesan alrededor de 800 kg y las hembras de 540 kg.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Su mayor atributo puede darse por su rápido crecimiento en eficiencia en la ganancia de peso.</li> <li>• Poseen un lugar destacado en la producción de carne en zonas húmedas y cálidas.</li> <li>• Notable valor para los cruces inter-razas.</li> <li>• No son muy afectados por garrapatas, moscas, mosquitos u otros.</li> </ul>
Simmental	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notable corpulencia y fortaleza, con esqueleto fuerte.</li> <li>• Pueden pesar entre 850 y 1000 kg. Las hembras pesan hasta 750 kg.</li> <li>• Los toros adultos pueden tener una altura de entre 150-158 cm. y las hembras entre 138-142 cm.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alta capacidad de consumo y conversión alimenticia.</li> <li>• Buen rendimiento lechero.</li> <li>• Ganancias diarias en promedio de 1.20 gramos al día o más.</li> </ul>
Indubrasil	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aspecto vigoroso, gran volumen corporal.</li> <li>• Los machos adultos pesan entre 850 y 1000 kg. y las hembras hasta 750 kg.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alta velocidad en el crecimiento, siendo la más pesada del grupo cebuino.</li> <li>• Gran producción cárnica.</li> <li>• Al nacer pesan 30 a 34 kg para los machos y 29 kg para las hembras.</li> </ul>
Nelore	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aspecto Vigoroso, gran desarrollo muscular, y corporal.</li> <li>• Pesos entre los 800 y 1000 kg.</li> <li>• Altura entre 155 y 170 cm.</li> <li>• Los toros pueden llegar a tener 230 cm de circunferencia escrotal</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presenta aptitudes de vigor, longevidad, y fertilidad.</li> <li>• Suele ser utilizado para la producción de carne, leche y trabajo.</li> <li>• A los dos años y en buen régimen pueden alcanzar 400 kg.</li> </ul>

Fuente: Elaborado con datos de (Gasque Gómez, 2008)

## **CAPÍTULO II: Descripción de la Finca Laureles, Carlana S.A, coyuntura actual y entorno**

Los temas que se detallan en el presente capítulo consisten en una descripción de la Finca Laureles, Carlana S.A., iniciando por la historia de su formación hasta una referencia de la situación actual de la finca, además del mercado al que la misma se enfrenta. Con el desarrollo del capítulo se desea ubicar al lector en el contexto en el que se desenvuelve la empresa y de esta manera dejar en claro los aspectos que forman parte de la realidad no solo de esta finca en particular, sino del sector como un todo, dado que las empresas del sector ganadero presentan características contables bastante similares.

### **2.1 Sección I Historia de la Finca Laureles, Carlana S.A.**

La Finca Laureles, Carlana S.A objeto de estudio del presente proyecto es una finca perteneciente a la familia Avendaño, cuya dueña actual es Patricia Avendaño. En sus inicios la finca, fue utilizada para la cría de caballos de paso costarricense, y contaba además con una extensión de 42 hectáreas. Al día de hoy la finca tiene 16 hectáreas, se dedica exclusivamente a la compra y venta de ganado para el engorde, enfocándose únicamente a trabajar con toretes.

Según afirmación de (Avendaño, Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa, 2014) la familia se ha dedicado al negocio de la ganadería por generaciones, y siempre en la zona de Guápiles, esto a pesar de que durante algunos años muchos habitantes de estas zonas decidían dejar la denominada zona rural, para emprender otros retos en zonas más urbanas, la dedicación y esfuerzo fueron una constante para adquirir los activos que hasta hace unos años poseía esta familia, específicamente alrededor de cinco fincas en toda la zona Huetar Atlántica.

En el 2009, Don Carlos Avendaño fallece, originando la repartición de sus bienes entre sus hijos Walter y Patricia, de esta manera Doña Patricia adquiere dos fincas en el 2011, la Finca Guácimo y la Finca Laureles, así como una casa en el centro de Guápiles; estas propiedades están inscritas, trabajando de forma práctica y legal, bajo el nombre de la Sociedad Carlana S.A.

En sus inicios la Finca Laureles no fue utilizada para el desarrollo de ganado, se tuvieron que hacer inversiones importantes en el año 2012 para poner la propiedad a funcionar en esta área. Justamente por aquellos días, llegó a oídos de la administradora el tema del pastoreo rotativo, así como de los beneficios de utilizar pastos mejorados para el gane de peso, por esta razón se decidió invertir en la empresa enfocando estos puntos principalmente. Las inversiones que se realizaron fueron con el capital obtenido de la venta de la casa que formaba parte de la herencia.

Recientemente Carlana S.A. vendió la Finca de Guácimo. Por la distancia entre una finca y otra, la carencia de personal y la dificultad del negocio, entre otras razones, doña Patricia decidió vender

esta propiedad y con ese dinero realiza una nueva inversión que le ha beneficiado enormemente, porque en la actualidad es socia de una de las subastas de ganado de la región, un negocio más estable que además beneficia los ingresos de Carlana S.A.

Fuente: (Avendaño, 2014)

## **2.2 Sección II Situación actual y descripción general de la Finca Laureles, Carlana S.A.**

La siguiente sección presenta una idea general de lo que es la Finca Laureles, Carlana S.A., cuál es su situación actual o realidad a la que se enfrenta, además de una descripción del manejo que se le da a la finca, desde un punto que se podría definir como técnico, hasta el mando administrativo. La intención es ubicar al lector en el contexto en que se desarrolla la empresa.

La Finca Laureles, Carlana S.A. se dedica actualmente a la ganadería de engorde y suele trabajar con una carga animal de 70 a 80 animales en total, que son racionados en apartados distribuidos por toda la finca, de la manera que posteriormente se define.

La mano de obra, se maneja de la siguiente manera: el hijo y esposo de la dueña trabajan de forma diaria en la empresa desempeñando las labores cotidianas de forma alterna según indicación o necesidad, si por algún motivo requieren de ayuda adicional para labores específicas, se contrata un peón por horas o días para cumplir con el trabajo necesario. Por otra parte, la dueña es quien se encarga de toda la parte administrativa y logística de la empresa, coordinando tanto compras como ventas, y otras actividades necesarias para el buen manejo del negocio familiar.

Gracias a la vasta experiencia que tiene la familia en el negocio de la ganadería, han adquirido cierto conocimiento veterinario, de esta manera constantemente pueden identificar enfermedades de manera temprana, pueden dar tratamientos preventivos a los animales (como los desparasitantes) e incluso aplicar tratamientos cuando ya el torete ha adquirido la enfermedad, sin necesidad de que el veterinario tenga que ir a la finca.

En el año 2011 la empresa adoptó la teoría del sistema de pastoreo definido por Voisin, básicamente es sistema rotacional de potreros con pastos mejorados que optimizan el rendimiento del animal, tanto por los beneficios del pasto como por las condiciones en que los animales viven según esta técnica, al tener menos espacio en los potreros caminan menos (se traduce en más ganancia de peso), situaciones de menos preocupación para el animal, mayor sombra, entre otras estrategias que completan la filosofía de Voisin. En el caso de la Finca Laureles, Carlana S.A., en cada uno de estos apartados del potrero se mantienen aproximadamente 15 animales (puede variar según el peso del lote que se adquiere) que se van pasando de forma diaria al potrero inmediato siguiente.

En los inicios de lo que es la finca Los Laureles, Carlana S.A., usualmente los toretes se adquirían a un peso promedio de 300 a 350 kilogramos y se mantenían dentro de la finca alrededor de 3 a 6 meses, pero esto variaba según el desempeño de cada animal, tratando de llevarlos a los 500 kilogramos aproximadamente. Sin embargo, se determinó que no se estaba sacando el máximo provecho a la finca y sus recursos, por lo que la dueña optó por hacer un cambio en este modelo; actualmente los animales se compran con un peso promedio de 250 kilogramos, y se mantienen en la finca aproximadamente por cuatro meses, donde el periodo puede variar según el desempeño del lote o de algún torete en particular, usualmente el peso de salida ronda los 450 kilogramos, sin ser esto una norma pre-establecida por la finca, constantemente se está variando esta metodología.

Si bien es cierto, este puede ser observado como un cambio sin mayor relevancia, con el cambio se espera un eventual incremento en los posibles pujadores con los cuales trabajar en las subastas, y si se analiza un aspecto meramente operacional, el adquirir animales a un menor peso, repercutirá en una obtención de mayor peso en plazos menores con una inyección de capital similar, esto tomando en cuenta que los animales en estos pesos todavía se encuentran en proceso de desarrollo y reaccionan mejor a las técnicas de alimentación.

A la hora de realizar la compra de nuevos lotes, la señora Avendaño indica que son muy cuidadosos con las características de los animales y a pesar de que se compra en subasta y la visibilidad de los animales se reduce desde ciertas áreas, se fijan en algunos aspectos como por ejemplo: que el torete sea “tubular”, que el animal no renquee, que no sean orejones, que su parte trasera sea rellena o no sea huesuda, entre otras características que tienen implicaciones en el buen desempeño y los compradores lo notan con la experiencia en el sector.

Otra de las técnicas que se ha variado por la experiencia que se ha tenido con el desempeño de los animales, es el suministro de agua. Por manejar un sistema de pastoreo rotacional, el agua se le debe suministrar al ganado en canoas, durante algún tiempo se mantenía una canoa por apartado, sin embargo con el pasar del tiempo se logró determinar que esto no era suficiente para la adecuada alimentación animal. Dado que se estima que una vaca o toro en promedio consume un 10% de su peso en agua, se decide hacer un cambio y se empieza a poner una canoa por cada 2 animales en promedio, en cada apartado.

En cuanto a bienes que se mantienen dentro de la finca, además del mobiliario y equipo de oficina, se debe citar un cuadraciclo utilizado para labores diarias, (el monitoreo del ganado y de los apartados, la vigilancia de las cercas y otras similares) sin embargo, se debe aclarar que este no está incluido en los Estados Financieros del negocio, pues a pesar de ser muy útil para el correcto manejo de la finca, por indicación del contador contratado para la confección y presentación de Estados Financieros, no es legalmente viable hacerlo. Sin embargo según lo expuesto en el

Reglamento a la Ley de Renta en el anexo 2.1, el cual se cita textualmente a continuación, se podría tomar como razonable incluir como parte de los activos, un cuadraciclo:

Las depreciaciones cuya deducción se admite, son las que corresponda efectuar sobre bienes tangibles, empleados en negocios, industrias, empresas agropecuarias o agroindustriales, actividades profesionales o en otras vinculadas a la producción de rentas sujetas al impuesto, siempre que como consecuencia de su uso, transfieran su costo directa o indirectamente o que pierdan valor por el simple transcurso del tiempo o por los adelantos tecnológicos.(Reglamento del Impuesto sobre la Renta, 1988)

Bajo la misma idea de la teoría de pastoreo según Voisin que maneja la finca, se mantiene un pasto en su mayoría Toledo, otra pequeña parte es de pasto estrella y algunas otras zonas aún conservan pasto natural. Tomando en consideración que el clima de Guápiles lluvioso y húmedo, estos tipos de pasto se desarrollan bastante bien, brindando los nutrientes necesarios para el adecuado aumento de peso en los animales, considerando que se dedican a la ganadería de engorde.

El carbono neutral es un tema que forma parte de la realidad de la Finca Laureles, Carlana S.A. por diversas razones, entre ellas la estética de la finca (se ve mejor, más natural o acorde al negocio que desempeña), trae muchos beneficios para los animales (más sombra) y por su puesto como un medio de colaboración con el medio ambiente.

Una de las principales dificultades con la que se debe enfrentar esta finca, según afirma la dueña, y el sector ganadero en general, es tema de impuestos y demás cargas gubernamentales relacionadas con el negocio. Según afirma doña Patricia, los cargos que se deben pagar a entidades del gobierno (como es la municipalidad local) no son proporcionales a los ingresos de la finca y este es el principal inconveniente en el desempeño económico de una empresa de esta índole.

Por otra parte, la situación con sus clientes, que ciertamente se resume a uno, es bastante compleja. Como se verá más adelante, la finca vende únicamente en subasta, lo cual limita un tanto su negocio, puesto que en estos sitios no hay mayor distinción entre animales de raza pura, si son cuidados y alimentados de la mejor manera, que tengan buen porcentaje de producción y otras características, a la hora de hacer la oferta, a diferencia de empresas que venden directamente a mataderos o productores finales, quienes si ven esos detalles y pagan lo que se podría llamar un sobre-precio, que en realidad vendría siendo un reconocimiento a los esfuerzos que hace el finquero para ofrecer un mejor producto, es decir por ofrecer mejor ganado, que para el consumidor final sería mejor carne.

Es importante mencionar que a nivel contable, Carlana S.A. comprendía dos fincas hasta el

periodo fiscal 2014. La contabilidad de esta sociedad es llevada a cabo por medio de una firma contable, a la cual se le paga por el servicio de forma mensual y al final del periodo para el cierre. Este despacho además lleva todo lo relacionado con los libros contables y atiende todas las inquietudes y solicitudes que la dueña tenga en ésta área.

Fuente: (Avendaño, 2014)

## **2.3 Sección III Análisis de mercado para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

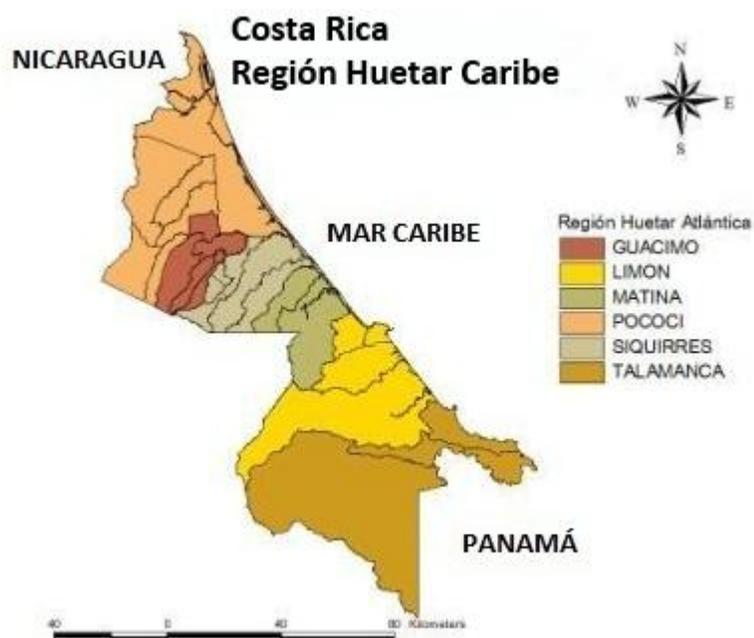
En esta sección se describe el mercado en el cual se desenvuelve la finca y de esta manera, generar mayor entendimiento sobre la ardua competencia que tienen, y su tarea con los proveedores, así como otros aspectos que influyen ya sea de manera positiva o perjudicial para el negocio. Siempre que una empresa sin importar a que se dedique, pero desea mejorar en lo que hace, ya sea de forma vertical u horizontal, es importante saber dónde y con que se trabaja, así como contra quién, de ahí la importancia de ésta sección, que al final deja una mejor concepción del mercado Huetar Atlántico.

### **2.3.1 Mercado ganadero en Guápiles**

A lo largo del Proyecto se ha hecho especial énfasis en el papel protagónico que juega la ganadería en la economía nacional, además que se han mencionado generalidades sobre la composición del entorno ganadero en el país, sin embargo, en este punto se cree conveniente aislar de forma concreta el mercado y lanzar algunos datos sobre la realidad a la que se enfrenta la zona Atlántica, con el fin de conocer bajo qué circunstancias se desempeña la Finca Laureles, Carlana S.A.

La misma se encuentra en la zona conocida como Huetar Atlántica, la cual tiene una extensión de 9.188,55 km<sup>2</sup> lo que representa alrededor de un 18,0% del territorio costarricense y está conformada por los cantones de Limón, Pococí, Siquirres, Talamanca, Matina y Guácimo. Cabe destacar que en esta zona predomina el clima tropical húmedo, con temperaturas que oscilan entre los 24°C hasta 10°C.

**Figura 2.1: Mapa de la zona Huetar Atlántica de Costa Rica.**



Fuente: (InfoAgro Costa Rica)

En cuanto a la economía de esta zona, predominan actividades como la agricultura de banano, maíz, cacao, además, se presenta una fuerte actividad pesquera y por supuesto una gran influencia ganadera en actividades de engorde y producción de leche.

Centrando la atención en la actividad ganadera, y según los datos suministrados por el Censo Ganadero, realizado por CORFOGA en el año 2012, se tiene que de un total de 45.780 fincas que existen en el país, un 12,3% se encuentran ubicadas en la zona Huetar Atlántica, lo que representa alrededor de 5.631 fincas.

Ahora bien, un dato de especial relevancia que presenta el Censo Ganadero, consiste en el hecho de que de estas 5.631 fincas que operan en la zona Atlántica 4.304 se dedican a producción de carne y 856 son de doble propósito.

Por otra parte, un aspecto que debe ser tomado en cuenta y observado con especial cuidado es la distribución de animales que se mueven en el mercado Atlántico, este dato puede dar una perspectiva general sobre qué tipo de animales se comercializan en la zona:

**Cuadro 2.1: Cabezas de ganado distribuidas en la zona Huetar Atlántica por edad para el año 2012**

Total	
Terneritas (menores de 1 año)	25.090
Novillas (de 1 a menos de 2 años)	27.869
Vacas (2 años y más)	71.122
Terneros (menores de 1 año)	24.794
Novillos (de 1 a menos de 2 años)	29.952
Toros (2 años y más)	21.849
Sementales (reproductores)	3.512

Fuente: Elaborado con datos de (CORFOGA, 2012)

Como se puede observar en los datos suministrados por el Censo, la competencia a la que se enfrenta la Finca Laureles es bastante importante, por lo que ante este panorama cobra mayor relevancia el conocer con mayor exactitud la situación contable de la empresa estableciendo posibles puntos de mejora y diferenciación en el mercado.

### **2.3.2 Competidores**

El análisis de los competidores contra los cuales se enfrenta la Finca Laureles, Carlana S.A se torna un tanto complicado debido a la forma en la que trabaja esta empresa, porque como se ha mencionado, el método utilizado para comercializar los animales que maneja la finca siempre es por medio de subastas. Se sabe que las empresas que trabajan en este sector son en su mayoría pequeñas y por tal motivo es difícil tener datos fieles u oficiales sobre la empresa como tal, sin embargo, gracias al Censo Ganadero realizado por CORFOGA en el año 2012 (sobre el mismo se comentó anteriormente en este texto) se puede determinar que en la zona Huetar Atlántica existe un total de 5.631 fincas registradas.

El realizar negocios mediante subastas se torna un tanto aleatorio y difícil de pronosticar, partiendo de los gráficos expuestos en capítulo I, se puede observar los precios a los cuales se venden y compran en las subastas nacionales es algo realmente impredecible y variable, porque a pesar de que estas dependen en gran medida de aspectos técnicos como el peso y la calidad del animal, al final el precio se transara por lo que comprador quiere pagar, además según datos de fuentes

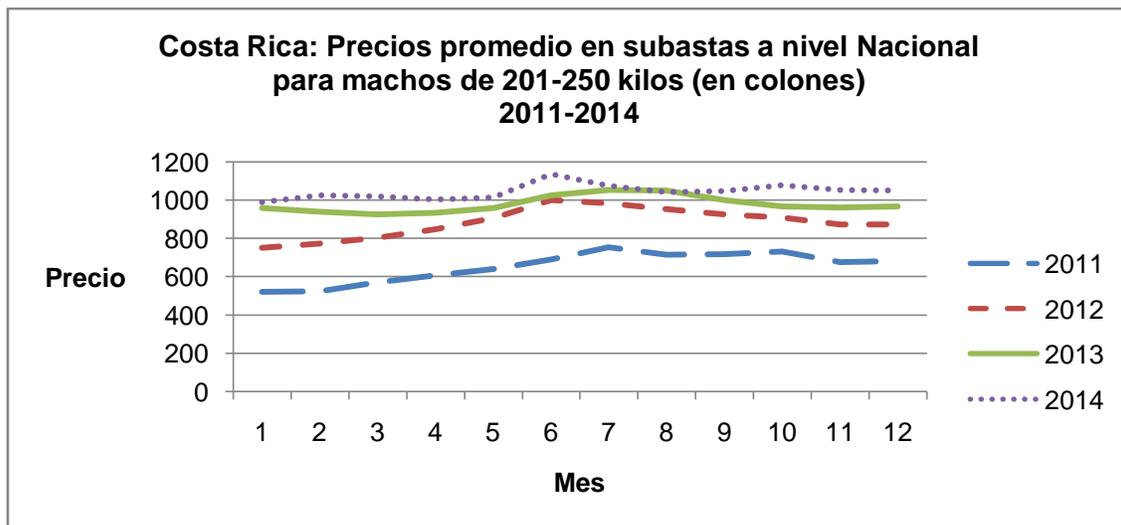
extraoficiales, en algunas ocasiones existen ciertas relaciones entre los participantes de la subasta que podrían producir una afectación en los precios a los cuales se intercambian los animales.

A pesar de lo antes mencionado es importante establecer un mapeo de los principales circunstancias a los que se ha visto sujeta la Finca Laureles, Carlana S.A con respecto al tema de los precios encontrados en las subastas, con el fin de intentar manejar posibles escenarios a los cuales se puede enfrentar la finca al momento de comprar o vender ganado.

Estudiando inicialmente los precios a los que se han comprado y vendido los machos de entre un peso de 201 a 250 kilogramos en subastas nacionales durante los últimos 4 años se identifican ciertos datos a resaltar y a tomar en cuenta. Lo primero a destacar, es que a pesar de que se ha observado de una forma sostenida un aumento de los precios al realizar una comparación mensual de forma anual, destaca el hecho que estos aumentos se han visto reducidos en los últimos periodos, disminuyendo de una forma importante a nivel porcentual, se observa que los aumentos presentados del 2012 contra el 2011 se encuentran desde un 28,5% hasta más de un 45,0%, mientras que para el año 2014 en comparación con el 2013 se aprecian aumentos como máximo de un 11,0%, incluso llegando a observarse una leve disminución para el mes de agosto.

Por otra parte, y dejando de lado estas comparaciones de forma mensual, es de gran importancia el intentar determinar los meses en los que usualmente se cotizan los animales a precios más bajos o en su defecto los más altos, y se observa con gran regularidad que durante los primeros meses del año, especialmente en el mes de enero, es cuando se cotizan las cabezas de ganado al precio más bajo, mientras que durante los meses de junio a julio se adquieren animales a los precios más altos.

**Gráfico 2.1: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 201-250 kilogramos**

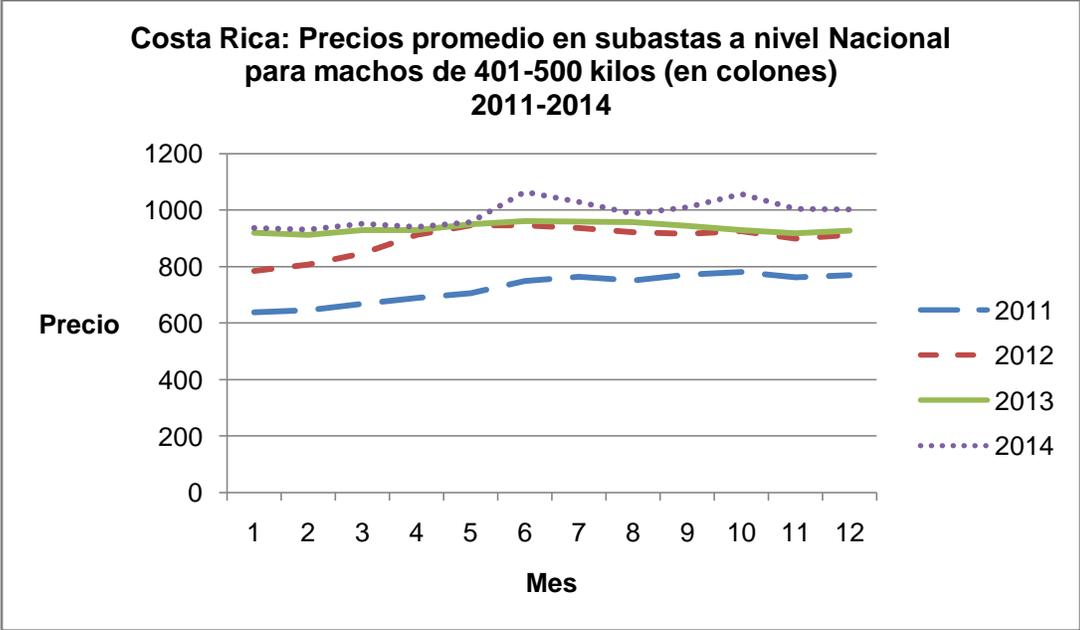


Fuente: Elaborado con datos de (CORFOGA)

En cuanto a las tendencias presentadas para los animales entre los 401-501 kilogramos, el cual según se ha mencionado es el rango de peso en donde la Finca Laureles Carlana S.A. suele vender sus animales, se ha comportado de manera muy similar a la observada para los animales de entre 201-250 kilogramos, en donde para el año 2014 estos cambios se mueven entre el 1,0% y el 13,0%, los cuales son significativamente menores a los presentados en el 2012, año en que se presentaron aumentos de entre un 18,0% y un 34,0%.

Además, nuevamente para este rango las tendencias en cuanto a los en que se suele vender o comprar a mejores precios, son muy similares a los presentados para el rango de entre 201-250 kilogramos, en donde durante los primeros meses del año se ha vendido a menores precios y durante mediados de año se vende a los más altos. El cuadro con la información más detallada se puede apreciar en el anexo número III.

**Gráfico 2.2: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 401-500 kilos.**



Fuente: Elaborado con datos de (CORFOGA)

Por último y observando todas estas tendencias, se puede esperar una disposición de los precios en las subastas relativamente estable, si bien es cierto estos continuarán fluctuando de manera constante, se puede deducir que los mismos no aumentarán de manera significativa moviéndose entre los 950 y 1100 el kilogramo para ambos rangos de interés para la finca, por lo que el mayor impacto positivo que se podría dar, es establecer una tendencia sobre qué meses comprar y en cuales vender, intentando producir la mayor utilidad con cada lote de animales que se adquiere. El cuadro con la información más detallada se puede apreciar en el anexo número III.

Otro aspecto que podría ser aprovechado a favor de la empresa, con respecto a la competencia que trabaja mediante la misma metodología de comprar y vender por medio de subastas, es el hecho que la propietaria de la Finca Laureles, Carlana S.A. es socia de uno de los lugares que se dedican a las subastas de ganado, si bien es cierto esto no le asegura en lo absoluto el comprar o vender a precios distintos al de sus competidores, si le puede representar potenciales ventajas en cuanto a conocer ciertas tácticas sobre que animales están en mejores o peores condiciones para comercializar, crear socios comerciales, recibir algún tipo de entrenamiento informal en conversaciones durante las subastas y otras posibilidades. Tomando en cuenta la gran competencia que se presenta en la zona, cualquier ventaja debe ser bien aprovechada y podría significar llevar la delantera.

Por otra parte, es claro que la ganadería en la zona Atlántica no se mueve únicamente por medio de subastas, porque existen métodos mucho más directos y estables mediante los cuales se comercializan los animales. La metodología más famosa, segura y posiblemente redituable se centra en el establecimiento de una alianza comercial con un cliente directo, el cual exige una cantidad de carne semanal, mensual o según se realice la negociación, lo que le permitirá a la finca que suministre el producto formalizar un precio estable a su ganado y de esta forma eliminar o disminuir la volatilidad de los precios en su negocio, bajo los que usualmente se mueve el mercado ganadero.

Ahora bien, el lograr implementar una alianza comercial de este estilo es algo sumamente complejo, viendo que la competencia para lograr establecerlas es sumamente intensa y según lo conversado con Doña Patricia, las fincas que han logrado concretar un negocio de este tipo son las que llevan muchísimo tiempo dentro del radar ganadero, razón por la que manejan una estabilidad de producción muy importante, además de un prestigio de larga historia y por supuesto no dan indicios de querer abandonar estas alianzas.

Es sabido mediante conversaciones sostenidas con la administración de la Finca Laureles, Carlana S.A, que el mercado de las alianzas con supermercado están totalmente controlados por una o dos fincas, las cuales manejan recursos mucho más importantes a la de las demás fincas promedio del sector. Por otra parte, se debe de tomar en cuenta que a la hora de negociar, establecer y mantener una alianza estratégica conlleva el comprometerse a suministrar una cantidad determinada de animales en plazos más cortos, con ciertos estándares de calidad (peso, mejoras en técnicas de alimentación), lo que representa realizar inversiones en el corto plazo, las cuales actualmente la finca no cree estar en la capacidad de asumir.

Además de las fincas del sector dedicadas a la misma etapa del negocio que la Finca Laureles, Carlana S.A., y las cuales se pueden catalogar como competencia directa, se debe mencionar a otro tipo de finca que podría denominarse como competencia indirecta, pero las cuales deben ser

sugeridas para dar a conocer de una forma integral el mercado en la Zona Atlántica.

El tipo de finca al cual se hace referencia son por ejemplo las fincas dedicadas a producir crías de las cuales, únicamente existen 2 en el sector Huetar Atlántica o las dedicadas a la producción de leche, de éstas se tiene conocimiento de alrededor de 469 fincas (CORFOGA, 2012). Como se puede observar la participación de este tipo de fincas es mucho más débil, y probablemente la principal razón se encuentra en los altos costos que representan el mantener en operación una finca con este giro de negocio.

Por último, se deben mencionar ciertos aspectos que se han observado dentro del ambiente ganadero, donde en lugar de prevalecer una cultura de solidaridad y en búsqueda de un bien común, tomando en cuenta la crítica continua con respecto al abandono por parte de entidades gubernamentales, se ha logrado identificar que usualmente se lucha por el bien propio sin importar si se debilita aún más el mercado ganadero como un todo.

### **2.3.3 Dinámica comercial: Clientes y proveedores**

Para efectos de este apartado, es importante recordar que la finca opera un modelo de adquisición y venta de ganado bajo el eje de las subastas ganaderas, y no posee proveedores ni clientes definidos con los cuales comercialice su ganado.

Tomando esto en cuenta, se debe resaltar que según un estudio de competitividad de un centro ganadero. En este cantón existen tres subastas ganaderas, las cuales se citan a continuación:

- Expo - Pococí (se realiza una vez al año)
- Subasta Ganadera del Trópico Húmedo (Rio Blanco)
- Subasta Ganadera Palermo Cariari S.A.

Según estos estudios realizados en la zona de Pococí, únicamente en subastas se comercializan aproximadamente 3.200 animales a la semana, por lo que se puede concluir este es un mercado sumamente saludable para lograr la compra y venta de ganado.(Badilla, 2009)

Sin embargo esta no es la única opción que existe en el mercado para que la finca comercialice su ganado. En entrevista con Marco Fallas se definen las vías que tiene cualquier finca o ganadero para comercializar su ganado las cuales se detallan en el Recuadro2.1.:

**Recuadro 2.1: Descripción de las vías de comercialización del ganado en el mercado**

Tipo de Comercialización	Descripción
Subastas Ganaderas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sitio donde se reúnen los diferentes oferentes y demandantes de ganado.</li> <li>• Existen fluctuaciones en el precio, dependiendo de lo dinamismo de los compradores.</li> <li>• Existe manejo de una comisión por parte del subastador.</li> <li>• Existe una merma importante y no controlable en el peso.</li> </ul>
Plantas de destajo (Gran Área Metropolitana)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Existen plantas que operan a nivel local así como otras que operan a nivel nacional.</li> <li>• Generan un diferencial en el precio.</li> <li>• Posibilidad de realizar negociaciones diferenciadas.</li> <li>• Se da en dos vías: El ganadero puede ir a las plantas y/o la planta puede ir a las fincas o a las subastas por medio de intermediarios.</li> <li>• En planta se paga un precio sobre la canal mientras que si la planta va a la finca y/o subasta paga un precio en pie.</li> <li>• Dependiendo de la zona el ganadero debe incurrir en costos de transporte y mermas en el peso.</li> <li>• Venta de producto para consumo local y/o venta de la canal para los carniceros.</li> </ul>
Comercialización directa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La finca comercializa a consumidor final directamente la carne obtenida del desarrollo de su ganado.</li> <li>• Existen dos opciones: 1) la finca posee su propio centro de destajo. 2) la finca paga un boletaje a alguna planta solamente por el destajo.</li> <li>• Consumidor final paga por la calidad.</li> </ul>
Comercialización con Supermercados	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las grandes cadenas de supermercados compran ganado en pie a las fincas.</li> <li>• Pagan boletaje para el destajo de los animales adquiridos.</li> <li>• Beneficio en precio por calidad.</li> </ul>

Fuente: Elaborado con datos de (Fallas, 2015)

La dinámica comercial es bastante amplia, y es una actividad en la cual el consumidor final tiene un aporte importante, pues en muchos casos está dispuesto a pagar un precio elevado por la calidad y de ahí algunos ganaderos ven los resultados de manejar las mejores condiciones y tecnologías que le generen esa calidad.

Cada tipo de comercialización posee sus diferentes costos, razón por la cual el ganadero debe evaluar sus posibilidades en comparación a los réditos obtenidos.

En términos de la operatividad y alcance de las plantas, Marco Fallas menciona que las cuatro principales plantas del país realizan el 80,0% de la matanza. En el siguiente recuadro se detalla los nombres de las plantas que trabajan a nivel nacional y a nivel local en la zona Huetar Atlántica.

**Recuadro 2.2: Principales plantas de destajo con alcance nacional y local.**

Plantas de destajo de alcance nacional	Plantas de destajo de alcance local (Atlántico)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Larreo</li> <li>• Montecillos</li> <li>• El Valle</li> <li>• Jico</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dreama (Turrialba)</li> <li>• Gaza (Río Sucio)</li> <li>• Pandora (Valle la estrella)</li> <li>• Forgi (Río Cuarto)</li> </ul>

Fuente: Elaborado con datos de (Fallas, 2015)

Para el caso de la comercialización en plantas y supermercados, se puede decir que las ganancias que se generan van a depender de las negociaciones realizadas, las diferentes plantas así como los supermercados, establecen los precios a pagar. Se pueden dar casos en donde se alcancen buenas negociaciones en términos de precio, sin embargo, esto se daría más para las fincas ganaderas que constantemente aseguren un ganado a las plantas (volumen), por lo cual, para ganaderos más pequeños y los que están empezando, es difícil obtener mejores beneficios en esta vía de comercialización.

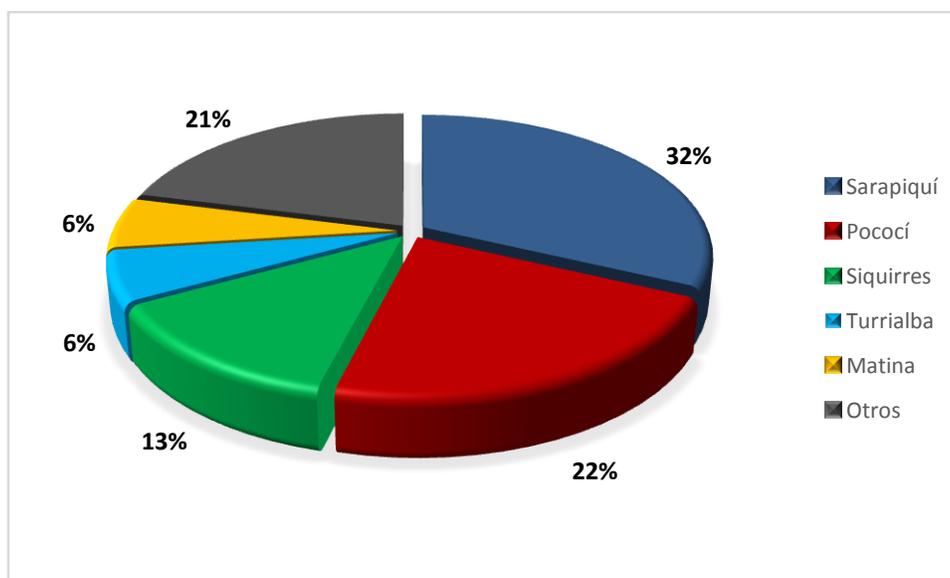
Según comenta Marco Fallas, las plantas están haciendo un mejor trabajo para definir sistemas de clasificación que les ayude a determinar el precio de un ganado, basado en parámetros definidos por ellos mismos de acuerdo a su interés particular. Sin embargo aún queda trabajo por hacer en ese sentido, en términos de regular sistemas de clasificación y de trazabilidad de los animales, en el tanto esto se desarrolle, los precios seguirán definiéndose subjetivamente de acuerdo a la constancia con la que genere volumen para las plantas, años de trabajo, reconocimiento general de la finca y/o incluso por relaciones interpersonales.

En términos de la forma de comercialización que podría generar mejores réditos, la comercialización directa resulta ser una forma interesante, pues es la manera en la cual directamente se da una interacción con el consumidor final quien según Marco Fallas, y como se mencionó anteriormente, pone una pauta en la dinámica comercial, al definir a que precios pagar los diferentes tipos de calidad lo cual resulta beneficioso en términos de recuperar las inversiones realizadas en cuanto al desarrollo del ganado para tener una mejor calidad. Sin embargo, para desarrollar este modelo de comercialización se deben generar inversiones adicionales, en cuanto a estructura, personal, e incluso en términos de mercadotecnia.

Otro punto relevante en términos de la dinámica comercial, expuesto por Marco Fallas, es que la actividad es tan grande que incluso se da intercambio comercial de ganado entre las diferentes zonas del país, es decir, un ganadero de la zona atlántica puede tener alguna negociación de venta o compra de ganado, con una finca de la zona chorotega y viceversa, por lo cual esto amplía de manera importante la zona sobre la cual una finca puede operar en términos de conseguir clientes de manera directa.

Esto se puede constatar mediante el Estudio de Subasta Ganaderas en Costa Rica, realizado por el CORFOGA en el 2012, donde se muestra, según su peso de participación, las zonas de donde proviene el ganado que se comercializa en la Subasta de Río Blanco de la zona de Pococí, Subasta que en el mismo reporte se califica como la sexta en importancia del país, la principal razón es el volumen que maneja.

**Gráfico 2.3: Participación relativa de la procedencia del ganado recibido en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período noviembre 2011 a noviembre 2012.**



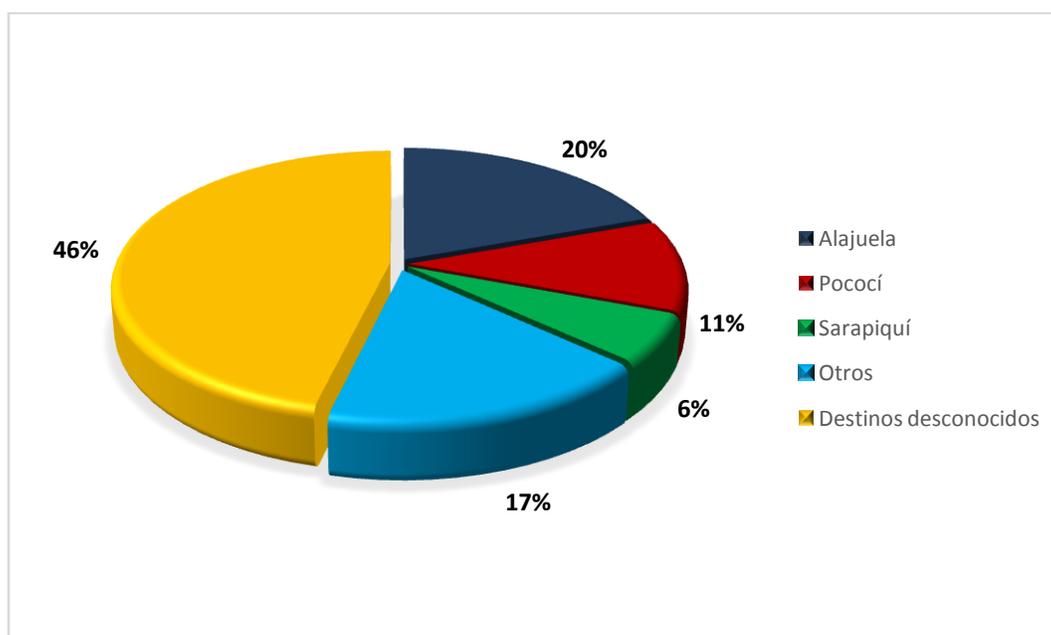
Otros: Corresponde a sitios de procedencia con una participación igual o menor a 5%.

Fuente: (CORFOGA, 2012)

Como se observa, el ganado que se comercializa en la zona de Pococí, no solamente proviene de esta zona, sino también se considera como en menor participación, se comercializa ganado proveniente de las zonas de Cartago, Alajuela y Limón los cuales cuentan con una menor participación (Otros), pero por su importante distancia entre ciudad y ciudad, no debe ser ignorados.

A su vez, en el mismo estudio, se aprecia la misma información pero a la inversa, es decir hacia dónde se dirige el ganado, lo cual se muestra en el siguiente gráfico.

**Gráfico 2.4: Participación relativa del destino del ganado vendido en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período noviembre 2011 a noviembre 2012.**



Otros: Corresponde a destinos con una participación igual o menor a 5%.

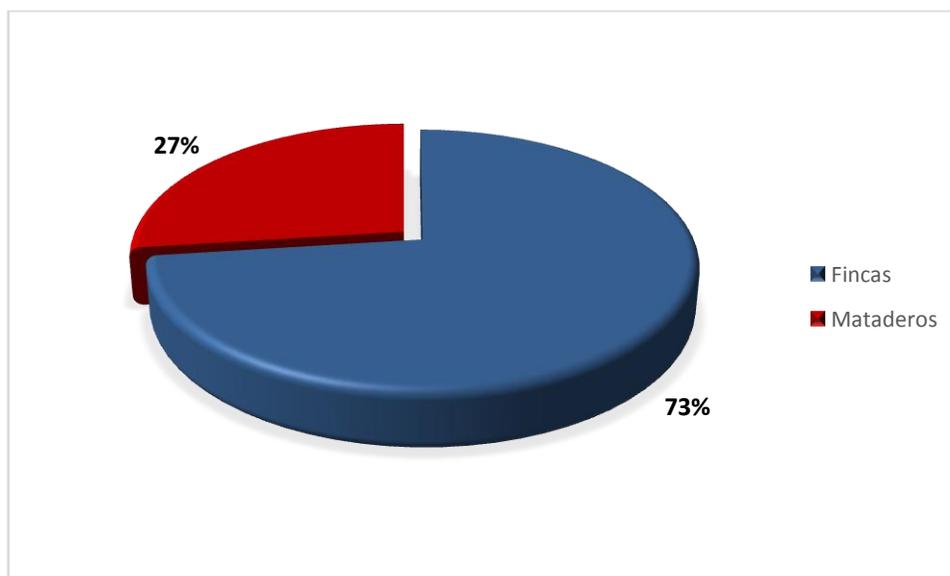
Destinos desconocidos: Compradores sin identificación por SENASA.

Fuente: (CORFOGA, 2012)

Con esta información queda claro que no solamente son ganaderos de la zona los que compran el ganado que se oferta dentro de la Subasta, sino que también el ganado vendido en la Subasta Río Blanco se dirige en menor proporción a destinos como Alajuela, Belén de Heredia, y Turrialba de Cartago (Otros). Esto da visibilidad de las oportunidades que tiene una finca desarrolladora de ganado de llevar su ganado directamente a distintas zonas, mediante acuerdos comerciales con otros ganaderos, y viceversa.

Por otro lado, pero no de menor importancia, se detalla en el mismo estudio que tipo de compradores asisten a subasta, haciendo una diferenciación entre plantas de destajo y otras fincas. Esta información se observa de forma gráfica a continuación.

**Gráfico 2.5: Participación relativa del tipo de comprador de ganado en la subasta Río Blanco de Guápiles, en el período Noviembre 2011 a Noviembre 2012.**



Fuente: (CORFOGA, 2012)

Como se observa, la participación de mataderos en la subasta de Río Blanco es menor, lo cual ayuda a las fincas para determinar cuál es el peso que mejor se puede vender, por ejemplo, un caso podría ser no dejar que el ganado gane un peso muy excesivo, porque a la subasta no asiste mucho comprador de mataderos, lo cual tiene como consecuencia que el peso por kilogramo se cotice en un valor bajo.

Estos datos, dan visibilidad de la apertura que tiene la dinámica comercial ganadera dentro de la zona de Pococí, y es relevante para las fincas de la zona con el fin de determinar estrategias que generen un comercio sin intermediarios (subastas).

Por otro lado, los proveedores de ganado son las mismas subastas donde también usualmente se vende este, en estos sitios los compradores tienen predeterminados los diferentes factores sobre los cuales realizarán la compra del ganado.

Una segunda vía sobre la cual se puede obtener ganado para el desarrollo, es mediante el establecimiento de negociaciones de proveeduría, con alguna finca de la zona encargada de crías o que desarrolle hasta el peso deseado, dicha metodología puede generar un beneficio en el precio al cual se realizaría la compra, por un manejo de volumen.

Por otra parte, se debe hacer mención sobre la forma en que se maneja la adquisición y control de los suministros para un correcto manejo de la finca. En el área de la ganadería de engorde los suministros necesarios para mantener en funcionamiento la finca son pocos puesto que

únicamente se deben tener artículos necesarios para una correcta alimentación de los animales y algunos suministros médicos para mantener saludables a los toretes.

Iniciando por el punto de los suministros necesarios para una correcta alimentación y según la entrevista realizada a Patricia estos básicamente son la pollinaza, sal, miel, minerales, vitaminas, caldolomita el cual es un producto similar a la cal y el cual es utilizado para eliminar la panza de los animales y la uria el cual es un producto que se le suministra al animal pocas semanas antes de venderlo para que este gane peso de forma más acelerada, sin embargo, se debe de utilizar de forma muy cuidadosa, si se abusa en su uso, se puede intoxicar al animal y matarlo.

En cuanto a la periodicidad y costos en los que se incurren para contar con estos alimentos, los mismos son un tanto cambiantes, no es de sorprender que estos se adquieran en muchas ocasiones cuando se presenta la oportunidad y la necesidad de contar con ellos. Es decir, en muchas ocasiones durante cierto momento las empresas en las que se adquieren estos artículos lanzan promociones atractivas para los finqueros por lo que estos intentan aprovecharlas y adquieren mayores cantidades de cierto bien, por ejemplo, miel o pollinaza y la mantienen guardada para utilizarla en el futuro.

Los suministros médicos son adquiridos de una forma más esporádica, siendo estos utilizados cuando se presenta una necesidad, por ejemplo los más básicos a tomar en cuenta son los desparasitantes y antibióticos los cuales son suministrados a los animales cuando llegan a la finca y cuando se detecta alguna especie de necesidad médica en un animal.

Por último se debe mencionar que en el ámbito ganadero no se suele manejar una especie de fidelidad o lealtad a la hora de trabajar o adquirir los suministros necesarios en la finca, como es natural se suele dar mayor importancia al aspecto del precio, y tomando en cuenta la gran variedad de posibles lugares en donde se puede adquirir estos bienes no es realmente algo extraño.

Por ejemplo, las mismas subastas cuentan con pequeñas tiendas para proporcionarle a sus clientes ciertos productos a precios más bajos que los que se ofrecen en mercado, por lo que se vuelven una opción atractiva para el finquero, por otra parte también se encuentran distribuidores más fuertes como la Dos Pinos, o las tiendas el Colono que manejan gran variedad y calidad en los suministros que con distintas opciones, buscan ganar la preferencia del ganadero.

## **2.4 Sección IV Análisis financiero para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

En la siguiente sección se presenta un detalle cuantitativo desde el punto de vista contable y financiero para proporcionar un entendimiento más íntegro y completo de la forma en que labora actualmente la Finca Laureles, Carlana S.A.

Como parte de dicho estudio, se toman los Estados Financieros emitidos para fines fiscales

durante los últimos tres años (2012,2013 y 2014), y se realiza un análisis comparativo tanto vertical como horizontal, intentando identificar, definir y justificar hasta donde sea posible las razones principales de cómo se mueven las operaciones a un nivel contable en la finca. Además de esto, se ejecutan una serie de razones financieras que permitan obtener un mejor concepto del comportamiento de la finca a nivel económico y operacional

Por último, se debe aclarar que los números ofrecidos en los Estados Financieros presentados en la siguiente sección, no son los presentados de forma oficial, esto para evitar eventuales conflictos de interés.

#### **2.4.1 Estado del Resultado Integral y de Situación Financiera: Análisis Vertical y Horizontal**

Como parte del conocimiento contable a lo largo de la carrera de Contaduría Pública, la confección y presentación de Estados Financieros consiste en primera instancia en la elaboración del Estado del Resultado Integral y de forma consecuente la del Estado de Situación Financiera, razón por la cual se presenta primero el análisis vertical y horizontal del Estado de Resultado Integral para los tres años de operación.

Lo primero que se logra apreciar en el Estado del Resultado Integral es la estabilidad que se han logrado mantener en las ventas a lo largo de los tres años de estudio, las cuales manejan un promedio anual cercano a los 30 millones, en la que incluso del año 2013 comparado con 2014 se observa una disminución de un 7,0%. Se podría atribuir y sin ser la única razón de estos fluctuaciones, a la volatilidad con que se mueven continuamente los precios por kilogramo del ganado en las subastas. Para el año 2013 el precio por kilogramo para animales de 500kilogramos era de 961 colones, mientras que para el 2014 fue de 888 colones, por lo que es razonable observar este tipo de movimientos.

Ahora bien, que se presente una disminución en las ventas para el 2014 en comparación con el 2013, no es algo que realmente amerite porque alarmarse, si se pasa a examinar la forma en que se han movido las compras para esos mismos años, se observa que en el 2013 hubo un aumento de un 27,0% en comparación con el 2012, que no produjo un impacto en las utilidades, y por el contrario para el 2014 en el que se presentaron compras con un decrecimiento de un 32,0% se produjeron ganancias brutas mucho más significativas.

Todo esto se termina de observar, si se toma en consideración que para el año 2013 el costo de ventas representa un 80,0% del total de los ingresos, mientras que para el 2014 es únicamente un 54,0%, ahora bien, se debe destacar que para el último año fiscal, la finca cuenta con ingresos adicionales por concepto de intereses percibidos, los cuales claro está, no producirán un impacto directo en el costo de ventas. Sin embargo si resalta a simple vista, el comportamiento que se da en las compras, tan fluctuante de un año a otro, durante los tres períodos.

Donde sí se aprecia un aumento significativo, es en los gastos operativos, pues en el año 2014 en comparación con el 2013 se ve que hubo un incremento en los gastos de un 117,0%, pasando los mismos de ser en el 2013 un 20,0% de las ventas a un 46,0% en el 2014. Es importante aclarar que en el 2014 se encuentra un gasto financiero adicional que en años anteriores no se encontraba, los cuales representan un 6,0% de los gastos totales de la empresa para el año en cuestión.

Tomando en cuenta los puntos expuestos anteriormente, se entiende el movimiento que se ha dado en las utilidades netas, donde las mismas no superan en ninguno de los períodos el 0,31% sobre los ingresos totales. Solamente para el año 2013 hubo un decrecimiento en las utilidades, ocasionado mayormente por el incremento en las compras, sobre lo cual se comentó anteriormente. Sin embargo la empresa se logró recuperarse para el periodo 2014, donde sus utilidades aumentaron en un 50,0%.

**Cuadro 2.2: Estado de Resultados, Finca Laureles, Carlana S.A. y su Análisis Vertical**

Del 01 de Octubre al 30 de Setiembre de los años:						
	2012	2013	2014	2012	2013	2014
Venta de Ganado	34.801.797	36.287.016	33.762.444	100,0%	100,0%	93,0%
Intereses Percibidos	-	-	2.533.650			7,0%
<b>Total Ingresos</b>	<b>34.801.797</b>	<b>36.287.016</b>	<b>36.296.094</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>
Compras Gravadas	22.807.671	29.029.613	19.658.769	100,0%	100,0%	100,0%
<b>(-) Total Costo de Ventas</b>	<b>22.807.671</b>	<b>29.029.613</b>	<b>19.658.769</b>	<b>66,0%</b>	<b>80,0%</b>	<b>54,0%</b>
<b>Utilidad Bruta</b>	<b>11.994.126</b>	<b>7.257.403</b>	<b>16.637.324</b>	<b>34,0%</b>	<b>20,0%</b>	<b>46,0%</b>
Gastos Generales y Administración.	11.904.071	7.180.962	15.551.370	100,0%	100,0%	94,0%
Gastos Financieros	-	-	970.970			6,0%
<b>(-) Total Gastos</b>	<b>11.904.071</b>	<b>7.180.962</b>	<b>16.652.340</b>	<b>34,0%</b>	<b>20,0%</b>	<b>46,0%</b>

<b>Resultado de Operación</b>	<b>90.054</b>	<b>76.441</b>	<b>114.984</b>	<b>0,26%</b>	<b>0,21%</b>	<b>0,32%</b>
-------------------------------	---------------	---------------	----------------	--------------	--------------	--------------

Fuente: Elaborado con datos suministrados por (Avendaño, Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa, 2014)

**Cuadro 2.3: Estado de Resultados, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis Horizontal**

<b>Del 01 de Octubre al 30 de Setiembre, de los años:</b>				
	<b>2012-2013</b>		<b>2013-2014</b>	
	Absolutos	Relativos	Absolutos	Relativos
Venta de Ganado	1.485.219	4,3%	(2.524.572)	-7,0%
Intereses Percibidos	-	-	2.533.650	0,0%
<b>Total Ingresos</b>	<b>1.485.219</b>	<b>4,3%</b>	<b>9.078</b>	<b>0,03%</b>
Compras Gravadas	6.221.942	27,3%	(9.370.844)	-32,3%
<b>(-) Total Costo de Ventas</b>	<b>6.221.942</b>	<b>27,3%</b>	<b>(9.370.844)</b>	<b>-32,3%</b>
<b>Utilidad Bruta</b>	<b>(4.376.723)</b>	<b>-39,5%</b>	<b>9.379.921</b>	<b>129,2%</b>
Gastos Generales y Administrativos	(4.723.109)	-39,7%	8.370.408	116,6%
Gastos Financieros	-	-	97.970	0,0%
<b>(-) Total Gastos</b>	<b>(4.723.109)</b>	<b>-39,7%</b>	<b>9.341.378</b>	<b>130,1%</b>
<b>Resultado de Operación</b>	<b>(13.614)</b>	<b>-15,1%</b>	<b>38.543</b>	<b>50,4%</b>

Fuente: Elaborado con datos suministrados por (Avendaño, Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa, 2014)

Por otra parte, y continuando con el análisis financiero, al observarse el Estado de Situación Financiera de la Finca Laureles, Carlana S.A., lo primero que se puede determinar es la estabilidad económica que se ha logrado mantener a lo largo de los últimos 3 años, dado que no se visualizan movimientos bruscos en el plano contable administrativo que puedan poner en riesgo a corto plazo

el desarrollo de las operaciones de la finca.

Si se pasa a realizar un análisis un poco más detenido y partiendo de las variaciones verticales que se han determinado a lo largo de los últimos años (objeto de estudio), la gran variación que ha producido un impacto en los Estados Financieros consiste en la adquisición de terrenos, mediante endeudamiento, sin embargo, el mismo no representa una gran amenaza para la finca debido a que ante una eventual crisis, la Finca tiene capacidad de pago para cubrir en gran medida la deuda que se mantiene.

Como se ha mencionado la gran variación que se ha producido en el Estado de Situación Financiera es la adquisición de terrenos mediante endeudamiento, como resultado de estas acciones las cuales representan una inversión de 4 millones de colones para la finca, es que las variaciones porcentuales sufren cambios importantes al realizar una comparación superficial del año 2012 contra lo presentado en el 2013 y 2014, años en los que se observa el real impacto de la inversión en terrenos.

Continuando con la observación correspondiente, otro punto a favor que se puede apreciar, son las crecientes utilidades no distribuidas que se mantienen a lo largo de los años, las cuales representan entre un 9,0% y 11,0% por sobre el análisis de un total de las cuentas, atribuyéndose esto como resultado de las ganancias sostenidas que se han sostenido como consecuencia de las operaciones en la compra y venta de ganado por parte de la finca.

Ahora bien, a pesar de notarse que se han logrado mantener aceptables resultados financieros, sin llegar a ser estos sobresalientes, y según las distintas entrevistas que se han sostenido con doña Patricia, la finca logra producir el efectivo necesario únicamente para mantenerla en operaciones sin llegar a producir una mejora en las utilidades.

Esto se puede observar con claridad, al determinarse que las Utilidades no Distribuidas y Resultados del Periodo como un gran total representan para el 2014 únicamente 10,3% y el 4,5%, del total de los Pasivos + Patrimonio (Cuadro 2.8), lo cual si bien es cierto, se reconoce la virtud de lograr mantener las operaciones de la Finca presentando ganancias de forma anual, estas no son realmente sobresalientes y si además de esto, se incluye el hecho de que la variación absoluta que se presentó del año 2012 para el 2013 fue de alrededor de 51.581,79 a la baja, lo que representa una disminución de un 15,1% en sus ganancias, lo cual evidencia lo rentable pero volátil que es la operación de la finca.

En contra parte a lo que se presentó en el 2013 con respecto al 2012, en donde se observó una disminución en utilidades para el año 2014 se presenta un repunte en las ganancias del periodo de alrededor de un 50,4%, lo cual son buenos indicios de los ya mencionados cambios que se están produciendo en cuanto al tipo de animal con el que se trabaja en la finca, además claro está que

los ingresos adicionales por Intereses Percibidos tienen una repercusión directo en las utilidades presentadas por la finca.

Ahora bien, siempre se debe tomar en cuenta para razonar este continuo cambio en las utilidades presentados en la finca, es la variación constante de los precios que se presentan en el mercado para la compra y venta de ganado, por lo que al no contar con contratos directos con grandes supermercados se está continuamente expuesto a que se produzcan variaciones importantes en cuanto a las ganancias presentadas.

**Cuadro 2.4: Balance de situación Financiera, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis vertical.**

Al 30 de setiembre de:						
	2012	2013	2014	2012	2013	2014
<b><u>Activos</u></b>						
Cajas	870.714	947.155	1.039.207	81,5%	38,4%	40,6%
Mobiliario. y Equipo de Oficina	197.941	197.941	197.941	18,5%	8,0%	7,7%
Terrenos	-	1.319.609	1.319.609	0,0%	53,5%	51,6%
<b><u>Total Activos</u></b>	<b>1.068.655</b>	<b>2.464.706</b>	<b>2.556.758</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>
<b><u>Pasivos</u></b>						
Cuentas por Pagar	-	1.319.609	1.319.609	0.0%	53.5%	51.6%
<b><u>Patrimonio</u></b>						
Capital Social	857.746	857.746	857.746	80,3%	34,8%	33,5%
Utilidades no Distribuidas	120.854	210.909	264.418	11,3%	8,6%	10,3%
Resultado del Período	90.054	76.441	114.984	8,4%	3,1%	4,5%
<b><u>Total Pasivo + Patrimonio</u></b>	<b>1.068.656</b>	<b>2.464.706</b>	<b>2.556.758</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>

Fuente: Elaborado con datos suministrados por (Avendaño, Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa, 2014)

**Cuadro 2.5: Balance de situación Financiera, Finca Laureles, Carlana S.A. y su análisis horizontal.**

Al 30 de Septiembre del:				
<u>Cuentas de balance</u>	2012-2013		2013-2014	
	Absolutos	Relativos	Absolutos	Relativos
<b><u>Activos</u></b>				
Cajas	76.441	8,8%	92.052	9,7%
Mobiliario y Equipo Oficina	-	0,0%	-	0,0%
Terrenos	1.319.609	0,0%	-	0,0%
<b><u>Total Activos</u></b>	<b>1.396.050</b>	<b>130,6%</b>	<b>92.052</b>	<b>3,7%</b>
<b>Pasivos</b>				
Cuentas por Pagar	1.319.609	0,0%	-	0,0%
<b>Total Pasivos</b>	<b>1.319.609</b>	<b>0,0%</b>	<b>-</b>	<b>0,0%</b>
<b>Patrimonio</b>				
Capital Social	-	0,0%	-	0,0%
Utilidades no Distribuidas	90.055	74,5%	53.509	25,4%
Resultado del Período	(13.614)	-15,1%	38.543	50,4%
<b>Total Patrimonio</b>	<b>76.441</b>	<b>7,2%</b>	<b>92.052</b>	<b>8,0%</b>
<b><u>Total Pasivo + Patrimonio</u></b>	<b>1.396.050</b>	<b>130,6%</b>	<b>92.052</b>	<b>3,7%</b>

Fuente: Elaborado con datos suministrados por (Avendaño, Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa, 2014)

#### 2.4.2 Descripción de razones financieras

Como parte de un mejor análisis y entendimiento de los estados financieros y por ende del estado de la Finca Laureles, Carlana S.A., es que se desarrollan las fórmulas de algunas razones financieras, las que más se prestan para análisis según las condiciones y cuentas activas de la

empresa, a continuación se presenta un cuadro resumen y luego una pequeña explicación relacionada con estos indicadores.

**Cuadro 2.6: Razones Financieras, Finca Laureles, Carlana S.A.**

Para los años:	2012	2013	2014
<b><u>Liquidez</u></b>			
Solvencia	-	71,78%	78,75%
<b><u>Actividad</u></b>			
Rotación Activo total	32,57	14,72	14,20
<b><u>Rentabilidad</u></b>			
Margen bruto	34,46%	20,00%	45,84%
Margen de operación	0,32%	0,21%	0,32%
Margen neto	0,32%	0,21%	0,26%
ROI=RSI	8,43%	3,10%	4,50%
ROE	8,43%	6,68%	9,29%
<b><u>Endeudamiento</u></b>			
Índice de endeudamiento	-	53,54%	51,61%
Pasivo/Patrimonio	-	115,24%	106,67%
Do Pont	8,43%	3,10%	4,50%

La solvencia de la empresa es realmente fuerte, considerando que el total de sus activos representa el 78,75% de sus deudas para el último periodo, tiene capacidad de pago y podría llevar sin mayores dificultades una deuda similar en los siguientes ciclos contables a la que ha mantenido estos 2 años, aproximadamente. Lo mencionado se re-confirma haciendo el cálculo de la razón financiera para el índice de endeudamiento, de esta se puede deducir que la deuda de la finca representa un 51,61% de los activos totales representados en el Balance General.

Otro tema que debe ser considerado muy de la mano con el punto anterior, es la rotación de los inventarios para la finca, debido a que para el periodo de cierre 2014 es de 14,20, el cual es considerablemente alto. Una de las situaciones que podría justificar este valor en este indicador, es que usualmente los lotes se adquieren y venden con frecuencia, ese es el teje y maneje de la finca, comprar y vender, por tal motivo sus inventarios son considerablemente bajos en comparación con las ventas brutas (montos a considerar para el cálculo de este indicador). Sin embargo, mirando el

origen de estos cálculos, se pone en evidencia que a pesar de tratarse de una empresa de origen ganadero, en su Balance de Situación no se aprecia la cuenta de Activos Biológicos, tal como lo establece la NIC 41, lo que parcialmente podría ser el motivo para obtener una rotación tan considerablemente alta. Sin embargo, según los registros que se llevan en la finca, los lotes de ganado no rotan con tanta frecuencia como el valor obtenido para este indicador.

En cuanto a las razones financieras relacionadas con la rentabilidad, de forma general, se puede determinar que en el negocio de la ganadería se deben hacer inversiones importantes de dinero para poder comprar ganado y todo lo que estos animales conllevan, sin embargo de igual manera los gastos son fuertes y los precios de venta son muy volátiles, por tal motivo la rentabilidad neta no es tan fuerte como se desearía.

En primera instancia se puede apreciar con el cálculo del margen bruto que los resultados son bastante favorables, dado que para el último periodo es de 45,84%, con esto se puede determinar, de una manera muy simplista, que el costo de ventas ronda el 55,0%, un número bastante aceptable que penosamente se ve afectado el Estado de resultados con el cálculo del margen de operación/neto.

Por ejemplo, el margen neto que es el cálculo del resultado del periodo entre los ingresos brutos, para el 2014 representa un 0,32%, es decir, del total de ventas brutas, al final del periodo solo se obtuvo un 0,32% como utilidad. Una de las razones para que este indicador sea tan bajo en comparación con el margen bruto, es debido al aumento en los gastos generales y administrativos del año 2013 al 2014, como consecuencia la utilidad neta no es tan fuerte como se hubiera esperando al observar el margen bruto.

En cuanto al Retorno Sobre la Inversión (ROI), es lo mismo que el cálculo Do Pont, es un indicador considerablemente bajo que para la Finca Laureles, Carlana S.A. se obtiene dividiendo el resultado de operación entre el total de activos, es decir, representa el reintegro que tiene el negocio sobre la inversión que se realizó, la cual se aprecia en los activos de cualquier empresa. Al inicio de sus operaciones en el año 2012, el ROI era más aceptable, sin embargo al adquirir la deuda y por ende mayores compromisos, se generó una disminución en este indicador en el 2013, se logró mejorar en cierta medida para el cierre del año 2014. De igual manera sucede con el Rendimiento sobre el Patrimonio, sin embargo en este caso el retorno es con relación al aporte de los socios, quienes están recibiendo un 9,29% sobre sus inversiones para el año 2014.

## **CAPÍTULO III: Evaluar y validar los procesos relacionados con la Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura utilizados por la Finca Laureles, Carlana S.A. a nivel contable, operacional y de control**

En el presente capítulo se detalla con mayor claridad los manejos contables, operacionales y de control utilizados por la Finca Laureles, Carlana S.A., para así validar a modo de comparación, cuál es el estado de la empresa frente a:

- Los lineamientos dictados dentro de la NIC 41 y su cumplimiento.
- Manual de Buenas Prácticas Pecuarias en la Producción Primaria de Ganado Bovino de carne

Como parte del proceso que se podrá apreciar para realizar esta evaluación, es la utilización de distintas matrices con los principales atributos establecidos donde se evalúa si cumple o no con la condición.

Por otro lado, se sintetiza una serie de puntos ya comentados a lo largo del proyecto, para posteriormente categorizar esos temas relevantes dentro de un análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA) y así dar de una manera resumida, cuál es la situación de la Finca Laureles, Carlana S.A. en cuanto a las diferentes variables externas e internas que posee.

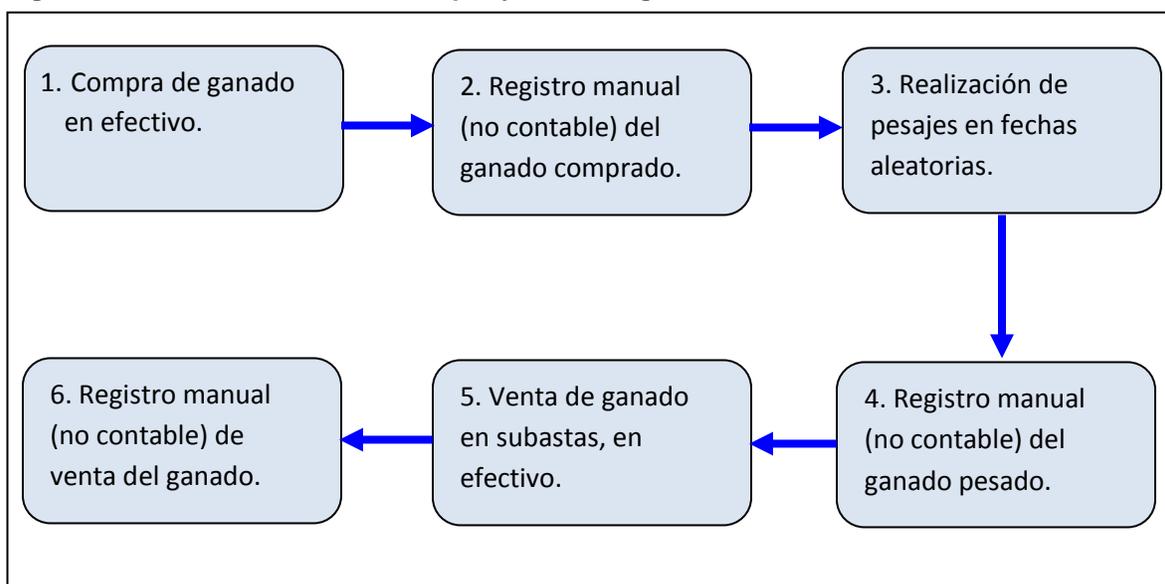
Cabe aclarar que este capítulo es únicamente descriptivo e informativo, sugerencias y/o recomendaciones se incluyen en otro apartado.

### **3.1 Sección I Descripción del manejo actual de los activos biológicos por parte de la Finca Laureles, Carlana S.A.**

Dado que en el presente apartado se evalúan los procesos que actualmente aplica la Finca Laureles, Carlana S.A. referente al tratamiento de los activos biológicos; en este caso el ganado, se considera necesario detallar y describir como la empresa realiza el manejo transaccional y contable de manera que se pueda dejar en claro cuál es su rutina de control y registros, tal como se conoce en el ámbito ganadero. Cabe destacar que para efectos de este estudio se ha revisado la documentación de los periodos fiscales 2013 y 2014.

A continuación se detallan los principales pasos que se llevan a cabo en la finca en cuanto al tratamiento del activo biológico, los cuales se describen posteriormente.

**Figura 3.1: Proceso manual de compra y venta de ganado.**



Fuente: (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

#### **Descripción del proceso de compra y venta de ganado:**

**Paso #1:** Como ha sido mencionado, la manera en la cual la Finca compra el ganado a desarrollar es por medio de subastas, según comenta Patricia Avendaño, la compra se realiza en grupos de toretes, no hay una cantidad o un rango determinado para hacer la compra, y depende más del flujo de efectivo que se disponga en el momento que se determina realizar la compra, en lugar de realizar una programación estructurada para cada periodo. Al ser una subasta, y como se ha comentado previamente, hace que el precio por kilogramo sea diferente en cada torete.

**Paso #2:** Posteriormente a la compra, se asigna un número para cada torete, el cual ayudara a realizarle el seguimiento, y así determinar el gane de peso promedio, así como la ganancia que se obtuvo por el torete. Seguido a esto se empiezan a realizar los registros manuales. Cabe mencionar que la finca en el año 2013 utilizó un método de registro y en el 2014 cambió otro método, esto según una sugerencia realizada a la finca por parte de un personero del MAG.

En los siguientes cuadros se ilustra el registro manual que realizaba la finca al realizar la compra. En el cuadro 3.1 se muestra como lo realizó la Finca en el 2013 y en el cuadro 3.2 se ilustra cómo se realiza con el método actual.

**Cuadro 3.1: Registros manuales de compra de ganados, período 2013**

# Factura	Fecha Ingreso	Peso Inicial (Kg)	Costo
673	3 Abril	314	₡307.720
807	3 Abril	303	₡303.000
676	3 Abril	290	₡261.000
<b>Kilos Total</b>		907	
<b>Costo Total</b>			₡871.720
<b>Precio Promedio (kg)</b>		₡961,10	

Fuente:(Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

**Cuadro 3.2: Registros manuales de compra de ganados, período 2014**

# Factura	# Toro	Costo	Fecha Ingreso	Peso Inicial (Kg)	Precio (kg)
673	43	₡307.720	3 Abril	314	₡980
807	45	₡303.000	3 Abril	303	₡1.000
676	48	₡261.000	3 Abril	290	₡900

Fuente: (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

Como se observa, en formulario que se aplicaba en el año 2013, se establece un precio por kilogramo ponderado, mientras que para el año 2014 se establece un precio por kilogramo individual a cada torete y adicional se muestra el número para identificar el torete. Cabe mencionar que la técnica de asignar un número a cada torete es parte del sistema que se utiliza actualmente, ya que en el año 2013 lo que se utilizaba para identificar un grupo de toretes, era la fecha de compra, por ejemplo el grupo de toretes del 3 de abril o de abril, es decir, si se generaban varias compras en el mes los mezclaban.

**Paso #3:** En primera instancia se aclara que este paso se implementó en el período 2014. Básicamente consiste en realizar un pesaje gracias a la ayuda brindada por el MAG, quien pone a disposición una romana con la cual los ganaderos que no poseen la propia, puedan llevar el control del gane del peso del ganado. Este pesaje no se realiza con una periodicidad definida, depende más de la disponibilidad que tenga el personero del MAG de llevar la romana, así como de la

disponibilidad de alguna persona de la finca en realizar la labor.

**Paso #4:** Una vez se haya realizado el pesaje, y una vez se haya tomado nota del peso de cada torete, se procede a realizar un registro manual, no contable, del cambio de pesos obtenidos por los toretes. A continuación se ilustra el tipo de registro que se realiza.

**Cuadro 3.3: Registros manuales de control de peso del ganado.**

# Factura	# Toro	Fecha Ingreso	Peso Inicial (Kg)	Peso al 3 Octubre	Días	Kg ganados	Gramos por día
673	43	3 Abril	314	520	183	206	1.125
807	45	3 Abril	303	444	183	141	770
676	48	3 Abril	290	471	183	181	989

Fuente: (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

Como se aprecia en el cuadro anterior, no se determina un nuevo valor del ganado, solo se detalla el gane de peso que se obtuvo promedio por día durante el período considerado.

**Paso #5:** Una vez la administradora lo decida, se procede a llevar el ganado a la venta, de igual manera en la subasta. Usualmente se lleva a la venta el grupo de toretes tal cual fueron comprados, salvo que se haya observado con anterioridad que algún torete no haya obtenido un gane de peso adecuado, esto por medio del pesaje que se realiza, o por observación.

**Paso #6:** Realizada la venta se procede a hacer registros manuales, no contables, de la venta efectuada y que ganancia generó en comparación al costo al cual se había adquirido el ganado al momento de la compra. A continuación se detalla cómo se realiza ese registro manual tanto para el período 2013, así como para el 2014.

**Cuadro 3.4: Registros manuales de venta del ganado, período 2013.**

Fecha Ingreso	Costo Total Compra	Venta Total	Peso total (Kg)		Precio promedio (Kg)		Ganancia
			Inicial	Venta	Compra	Venta	
3 Abril	₡871.720	₡1.523.200	907	1.412	₡961,10	₡1.078,75	₡651.480

Fuente: (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

**Cuadro 3.5: Registros manuales de venta del ganado, período 2014.**

# Toro	Costo	Peso (Kg)		Precio (Kg)		Venta	Ganancia
		Inicial	Venta	Compra	Venta		
43	₡307.720	314	482	₡980	₡1.100	₡530.200	₡222.480
45	₡303.000	303	452	₡1.000	₡1.050	₡474.600	₡171.600
48	₡261.000	290	480	₡900	₡1.080	₡518.400	₡257.400
<b>TOTAL</b>	<b>₡871.720</b>					<b>₡1.523.200</b>	<b>₡651.480</b>

Fuente: (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

Como se puede apreciar en los cuadros 3.4 y 3.5, la ganancia generada, independientemente del método que se aplique sigue siendo la misma, sin embargo, bajo el método 2013, de haber vendido algún torete de manera individual, o incluso si se diera algún robo, pérdida, sacrificio o muerte de un torete, se perdería trazabilidad del costo asignado.

Como se aclara, estos registros que se ilustran, forman parte del control de registros que la finca realiza con respecto al ganado, sin embargo, estos cálculos no tienen una relación con respecto a lo encontrado en los registros contables.

Previamente se ha descrito, que la empresa utiliza un modelo de contabilidad por servicios profesionales, donde mensualmente se envían las facturas y documentación pertinente, para que se realicen las transacciones contables.

Dado que se debe comprender en su totalidad el tratamiento contable que se aplica al ganado vacuno, se realiza consulta de los estados financieros así como la información contable elaborada por el Despacho que otorga los servicios contables a la Finca Laureles, Carlana S.A., y a la vez se revisan los registros de diario y mayor durante los períodos contables 2013 y 2014. Luego de esta verificación se presentan los siguientes puntos relevantes.

**Cuadro 3.6: Ejemplo de algunos registros contables reales (anuales)**

CUENTAS		DEBE	HABER
Inventarios		19.658.769	
	Liquidación de compras		19.658.769
Costo de ventas		19.658.769	
	Inventarios		19.658.769
Insumos agropecuarios (gasto general y administrativo)		2.876.566	

Servicios profesionales (gasto general y administrativo)	1.032.461	
Mantenimiento y reparación de edificios (gasto general y administrativo)	4.720.672	
Caja general		8.629.699

Fuente: Elaborado con datos de (Avendaño, Temas relacionados sobre los registros, 2015)

A manera de resumen, se pueden enumerar algunos aspectos observados en la forma en que se lleva la contabilidad en esta empresa, ya que como bien se ha mencionado, la administradora deja esta labor completamente en manos del contador subcontratado:

- Se maneja una partida de inventario donde se contabiliza el costo al momento de obtener el ganado. En cada período, la partida contable cierra con saldo cero.
- Se encuentra una partida por costo de venta, la cual se utiliza para registrar el costo del ganado vendido, al ser manejado de esta manera.
- Se registran transacciones anuales como un único movimiento contable que refleja todos los movimientos de la compañía.
- Se realizan revisiones mensuales de facturas, tanto ingresos como gastos, las cuales se consolidan en un solo asiento al final del periodo fiscal.

Por otro lado, y para finalizar esta descripción del tratamiento contable que realiza la Finca Laureles, Carlana S.A. a sus activos biológicos, se detallan una serie de puntos que son considerados importantes para el desarrollo del resto del proyecto, dada su influencia en los registros contables:

- La comisión que la subasta cobra por realizar la venta del ganado se incluye como parte del precio de venta, que para este caso es de un 4,0% sobre el precio determinado.
- Los costos relacionados con suplementos y veterinarios se tratan como gastos operativos.

### **3.2 Sección II Matriz de comparación con la NIC 41 y valuación de algunos procesos**

La presente sección complementa la anterior, en éste caso se realiza una evaluación comparativa de lo que la empresa realmente realiza con relación a lo que establece la norma que es apropiado cumplir al menos para el cierre de cada periodo fiscal.

En el recuadro 3.1 se puede apreciar una matriz de evaluación para la Finca Laureles, Carlana S.A. con relación a la NIC 41, donde se detallan los puntos que la norma señala como revelaciones importantes que se deben realizar para tener claridad sobre los registros presentados en los estados financieros. Si bien es cierto se enfatiza en lo que corresponde meramente a los activos

biológicos, la norma es sentenciosa en cuanto a otras normas que complementan esta, porque constantemente menciona la importancia de complementar con toda la normativa para obtener estados financieros más claros.

**Recuadro 3.1: Matriz comparativa de la NIC 41.**

Atributos		Sí	No	No aplica
I. Sobre el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta:				
I.I	Realiza valuación según el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta.		X	
I.II	Revela los métodos e hipótesis para realizar la valuación.		X	
I.III	En caso de que los anteriores tengan respuesta negativa, dar una explicación del por qué no se puede determinar con fiabilidad el valor razonable.			X
II. Mantiene una descripción de cada grupo de activos biológicos.			X	
III. Conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos:				
III.I	Realiza una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo contable.		X	
III.II	Revela la ganancia o pérdida resultado de cambios en el valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta.		X	
III.III	Revela incrementos debido a compras y las disminuciones debido a ventas.		X	
III.IV	Se realiza valuación por cambios físicos sufridos durante el periodo para determinar pérdida o ganancia.		X	
III.V	Se realiza valuación por cambios en el precio de mercado durante el periodo para determinar pérdida o ganancia.		X	
IV. En caso de eventualidades que generen pérdida de activos, se revela la naturaleza y cuantía de esta (por ejemplo robo, enfermedad y similares).		X		
V. Revela toda la información relacionada con la naturaleza y alcance de subvenciones oficiales.				X

Fuente: Elaborado con datos de(International Accounting Standards Board (IASB), 2003)

Ahora bien, otro de los aspectos importantes no solo para cumplir a nivel contable, sino también a nivel de control interno y ambiente empresarial, es contemplar el Manual de Buenas Prácticas publicado por el Servicio Nacional de Salud Animal. Si bien es cierto éste documento no es de carácter obligatorio sino más bien se publica a manera de recomendación, está claro que se trata de sugerencias realizadas por expertos y conocedores del sector, quienes impulsan tales acciones

en pro de la mejora del sector. A partir de esta filosofía es que se considera importante evaluar si la empresa cumple al menos con algunas de las disposiciones del manual.

**Recuadro 3.2: Disposiciones según el Servicio Nacional de Salud Animal**

Atributo	Si	No	No aplica
Desarrollo de actividades de adiestramiento y capacitación del personal involucrado.	X		
Mantiene registro detallado de la alimentación regular y suplementos que se le brinda al animal.		X	
Existe una bodega separada y con las condiciones adecuadas para mantener el alimento y otros suplementos en buen estado.		X	
Cuenta con abastecimientos de agua potable separada del abastecimiento para el animal que satisface las necesidades de este último.	X		
Se tiene medidas de control para el manejo preventivo y de control de las plagas.	X		
Se identifica de forma individual cada animal durante su ingreso.	X		
Almacenamiento y suministro de medicinas veterinarias adecuadas y bajo normas que permitan un control propicio.			X
Correcto almacenamiento de agroquímicos y herramientas de trabajo que eviten accidentes tanto con animales como con el personal.	X		

Fuente: Elaborado con datos de (Servicio Nacional de Salud Animal, 2011)

La importancia de obtener resultados positivos, si se puede llamar de esta manera, en el punto anterior del Manual de Buenas Prácticas, radica en que el Certificado Veterinario de Operación (CVO) va muy de la mano con este, y requiere de muchos aspectos y características similares en cuanto a requisitos y condiciones para catalogar a una finca como apta para mantener ganado. Además es muy importante mencionar que el CVO brinda la autorización para el desarrollo de las operaciones, por lo que la empresa para obtener dicho permiso necesita contar con instalaciones y condiciones adecuadas tanto para los animales como para los trabajadores de la empresa, siempre en busca de asegurar la salubridad de las partes involucradas.

Aunque en la Finca Laureles, Carlana S.A. se asegura contar con el permiso de SENASA para operar, cumpliendo de esta manera con todos los requisitos establecidos para desarrollar actividades ganaderas, se plasma un cuestionario con los principales lineamientos a cumplir para obtener y mantener vigente el CVO, ya que se considera prudente realizar una constante auto-evaluación de los procesos y similares que lleva a cabo la empresa y de esta forma estar en

constante mejora o al menos no decaer en este aspecto.

Al tratarse de temas considerablemente técnicos y por no contar con la información detallada de la evaluación que se realizó a la Finca Laureles, Carlana S.A. para obtener el permiso ya mencionado, el recuadro 3.3 se incluye a manera de ejemplo los atributos que se evalúan, para que los interesados puedan realizar una auto-evaluación en función de mejorar constantemente su empresa de una forma íntegra.

**Recuadro 3.3: Atributos requeridos para el Certificado Veterinario de Operación (CVO)**

Atributo		Confirmación
En cuanto a las instalaciones:		
	Se mantiene en buen estado la estructura general y bajo condiciones adecuadas de higiene.	
	Hay una estructura adecuada para certificar tanto la seguridad de los animales como del personal.	
	La estructura debe facilitar la limpieza, desinfección y movilidad de los animales evitando preferiblemente los ángulos rectos en las esquinas.	
	Se mantienen las áreas techadas en buenas condiciones estructurales e higiénicas.	
Los corrales y establos con los que cuenta la finca tienen que piso de concreto, deben tener características antideslizantes y con desnivel que facilite la limpieza.		
Contar con fuente de agua limpia para la higiene de instalaciones y equipos.		
Tiene delimitado el perímetro y cuenta con portones debidamente identificados y cerrados.		
Ventilación e iluminación adecuadas.		
Los comederos y bebederos, deben estar en buen estado.		
Acceso a lavamanos provisto con jabón.		
Evitar la presencia de objetos punzo-cortantes (clavos, reglas en mal estado, tornillos, alambres, otros), para prevenir lesiones.		

Retirar y disponer adecuadamente de la basura.	
Cuenta con recipientes especiales para desechos peligrosos y fuera del alcance de los animales.	
Se dispone adecuadamente de todo tipo de desechos así como realiza un buen aseo de las instalaciones y equipos.	
Se tiene el Registro del Establecimiento con el CVO otorgado	

Fuente: Elaborado con datos de(Servicio Nacional de Salud Animal, 2011) y (Presidencia de la República, 2008)

### 3.3 Sección III Análisis FODA para la Finca Laureles, Carlana S.A.

Como parte del entendimiento necesario que se desea obtener de la Finca Laureles, Carlana S.A., se analizan los factores internos y externos que influyen dentro de la operación que ha tenido la finca, con la óptica de fortalezas y debilidades, oportunidades y amenazas. Se espera con el siguiente análisis, evidenciar la situación operativa y estratégica en la cual se encuentra la empresa en el momento de estudio, para que en el siguiente capítulo se puedan generar propuestas acorde a los puntos mencionados, sobre bases más sólidas de conocimiento.

#### Recuadro 3.4: Análisis FODA para la Finca Laureles, Carlana S.A.

<b>Análisis FODA para la Finca Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Fortalezas:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Amplio conocimiento del manejo de ganado (negocio familiar por años).</li> <li>• Se aplican técnicas de pastoreo actualizadas.</li> <li>• Finca modelo por parte de CORFOGA.</li> <li>• Mentalidad abierta a nuevas prácticas/técnicas.</li> <li>• Buena ubicación geográfica lo que permite una movilización ágil del ganado (se encuentran ubicados muy cerca de la subasta ganadera).</li> <li>• La finca cuenta con excelentes condiciones de terreno para el desarrollo de la actividad.</li> <li>• Inscritos en la cámara regional de ganaderos, donde tienen una buena participación lo cual les permite obtener información actualizada y beneficios en común para el sector.</li> </ul>
<b>Oportunidades:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En la zona hay gran cantidad de fincas de crías, con las cuales se pueden establecer relaciones comerciales para la adquisición de</li> </ul>

ganado.

- Posibilidad de ampliar la manera en la cual comercializa la finca, realizando negociaciones directas con otros ganaderos, o incluso con plantas de tratamiento que permitiría eliminar la volatilidad del precio al cual se vende su ganado.
- Existencia de instituciones interesadas en fomentar la aplicación de nuevos conocimientos en el sector (como el caso de CORFOGA).
- Las instituciones gubernamentales ponen a disposición personal técnico, el cual se encuentra para las consultas que se generen y asesorías en ocasiones hasta personalizadas (técnicos disponibles por región).
- Posibilidades de buscar buenas prácticas entre otras fincas reconocidas, en temas más operativos/administrativos.

**Debilidades:**

- El ganado es vendido únicamente por subastas.
- No existe regularidad de llevar registros oportunos del movimiento del ganado.
- No se cuenta con una romana propia, lo que impide llevar un mejor control del gane de peso del ganado.
- No hay una estructura determinada (organigrama), lo que genera confusión a la hora de tomar decisiones.
- Algunas decisiones se toman sin base técnica, por ejemplo: inversiones de capital y/o venta de ganado sin conocer el peso exacto.
- No hay una definición clara de cuál es el peso de compra y el peso de venta de los animales.
- La finca se encuentra en un período donde no es autosuficiente.
- No se cuenta con procedimientos escritos y revisados para realizar tareas regulares e importantes como lo son el pesaje, aprobación de compras y ventas, salidas de dinero importantes, y otros.
- La empresa cuenta con poca información estadística tanto de su propio historial como del entorno.
- La información estadística al alcance no es utilizada de forma oportuna (no es tomada en cuenta para la toma decisiones sobre nuevas inversiones), únicamente es almacenada como historia.
- No existe un adecuado control/seguimiento de los registros que realiza el contador sub-contratado.
- No existe un manual de cuentas contables, que permita mantener un

	<p>manejo más detallado los temas contable-financieros.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A pesar de que su actividad principal es la venta de ganado, no se aplica la NIC 41.</li> </ul>
<b>Amenazas:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se encuentran barreras para poder entrar a negocios más amplios dentro de la cadena comercial de la ganadería.</li> <li>• El sector se ha visto afectado ante el aumento desproporcionado de los impuestos por parte del gobierno local.</li> <li>• Existen continuas fluctuaciones en los precios de venta/compra.</li> <li>• Se ha generado un incremento en la importación de carnes lo cual repercute en el sector.</li> <li>• No hay sistemas estandarizados para determinar el precio de la canal, lo cual contribuye a que cada planta procesadora establezca los precios a pagar.</li> </ul>

Como se aprecia en el ejercicio del FODA, se encontraron varias oportunidades de mejora dentro de la Finca Laureles, Carlana S.A. las cuales es importante abarcarlas, para que se concreten en crecimiento del negocio que posee la finca en este momento. Estas oportunidades de mejora no solamente son a lo interno de la finca sino también se detallan las oportunidades externas que el mercado en general le da a la finca, para que así pueda tomar ventaja de ellas. Así mismo, no está de más prestarle mucha atención a como se vaya dando las cosas con respecto a las amenazas detalladas, si bien es cierto, la administración no puede controlar esas amenazas, pero si puede tomar acciones a tiempo para mitigar el impacto que eventualmente pueda ocasionar las mismas.

## **CAPÍTULO IV: Propuestas de aplicación para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

A continuación se detallan las propuestas para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad 41 por medio de una herramienta de trabajo en Excel, la cual busca facilitar el registro contable, así como otras propuestas para un negocio en marcha relacionadas con el control de diferentes áreas. Si bien las propuestas no están relacionadas directamente entre ellas, es importante que se apliquen todas las ideas presentadas, con el fin de mejorar la operación integral de la empresa, porque las mismas tienen repercusiones en el éxito del negocio.

La aplicación de las propuestas aquí descritas queda a criterio y disponibilidad de recursos de la administración, pero conviene destacar la disposición del equipo, de brindar apoyo y soporte a la empresa para su implementación, dentro de un plazo razonable.

### **4.1 Sección I Propuestas de mejora en los registros contables: Aplicación de la NIC 41 por medio de una herramienta**

Según observaciones de Marco Fallas de CORFOGA (Fallas, 2015), uno de los puntos clave en el éxito del control de las fincas ganaderas y particularmente en sector de engorde, es el correcto y oportuno registro del movimiento del ganado, esto con el fin de mantener un correcto control de costos.

Debido a puntos expuestos anteriormente, en este proyecto se propone administrar los registros del ganado vacuno de una manera más eficiente y con un orden determinado o predefinido, el cual sea utilizado por la administración de consulta y para la toma de decisiones.

Para este fin, se ha desarrollado una hoja electrónica (haciendo uso del Excel) con la idea de facilitar a la administración el ingreso de la información, así como la forma de consultarla. Se decide usar Microsoft Office Excel ya que la Finca Laureles, Carlana S.A. cuenta con el equipo de cómputo, el paquete básico de esta marca, así como el conocimiento para su uso. De igual manera, la tabla se ha diseñado de tal forma, que el usuario solo debe ingresar información a través de formularios. Lo anterior facilita y limita el ingreso de datos, además se suministra una guía para el usuario que se incluye en el anexo número IV, de esta forma si se desea mayor información o aclaraciones, se puede dirigir a este apartado.

Dentro de la información que se debe completar en la herramienta se incluye:

- Información o registro de la compra de ganado
- Información o registro de la valuación del ganado

- Información o registro de la salida del ganado

#### 4.1.1 Propuesta de registro en la compra de ganado.

Dentro de la propuesta para el registro del ganado, se agregan datos relevantes, no solamente para hacer el cálculo posterior de la ganancia realizada y del gane de peso, sino también para dar seguimiento y trazabilidad a cada uno de los animales adquiridos por la finca.

Por otro lado, se agrega información que a futuro puede ser relevante para la administración, y eventualmente ayudaría a tomar decisiones sobre el sitio donde se adquiere el ganado, y la efectividad en el gane de peso, así como estadísticas sobre las diferentes razas adquiridas.

A manera de ejemplo, se asume que se realizaron dos compras de toretes en el mes de julio del 2015, las cuales fueron efectuadas en diferentes fechas del mes. En este caso es recomendable hacer un registro por transacción, para así tener un mejor detalle a nivel contable. Considerando esto, la propuesta es hacer un asiento contable por factura, a la cual se le asigna un número de lote, agrupando los toretes comprados en una misma fecha. A continuación se detalla cada compra y el registro contable a realizar para las compras del mes de Julio:

- Compra #1 del 07 de Julio: Lote #071001 por 3 animales, el primero por ₡259.910,00 (235 kilogramos), el segundo por ₡276.500,00 (250 kilogramos), y el tercero por ₡265.440,00 (240 kilogramos).

1.1.5.1 Toretos en Desarrollo	₡801.850,00	
1.1.1.1 Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones		₡801.850,00

*Compra de Toretos, lote #071001 del 07 de julio, 2015.*

- Compra #2 del 25 de Julio: Lote #071002 por 2 animales, el primero por ₡270.045,00 (255 kilogramos) y el segundo por ₡243.570,00 (230 kilogramos).

1.1.5.1 Toretos en Desarrollo	₡513.615,00	
1.1.1.1 Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones		₡513.615,00

*Compra de Toretos, lote #071002 del 25 de julio, 2015.*

Aprovechando la ocasión de compra, se recomienda llevar por aparte un detalle del inventario por animal más que por lote, ya que cada torete gana peso en proporciones diferentes y se le podría invertir recursos de forma diferenciada. Una opción que se ofrece por medio de la herramienta, es un reporte de Auxiliar de Compras, luego de introducir los datos detalladamente, este se genera por medio de la opción “Generar reporte: Auxiliar de compras”.

**Figura 4.1: Propuesta de auxiliar de compras**

Reporte Auxiliar de Compras					
Total Compras		<b>JULIO</b>	<b>2015</b>	<b>₡1,315,465.00</b>	
		Mes	AÑO		
Código Registro	Lote	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total
A005	071002	25/07/2015	230	₡1,059.00	₡243,570.00
A004	071002	25/07/2015	255	₡1,059.00	₡270,045.00
A003	071001	07/07/2015	240	₡1,106.00	₡265,440.00
A002	071001	07/07/2015	250	₡1,106.00	₡276,500.00
A001	071001	07/07/2015	235	₡1,106.00	₡259,910.00

La herramienta propuesta, solicita en primera instancia completar el siguiente formulario según los datos solicitados en cada espacio.

**Figura 4.2: Formulario de herramienta para el registro de compras de toretes.**

### Registro de compra

Código Registro

Lote  Fecha de Compra (DD-MM-YYYY)

Peso de Compra Kg  Precio de Compra

Valor Total

Lugar de Compra

Tipo Torete

Seguidamente se detalla cada uno de los espacios a completar y la información requerida.

- Código registro: Este es el código llave dentro de la base de datos que se genera, y deber ser un código único asignado al registro del torete de forma individual. Este código único funciona para hacer las diferentes consultas y actualizaciones de datos.
- Lote: el número de lote funciona para agrupar toretes comprados en un día, en una semana, o en un mes. En la Finca Laureles, Carlana S.A., acostumbran a llamar los toretes

como el grupo de un mes, por ejemplo: el grupo adquirido el 06 de mayo del año 2015 (060515), otra opción propuesta, es asignar el número de factura de compra como lote, funcionando también como una identificación.

- Fecha de compra: se debe ingresar el dato de la fecha en la que se adquirió el torete. Este dato es funcional para determinar los días transcurridos entre la compra y la valorización, así como de la venta.
- Peso de compra: En este espacio se debe indicar el peso al cual se adquirió el torete según factura.
- Precio de compra: En este espacio se debe indicar el precio al cual se adquirió el torete según factura.
- Lugar de compra: Este espacio se ha añadido para que la finca tenga visualización de los lugares donde ejecuta la compra, y sirva de estadística, por ejemplo sobre la mejor rentabilidad generada de cada uno de los sitios de compra, en caso adquirir ganado en distintos lugares.
- Tipo torete: se adiciona este espacio para que se especifique el tipo de raza del torete y así funcione de estadística e información futura para la toma de decisiones.

#### **4.1.2 Propuesta de registro en la valuación del ganado.**

Por medio de CORFOGA así como por esfuerzos del MAG, se intenta impulsar dentro de los ganaderos, la debida disciplina de valuar el ganado con una periodicidad definida, para el útil seguimiento de gane de peso de los toretes, y de esta manera se puedan tomar decisiones así como prevenir rendimientos deficientes por medio de venta, al encontrar que un animal no ganó el peso esperado.

Se recomienda mayor coordinación con el personal del Estado (MAG, SENASA) para aprovechar los recursos disponibles, en este caso la romana, instrumento que no se tiene internamente para realizar la valuación mensual que se sugiere, de esta forma se podría realizar éste procedimiento tan importante para control, como para efectos de cumplimiento de la NIC 41.

Continuando el ejercicio expuesto en el apartado anterior, en el mes de setiembre se realiza el pesaje tanto del lote #071001 y lote #071002. A setiembre se toma como referencia el precio de mercado según estadísticas de CORFOGA para el mes de agosto. El precio promedio es de ₡1002,00, adicional, la subasta cobra una comisión de un 4,0% sobre ese precio. Tomando en cuenta el pesaje realizado, el precio a valor mercado es de ₡961,92. A continuación se presente la propuesta de la partida contable neta después de la comisión a la hora de realizar el pesaje.

1.1.5.1 Torettes en Desarrollo

₡137.034,20

7.1.2.1 Ganancias por cambios en el valor razonable

menos los costos estimados en el punto de venta

₡137.034,20

*Registro del valor razonable torettes lote # 071001 y lote # 071002 a septiembre del 2015.*

La herramienta ofrece la opción de generar un informe para determinar la valuación de los torettes, lográndose observar tanto los cambios generados por el precio, como por los cambios físicos, si bien es cierto este registro se presenta como un único asiento, la valuación se debe realizar para la totalidad de torettes que se manejen en la finca, en el caso del ejemplo son únicamente las compras de los 5 animales.

**Figura 4.3: Cálculo del precio a valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta**

Reporte detalle de valuaciones del ganado												
										Total Cambios en el precio	Total cambios físicos	
										SETIEMBRE	2015	
										Mez	AÑO	
											-₡151,541.80	₡288,576.00
Código Registro	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	Fecha de Pesaje	Último peso registrado (Kg)	Ultimo precio registrado promedio	Ultimo Valor Ganado	Ganancia promedio de peso	Cambios en el precio	Cambios Físicos	
A005	25/07/2015	230.00	₡1,059.00	₡ 243,570.00	30/09/2015	290.00	₡961.92	₡278,956.80	60.00	-₡22,328.40	₡57,715.20	
A004	25/07/2015	255.00	₡1,059.00	₡ 270,045.00	30/09/2015	315.00	₡961.92	₡303,004.80	60.00	-₡24,755.40	₡57,715.20	
A003	07/07/2015	240.00	₡1,106.00	₡ 265,440.00	30/09/2015	300.00	₡961.92	₡288,576.00	60.00	-₡34,579.20	₡57,715.20	
A002	07/07/2015	250.00	₡1,106.00	₡ 276,500.00	30/09/2015	310.00	₡961.92	₡298,195.20	60.00	-₡36,020.00	₡57,715.20	
A001	07/07/2015	235.00	₡1,106.00	₡ 259,910.00	30/09/2015	295.00	₡961.92	₡283,766.40	60.00	-₡33,858.80	₡57,715.20	

La herramienta propuesta, solicita en primera instancia completar el formulario sugerido en la figura 4.4 según los datos solicitados en cada espacio.

Seguidamente se detalla cada uno de los espacios a completar y la información requerida:

- Fecha de pesaje: En este espacio de debe indicar la fecha en la cual se está realizando el nuevo pesaje.
- Último peso registrado: Se debe agregar la información del peso que se generó en la valuación.
- Último precio registrado: se debe añadir el último precio del cual se tenga registro, o bien, consultar en las estadísticas de antes como CORFOGA para tener el dato actualizado y que genere el mejor estimado del valor de la compra. Es importante detallar, que este precio debe ser el determinado menos los costos para vender el animal, ejemplo: comisiones.

Figura 4.4: Formulario de herramienta para el registro de pesaje de toretes.

**Registro de pesaje**

Código Registro

Datos de la compra	Nuevos datos
Fecha de compra <input type="text"/>	Fecha de Pesaje <input type="text"/>
Peso de compra Kg <input type="text"/>	Último peso registrado Kg <input type="text"/>
Precio de compra <input type="text"/>	Último precio registrado <input type="text"/>

#### 4.1.3 Propuesta de registro en la venta del ganado.

Como últimos registros a realizar, se establece una sección en la tabla para agregar la información de la venta del ganado la cual funciona para generar información de la ganancia real desde que se compró el ganado hasta el momento de su venta.

En este punto es importante, que la administración defina, apruebe y documente formalmente un parámetro general (como podría ser una o varias políticas internas, definidas por tema), para la toma de decisión de en qué momento se debe vender un torete, de acuerdo al tiempo transcurrido desde la compra, o del gane de peso registrado. Es importante recalcar que si se decide usar el peso registrado como estándar, se deben tomar en cuenta algunos puntos:

- Es elemental que la finca cuente con una romana propia para así poder conocer el último peso y en base a eso tomar la decisión. O en su defecto, organizar muy bien con el representante del MAG para realizar los pesajes mensualmente.
- Al realizar la venta, no necesariamente el torete va a tener el mismo peso indicado en el último registro, puede que se genere incluso menos peso, debido a las mermas del transporte y el período que se mantiene en los corrales de la subasta, por mencionar algunos ejemplos.
- En caso de que la venta se realice a un matadero directamente, debe tomarse en cuenta que estos sitios no pagan un precio por el peso adquirido o animal vivo, sino por la canal.

Seguidamente, y continuando con el ejemplo, para el mes de noviembre se decide vender el Lote #071001. El dinero recibido ya es neto de la comisión cobrada por la subasta, a continuación se detalla las partidas contables de la venta realizada y seguidamente el cálculo del precio de venta, así como otras instrucciones especiales para el ejercicio.

- El lote #071001 está compuesto por 3 toretes, el primero de ellos se vende por ₡335.688,00 (355 kilogramos), el segundo se vende por ₡349.872,00 (370 kilogramos) y para el tercero el precio de venta es ₡340.416,00 (360 kilogramos).

1.1.1.1 Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones	₡1.025.976,00
4.1.1 Venta de Toretas	₡1.025.976,00

*Venta de Toretas, lote #071001*

-----//-----

5.1.1 Costo de Ventas	₡801.850,00
1.1.5.1 Toretas en Desarrollo	₡801.850,00

*Registro del costo de los toretas vendidos, lote #071001*

- El transporte no se considera dentro del precio ya que el mismo debe ser registrado como un gasto, y rebajara la ganancia realizada por la venta de los toretas.

6.2.4 Gasto por transporte de ganado	₡50.000,00
1.1.1.1 Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones	₡50.000,00

*Registro del cargo por transporte para la venta de los toretas, lote #071001*

- Como parte del cumplimiento de la NIC 41, se debe reversar la ganancia no realizada a la hora de efectuar la venta.

7.1.2.1 Ganancias por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta	₡137.034,20
1.1.5.1 Toretas en Desarrollo	₡137.034,20

*Eliminación del valor razonable de los toretas vendidos, lote #071001*

La herramienta ofrece la opción de generar un informe para determinar el valor total de venta así como la ganancia bruta, lográndose observar a detalle estos datos. Si bien es cierto para este

registro se presenta un único asiento, la valuación se debe realizar para la totalidad de toretes que se vendan, en el caso del ejemplo son únicamente 3 animales.

**Figura 4.5: Cálculo del precio real de venta**

Reporte Auxiliar de Ventas														
Total salidas de toretes											Salidas por bajas	Salidas por venta	Ingreso en Venta	
NOVIEMBRE											2015	00.00	801,850.00	1,025,976.00
Código Registro	Tipo Salida	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	Fecha Venta	Peso de venta	Ganancia en peso	Días desde la compra	Ganancia promedio de peso	Precio de Venta	Ganancia en venta	Ingreso en venta	
A003	Venta	7-Jul-2015	240.00	1,106.00	265,440.00	7-Nov-2015	360	120.00	123	0.976	945.60	74,976.00	340,416.00	
A002	Venta	7-Jul-2015	250.00	1,106.00	276,500.00	7-Nov-2015	370	120.00	123	0.976	945.60	73,372.00	349,872.00	
A001	Venta	7-Jul-2015	235.00	1,106.00	259,910.00	7-Nov-2015	355	120.00	123	0.976	945.60	75,778.00	335,688.00	

La herramienta propuesta para el registro de la venta, solicita en primera instancia completar el formulario 4.6 según los datos solicitados en cada espacio.

**Figura 4.6: Formulario de herramienta para el registro de salida de toretes**

## Registro de salida de torete

Código Registro

Salida de torete por:

**Datos de la compra**

Fecha de compra

Peso de compra Kg

Precio de compra

**Datos de salida de torete**

Fecha de salida

**Datos de la venta**

Peso de venta Kg

Precio de venta

A continuación se detalla cada uno de los espacios a completar y la información requerida:

- Salida de torete por: Esta opción queda abierta para realizar salida de animales no solo por venta, sino también por eventualidades como robo o muerte en caso de enfermedad, así como otros.

- Fecha de salida: espacio para detallar la fecha en la que se realiza la salida.
- Peso de venta: se debe detallar el peso registrado en la venta, según factura.
- Precio de venta: Registro de precio en el momento de la compra según factura.

Queda claro que el valor aportado por la herramienta es suministrar una plataforma que facilite el ingreso, control y salida del ganado, reflejándose esto de forma directa en registros contables más exactos y confiables.

#### 4.1.4 Propuesta de realización del gasto de insumos.

Otro de los registros a nivel contable que se debe considerar dentro de la contabilidad en una empresa ganadera, es el referente a los movimientos de los insumos de alimentación, base para el desarrollo del ganado. Estos insumos, representan para una empresa o finca ganadera, una inversión, y es por ello que se considera apropiado hacer este registro.

El fin de realizar los siguientes registros es colaborar con la visibilidad de los gastos de insumos según sean realizados, es decir, los mismos se reflejarían en los informes financieros cuando se hayan consumido y no cuando se realiza la compra.

Siendo así, supongamos que a inicios del mes de noviembre se efectúan compras de insumos por un valor de ₡550.000,00. Dentro de esta compra se adquirió sacos de pollinaza, sacos de sal, así como algunos tarros de miel. Efectuada la compra, se procede a hacer el asiento contable, el cual sería el siguiente:

1.1.6.1 Suministros de Insumos	₡550.000,00
1.1.1.1 Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones	₡550.000,00
<i>Compra de Insumos de alimentación del mes de Noviembre</i>	
-----//-----	

Una vez se realice el cierre de mes, o trimestral, según lo aplique la administración, se revisa el inventario de Insumos, con el fin de determinar lo que se consumió luego de haber transcurrido un período determinado. Siempre siguiendo la línea del ejemplo anterior, se determinó que al inicio de noviembre había insumos por un valor de ₡300.000,00. Posteriormente se realizó la compra detallada en el asiento anterior, para lo cual se determina un balance de ₡850.000,00. Al finalizar el mes de noviembre, y luego de que la administración revisó el inventario en la bodega de insumos, se determinó que al cierre se contaba con un inventario final de ₡475.000,00. Por lo cual se entiende que la diferencia entre el balance y el inventario final según revisión sería el monto consumido en insumos, y se procede a realizar el siguiente asiento:

1.1.5.1 Toretos en Desarrollo

Q375.000,00

1.1.6.1 Suministros de Insumos

Q375.000,00

*Consumo de Insumos de alimentación al cierre del mes de Noviembre*

-----//-----

Como se observa, se utiliza la cuenta de toretes en desarrollo, agregando a los toretes lo consumido de insumos durante el mes. Es importante tomar en cuenta, que para poder realizar este asiento se debe realizar una metodología de asignación de costos, la cual a manera de ejemplo, y solo por citar una, puede ser el hecho de asignar ese monto de insumos, entre los toretes que al cierre de mes se mantengan en la finca. Siendo así, también sería conveniente contar con una metodología para darle trazabilidad a los costos añadidos a los toretes, para de esta manera conocer con precisión a la hora de la salida del torete, el costo de adquisición más los costos añadidos y así poder reflejar en los estados financieros una ganancia realizada precisa y oportuna.

## **4.2 Sección II Propuestas de mejora en los registros de control de ganado**

Esta sección presenta una serie de propuestas relacionadas directamente con los lineamientos establecidos por la Norma Internacional de Contabilidad número 41, donde se propone su aplicación también con la ayuda de la herramienta realizada en Microsoft Office Excel, además de manual y catálogo contable, que es una medida importante para el control contable de la empresa.

### **4.2.1. Propuesta de conciliación de cambios en el importe en libros de los activos biológicos y su explicación.**

A raíz de la importancia de la valuación del ganado, es que la norma exige como parte de la información a revelar, la conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos entre el comienzo y el final del periodo contable, aunque no se exige información comparativa, si se debe incluir los siguientes puntos:

- La ganancia o pérdida resultado de la valuación razonable menos los costos estimados en el punto de venta.
- Incrementos en el inventario como resultado de compras.
- Disminuciones en el inventario resultado de ventas o animales clasificados para venta.
- Incremento resultado de combinaciones de negocios.
- Diferencias netas por transacciones realizadas en una moneda diferente a la local.
- Cualquier otro cambio.

Por tal motivo es que se incluye como parte de las propuestas, realizar tanto las valuaciones del ganado, ejemplificada anteriormente, así como la conciliación respectiva, al menos al cierre de cada periodo, la cual se puede realizar por medio de la herramienta sugerida, tal como se presenta seguidamente.

Como parte del ejemplo que se ha venido desarrollando en el presente capítulo, a continuación se muestra la conciliación de cambios en el importe en libros de los activos biológicos, detallando los movimientos del ganado al cierre de mes de setiembre (y por lo tanto no se ha vendido nada, según el ejemplo), adicionalmente, se va a considerar una nueva compra de un grupo de 3 toretes por un valor total de ₡786.000,00, sobre la cual los asientos contables, serían en esencia, los mismos que las compras anteriores.

**Figura 4.7: Conciliación de cambios en el importe en libros de los activos biológicos**

Conciliación de los valores en libros del ganado vacuno		
Al cierre del período de <u>SETIEMBRE</u> <u>2015</u>		
Balance Inicial del Ganado Vacuno		<u>1,315,465.00</u>
( + ) Compras realizadas	₡ 786,000.00	<u>                    </u>
( - ) Ventas Realizadas	₡ -	<u>                    </u>
( - ) Dados de baja	₡ -	<u>                    </u>
Valor en libros sin valuación del ganado		<u>2,101,465.00</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razon menos los costos de ventas, en el precio		<u>(151,541.80)</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razon menos los costos de ventas, en cambios físicos		<u>288,576.00</u>
( + ) Total valorización por cambios		<u>137,034.20</u>
Saldo Final del Ganado Vacuno		<u>2,238,499.20</u>

Ahora bien, bajo este mismo ejemplo, se considera que durante el mes de octubre se realizó una nueva compra de un grupo de 2 toretes por un valor total de ₡539.000,00, pero no se han hecho nuevas valuaciones, y para el momento de realizar una nueva conciliación se realizó la venta del lote #071001. Hay que recordar que esta venta y compra se dan después del cierre fiscal en

setiembre, por ende se presenta nuevamente la conciliación al cierre del mes de noviembre, como una alternativa de uso para realizar consultas y verificaciones con mayor periodicidad que de forma anual.

**Figura 4.8: Conciliación de los valores en libros del ganado vacuno, con el detalle de las ventas.**

Conciliación de los valores en libros del ganado vacuno		
Al cierre del período de <b>NOVIEMBRE 2015</b>		
Balance Inicial del Ganado Vacuno		2,238,499.20
<b>( + )</b> Compras realizadas	₡ 539,000.00	
<b>( - )</b> Ventas Realizadas	₡ 938,884.20	
<b>( - )</b> Datos de baja	₡ -	
Valor en libros sin valuación del ganado		<u>1,838,615.00</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de ventas, en el precio		<u>(67,470.60)</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de ventas, en cambios físicos		<u>202,003.20</u>
<b>( + )</b> Total valorización por cambios		<u><u>134,532.60</u></u>
Saldo Final del Ganado Vacuno		<u><u>1,973,147.60</u></u>

De esta manera se ilustra un ejemplo de cuál sería el ciclo contable a emplear por la empresa, para aplicar los lineamientos dictados en la NIC 41 y tener la información financiera acorde a ésta, así como mayor claridad contable.

#### 4.2.2. Propuesta de catálogo y manual contable

Tomando en cuenta las deficiencias identificadas en el manejo contable para la Finca Laureles, Carlana S.A. es que se propone y se ha desarrollado un catálogo y un manual de cuentas, los cuales pretenden sintetizar y ofrecer una ordenación de una forma más sistemática de todas las cuentas del sistema contable, siempre contemplando los principales lineamientos de la NIC 41. Cabe aclarar que tanto el catálogo como el manual contable, se pueden encontrar completos en el

anexo número cuatro.

Por otra parte, y para lograr un correcto entendimiento del catálogo y manual propuestos es que estos se han realizado respetando la estructura básica de un sistema contable, es decir, se ha distribuido el mismo según el conjunto de cuentas perteneciente al Balance de Situación Financiera y el Estado de Resultados del Periodo.

Tomando en consideración las estipulaciones presentadas en la NIC 41, las cuentas del Estado de Resultados Integral del Periodo, cobran mayor relevancia, por ejemplo se le debe dar especial énfasis a la cuenta de *Ganancias/Pérdidas por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta*, la cual registrará los cambios en la valuación de los animales según lo dictado por el mercado.

Además, se debe hacer la salvedad a la distribución de los gastos presentados en la finca, porque según la naturaleza del mismo se le asignará a una cuenta específica, para lograr de esta forma una mayor claridad en que aspectos se están realizando las inversiones e identificar en qué áreas se puede ser más eficiente.

A manera de ejemplo y para ilustrar de una manera más profunda, se muestra con el siguiente extracto, la forma en cómo se desarrollan las cuentas en el catálogo y así mismo en el manual contable:

**Figura 4 9: Ejemplo de códigos de cuenta del catálogo de cuentas para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

CÓDIGO	CUENTA
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>
<b>1.1</b>	<b>Activo Corriente</b>
<b>1.1.1</b>	<b>Caja y Bancos en Colones</b>
1.1.1.1	Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones
1.1.1.2	Caja Colones
<b>1.1.2</b>	<b>Caja y Bancos en Dólares</b>
1.1.2.1	Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Dólares
1.1.2.2	Caja Dólares

El código asignado en el catálogo de cuentas es un número de identificación de la cuenta que tiene una relación con la subdivisión de los Estados Financieros, es decir, se separa por activos, pasivos, patrimonio, gastos e ingresos. Tiene una dependencia directa con el manual de cuentas.

**Figura 4.10: Ejemplo de cuenta del manual de cuentas para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Toretas en Desarrollo

<b>Descripción:</b>	Registra el valor de las existencias de ganado que se encuentran para la negociación y venta en los mercados.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento de la compra de ganado y se acredita por la venta de ganado al costo de producción, así también por la muerte o pérdida del mismo
<b>Cuentas derivadas:</b>	

- Clasificación: En este espacio se especifica la naturaleza de la cuenta a la que se hace referencia, así por ejemplo, en este rubro se puede encontrar cuentas de Activos, Pasivos, Patrimonio o de Resultados.
- Nombre de la cuenta: Se especifica el nombre de la cuenta en cuestión.
- Descripción: Ofrece una explicación en términos generales del tipo de cuenta y el tipo de registros que estarán designados en la misma.
- Dinámica: Se presenta una breve explicación de cómo se comporta la cuenta en términos contables, siendo aclarado si la cuenta es acreedora o deudora y bajo qué circunstancias debe ser utilizada.
- Cuentas derivadas: Se citan las cuentas que se pueden considerar una derivada la cuenta principal, y que por consiguiente se conforman prácticamente de la misma forma.

### **4.3 Sección III Otras propuestas para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

A continuación se detalla una serie de aspectos observados a lo largo del proyecto, que no se incluyen dentro de las secciones anteriores, pero que son de mucha importancia para el buen desempeño del negocio y por lo tanto aspectos a mejorar que sería importante la administración considere.

#### **4.3.1 Hacer cierres contables con mayor frecuencia**

En este sentido, la propuesta que se hace es solicitar más colaboración al contador con la contratación que se hace mes a mes, o modificar ésta última, es decir que además de ordenar las facturas, realice un cierre mensual o al menos cada trimestre, de esta forma se podría tener una idea más clara de la situación económica de la empresa antes del cierre anual, y por ende se podrían tomar medidas preventivas ante situaciones adversas para así buscar mejores resultados finales, con el objetivo de convertirla contabilidad en una herramienta de trabajo para tomar decisiones y mejorar en diversos aspectos el negocio y que no solo sea un compromiso fiscal.

#### **4.3.2 Realizar un organigrama**

Si bien es cierto, la Finca Laureles, Carlana S.A. es una empresa pequeña y catalogada como familiar, donde en este tipo de negocios no es común tener una estructura muy definida, por las

situaciones observadas durante las visitas así como por las experiencias comentadas durante las mismas, se recomienda estructurar la empresa de manera tal que quede en claro quién es el líder que toma las decisiones, a quién se dirigen estas decisiones y quién las ejecuta, por ejemplo, así como dejar en firme que funciones tiene cada integrante de la empresa.

Tener claridad en este tema y contar con la estructura adecuada así como respetarla y hacerla valer, podría ayudar a la empresa a mejorar el ambiente laboral así como a evitar confusiones en cuanto a órdenes recibidas por diferentes fuentes que se contradicen entre sí, donde el colaborador no sabe con certeza que orden seguir.

Se presenta el organigrama propuesto para este caso:

**Figura 4.11: Organigrama para la Finca Laureles, Carlana S.A.**



#### **4.3.3 Re-definir en cuanto a peso de entrada/salida.**

Es importante considerar que un animal más joven, con un menor peso, con un metabolismo y estado físico en desarrollo, puede reaccionar de una forma más rápida y satisfactoria al proceso de engorde, caso contrario con animales con un peso mayor y edad, con los cuales se necesita más esfuerzo para obtener mayor ganancia de peso.

Ante esta situación, y tomando en consideración los cambios en el precio según el peso del animal, la propuesta consiste en determinar un peso de entrada y salida de cada animal de una manera

estratégica, para obtener mejores rendimientos, tomando como base las estadísticas presentadas en el capítulo dos de este proyecto, donde se determinó que los precios más altos se presentan a mediados de año. Adicional es importante que se defina un margen de tolerancia, ya que bien se sabe, en ocasiones es difícil registrar el peso exacto.

Adicional y bajo esta misma ideología, una buena estrategia a aplicar consiste en revisar periódicamente las estadísticas de los últimos años, y de esta manera tener seguridad que la decisión que se haya tomado tiene bases fuertes.

Por otra parte, al establecer una metodología de adquisición y venta de animales, se lograra apuntar al mercado meta con que se desea trabajar, de igual manera se alinea con el tamaño de la finca que es relativamente pequeña.

#### **4.3.4 Aplicación del Manual de Buenas Prácticas**

El manual ofrece varios aspectos que es importante mantener en consideración para el buen desempeño del negocio.

Otra razón para considerar la aplicación del Manual de Buenas Prácticas como recomendación para la Finca Laureles, Carlana S.A., es la relación que existe entre éste y el Certificado Veterinario de Operación (CVO), el cual es de carácter obligatorio para poder trabajar de forma legal en el negocio de la ganadería.

Así por ejemplo, algunos de los aspectos o temas que se mencionan tanto en el manual de buenas prácticas como en el CVO, y que son considerados de mayor importancia, son los siguientes:

- El suministro de agua potable dentro de la propiedad.
- El apropiado tratamiento de los desechos producto de la actividad.
- Los comederos y bebederos, deben estar en buen estado.
- Se dispone adecuadamente de todo tipo de desechos.
- Se mantiene un registro detallado de la alimentación regular y suplementos que se le brinda al animal.
- La existencia de una bodega separada y con las condiciones adecuadas para mantener el alimento y otros suplementos en buen estado.

#### **4.3.5 Ampliar la cartera de clientes/proveedores**

A partir del proyecto realizado sobre la industria ganadera, se ha logrado determinar que existen muchas alternativas para que Fincas como Laureles, Carlana S.A., puedan comercializar su ganado tanto así en la compra como en la venta de toretes, sin necesidad de acudir a intermediarios (en este caso las subastas) los cuales representan un costo en comisiones.

Establecer relaciones comerciales dentro de la cadena ganadera puede resultar ser una alternativa que signifique crecimiento para el negocio en el mediano o largo plazo. Tomando esto en cuenta, es importante que la administración pueda ejecutar negocios alternos a las subastas para ampliar su mercado, considerando que estos son cambiantes, por lo que explorar nuevas alternativas y diversificar los modelos de negocio puede representar un crecimiento y mitigar el riesgo ante cualquier situación que se presente en la industria ganadera.

## **CAPÍTULO V: Conclusiones y recomendaciones para la Finca Laureles, Carlana S.A.**

Lo desarrollado a lo largo del marco teórico y posteriormente durante la investigación, muestra la complejidad que implica administrar una finca de ganadería de engorde y la aplicación de la NIC 41, además revela la gran variedad de factores que deben ser considerados para lograr un adecuado manejo.

Como se ha comentado, la ganadería vacuna en Costa Rica colabora en gran medida a la economía del país, de ahí la importancia de un proyecto como el presente, el cual puede tomarse como una herramienta que ofrece mecanismos de mejora en ese sector productivo, así como marcar una pauta para futuros proyectos relacionados a la ganadería.

### **5.1 Conclusiones**

- La Finca Laureles, Carlana S.A. no presenta registro alguno en sus libros contables de activos biológicos, y a raíz de ello no se hace la valorización de los activos a su valor razonable al final de periodo. Como consecuencia de lo anterior, su Estado del Resultado Integral no refleja ganancia o pérdida por el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.
- La Finca Laureles, Carlana S.A. presenta puntos de mejora en cuanto al manejo de registros del movimiento del ganado, desde el punto de vista del inventario y auxiliares contables, los controles que se tienen son muy manuales y no hay consistencia lo cual provoca pérdida de trazabilidad y de datos relevantes para la administración a la hora de la toma de decisiones.
- El conjunto completo de estados financieros que según la Norma Internacional de Contabilidad número 1 se debe presentar al final de cada periodo, no se realiza por parte de la Finca Laureles, Carlana S.A. y en general no se aplican los principios básicos de contabilidad.
- La Finca Laureles, Carlana S.A., cuenta con técnicas de pastoreo consideradas innovadoras en el ámbito técnico de la ganadería, lo cual hace que sea una empresa modelo para instituciones como CORFOGA.
- La Finca Laureles Carlana S.A. no tiene la costumbre de realizar valuaciones de sus prácticas administrativas así como de efectuar actualizaciones de estas por medio de cursos dirigidos o de investigaciones.

- Dentro del trabajo de campo desarrollado en la Finca Laureles, Carlana, se observó que existen debilidades en cuanto al manejo de los suministros alimenticios y otros, esto porque las condiciones físicas del lugar donde se almacenan no son las más adecuadas. Además no se cuenta con un control definido para determinar la cantidad adecuada de alimento a suministrar a los animales.
- La contratación y por ende el servicio recibido por parte del contador por la Finca Laureles Carlana S.A. así como la relación entre uno y otro, debe mejorar. Los registros contables no son los más apropiados y al final solo se logra hacer las presentaciones de ley pero no se saca el provecho a la contabilidad como herramienta en el proceso de toma de decisiones.

## 5.2 Recomendaciones

- La Finca Laureles, Carlana S.A., debe adoptar de forma completa lo establecido en la NIC 41, de esta forma establecer los mecanismos necesarios que permitan determinar el valor razonable al final del periodo y así realizar todos los registros establecidos en la norma. Para lograr este objetivo, a lo largo del capítulo 4 del presente proyecto se han dado una serie de propuestas, dentro de ellas, la herramienta que facilita en gran medida este cumplimiento.
- Se debe aplicar en su totalidad las Normas Internacionales de Contabilidad, cada norma controla aspectos diferentes que tienen su importancia en el buen manejo del negocio, para este fin y como punto inicial, se ofrece a la administración el manual y catálogo contable propuestos en el capítulo 4 de este proyecto y presentado en su totalidad en el anexo número V.
- Se recomienda a la administración realizar registros de movimiento de ganado, mediante la herramienta automatizada propuesta en el capítulo 4 de este proyecto, la cual a su vez permite obtener el balance final del activo biológico durante un periodo determinado.
- Es recomendable que la administración conozca con la mayor exactitud posible el promedio de gane peso del ganado en su finca, con el objetivo de enfocar el trabajo y la toma de decisiones en cómo optimizar este aspecto y de esta forma mejorar la productividad y efectividad de la finca. Lo anterior por medio de la compra de una romana o aumentando las visitas del personal del MAG que colaboran con el pesaje, para llevar un mejor control.

- Se recomienda a la administración de la Finca Laureles, Carlana S.A. el reforzar controles por sobre los suministros alimenticios y veterinarios, tanto en almacenamiento como en el control de uso que se le da, esto tomando en cuenta que los mismos son base importante para lograr la ganancia de peso, además estos suministros forman parte de los activos de la empresa, por lo tanto representan una inversión.
- A partir del correcto funcionamiento operacional mostrado por la finca, se recomienda el implementar un sistema de control y manejo de información más estricto, con el fin de establecer una base para la toma de decisiones tanto a mediano como a largo plazo.
- Un adecuado uso de los servicios profesionales de contabilidad puede colaborar desde un punto de vista estratégico para el negocio, al dar guía e información desde una perspectiva exterior a la organización. Por esta razón, se recomienda que se mejore y amplíe el servicio para cumplir con los requerimientos de información necesarios para poder implementar la propuesta, por medio del desarrollo de un plan de trabajo, en función de los requerimientos de la administración, los cuales deben estar enfocados en información oportuna y confiable, aplicando la Normas Internacionales de Contabilidad con especial énfasis en la número 41.
- Desde un punto de vista de manejo y gestión de la Finca Laureles, Carlana S.A. es relevante que la administración se estructure, defina y documente de manera clara y concisa objetivos, así como por ejemplo sus estrategias, su visión y misión, fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas, todo esto tomando en consideración el mercado, de igual forma estar en constante revisión y actualización de los mismos, para de esta forma realizar mediciones periódicas y estar en constante progreso.
- Se recomienda a la Finca Carlana, Laureles S.A., ampliar la cartera de clientes y así mismo la de proveedores, por medios diferentes a la subasta, por ejemplo con socios comerciales como fincas aledañas, de esta forma no se estaría dependiendo de un solo proveedor/cliente, sino que se tendría opciones para evaluar y de esta forma buscar obtener mejores resultados.

## BIBLIOGRAFIA

### Libros:

Artavia, R. (Agosto de 2011). Curso de Contabilidad Avanzada II. San Pedro, San José, Costa Rica.

Badilla, I. M. (2009). *Proyecto competitividad subasta ganadera Expo Pococí*. Limón.

Castro Vargas, R. E. (2011). *Estimación para el costo de inversión para la implementación de buenas prácticas ambientales en fincas ganaderas para optar por una certificación sostenible: Estudio de caso de la región Esparza, Costa Rica*. Turrialba.

CORFOGA. (2012). *Censo Ganadero 2012*. San José.

CORFOGA. (2012). *Estudio de Subastas Ganaderas en Costa Rica*. San José.

CORFOGA. (2012). *Resultados Encuesta Ganadera 2012*. San José.

Elías Ramírez, O. D. (2005). *El uso de bancos forrajeros para la alimentación de Verano*.

Gasque Gómez, R. (2008). *Enciclopedia Bovina*. México, DF: Facultad de Medicina Veterinaria y Zootecnia, UNAM.

International Accounting Standards Board (IASB). (1997). *Norma Internacional de Contabilidad 1: Presentación de Estados Financieros*.

International Accounting Standards Board (IASB). (1998). *Norma Internacional de Contabilidad 16: Inmovilizado Material*.

International Accounting Standards Board (IASB). (2010). *Norma Internacional de Contabilidad 18: Ingresos por Actividades Ordinarias*.

International Accounting Standards Board (IASB). (1993). *Norma Internacional de Contabilidad 2: Existencias*.

International Accounting Standards Board (IASB). (1984). *Norma Internacional de Contabilidad 20: Contabilización de las Subvenciones Oficiales e Información a Revelar*.

International Accounting Standards Board (IASB). (2003). *Norma Internacional de Contabilidad 41: Agricultura*.

International Accounting Standards Board (IASB). (1992). *Norma Internacional de Contabilidad 7: Estado de Flujos de Efectivo*.

Ministerio de Economía y Comercio Exterior. (2013). *Estado de Situación de las PYMEs en Costa Rica*. San José.

Petit, J; Suniaga. (2005). *Sistemas silvopastoriles: Manual de ganadería de doble propósito*. Universidad de los Andes, Argentina.

Servicio Nacional de Salud Animal. (2011). *Manual de Buenas Prácticas en la Producción Primaria de Ganado Bovino de Carne*.

### **Leyes y Reglamentos:**

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2010). *Control de Ganado Bovino, prevención y sanción de su Robo, Hurto y Receptación (Ley 8799)*. Costa Rica.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (1994). *Ley de Bienestar a los Animales*. Costa Rica.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (1946). *Ley de Marcas (Ley 2247)*. Costa Rica.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2001). *Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley 7092)*. Costa Rica.

Asamblea Legislativa. *Reglamento a la Ley de Impuesto sobre la Renta*. Costa Rica, Heredia, Costa Rica.

Presidencia de la República. (2008). *Reglamento General para el otorgamiento del Certificado Veterinario de Operación (Decreto número 34859-MAG)*. San José.

Presidenta de la República y Ministro de Justicia y Paz. (2011). *Reglamento a la Ley de Marcas de Ganado*. Costa Rica.

Secretaría Ejecutiva de Planificación Sectorial Agropecuaria. (2013). *Boletín Estadístico Agropecuario N° 23*. San José.

### **Referencias tomadas de Internet:**

Banco Central de Costa Rica. (2012). *Indicadores Económicos BCCR*. Recuperado el 30 de 04 de 2014, de <http://indicadoreseconomicos.bccr.fi.cr/indicadoreseconomicos/Cuadros/frmVerCatCuadro.aspx?idioma=1&CodCuadro=%20598>

Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (14 de 11 de 2005). *Circular 06-2005*. Recuperado el 21 de 12 de 2014, de <http://www.ccpa.or.cr/file/Circular06-2005.pdf>

CORFOGA. (s.f.). Recuperado el 08 de 2014, de <http://corfoga.org/>

CORFOGA. (s.f.). *Corporación de Fomento Ganadero - Precios*. Recuperado el 20 de 01 de 2015, de <http://corfoga.org/informacion-de-mercados/precios/>

CORFOGA. (s.f.). *La Importancia de los Minerales en la Alimentación del Ganado*. Recuperado el 28 de Julio de 2013, de [http://www.corfoga.org/pdf/revvol04/La\\_Importancia\\_De\\_Los\\_Minerales.pdf](http://www.corfoga.org/pdf/revvol04/La_Importancia_De_Los_Minerales.pdf).

InfoAgro Costa Rica. (s.f.). *InfoAgro Costa Rica*. Recuperado el 12 de 2014, de <http://www.infoagro.go.cr/InfoRegiones/RegionHuetarAtlantica/Paginas/Principal.aspx>

Ing. Victoria Arronis Díaz. (s.f.). *Recomendaciones sobre Sistemas Intensivos de Producción de Carne: Estabulación, Semiabastecimiento y Suplementación Estratégica en Pastoreo*. Recuperado el 28 de Julio de 2013, de [http://www.mag.go.cr/biblioteca\\_virtual\\_animal/estabulacion.pdf](http://www.mag.go.cr/biblioteca_virtual_animal/estabulacion.pdf).

INIFAP. (s.f.). <http://simorg.geocyt.com/pdfs/SALUD-Y-CUIDADOS-DE-LOS-ANIMALES/Manejo%20Sanitario%20del%20hato%20ganadero.pdf>. Recuperado el 22 de Febrero de 2014

Instituto Nacional de Estadística y Censo. (22 de Abril de 2013). *El Financiero CR*. Recuperado el 30 de Abril de 2014, de El Financiero CR: [http://www.elfinancierocr.com/negocios/pymes-MEIC-expopyme-indicadores\\_ELFFIL20130422\\_0002.pdf](http://www.elfinancierocr.com/negocios/pymes-MEIC-expopyme-indicadores_ELFFIL20130422_0002.pdf)

MAG-CORFOGA-BNCR. (s.f.). *Programa para el rescate del sector cárnico bovino*. Recuperado el 13 de 10 de 2014, de [http://www.corfoga.org/rescate\\_ganaderia.php](http://www.corfoga.org/rescate_ganaderia.php)

Ministerio De Agricultura y Ganadería. (s.f.). *Ministerio De Agricultura y Ganadería*. Recuperado el 2013 de Julio de 28, de Ministerio De Agricultura y Ganadería: [http://www.mag.go.cr/acercadelmag/mag\\_historia.html](http://www.mag.go.cr/acercadelmag/mag_historia.html)

Ministerio de Agricultura y Ganadería. (s.f.). *Ministerio de Agricultura y Ganadería*. Recuperado el 11 de 01 de 2014, de [http://www.mag.go.cr/acercadelmag/#HERMES\\_TABS\\_1\\_1](http://www.mag.go.cr/acercadelmag/#HERMES_TABS_1_1)

pasturas.com. (s.f.). <http://www.pasturas.com/d/pasturas-pasture-cattle-bovinos/index.php>. Recuperado el 21 de Julio de 2013

Proyectos ambientales - CORFOGA. (s.f.). *Proyectos ambientales*. Recuperado el 07 de 2013, de Proyectos ambientales: <http://corfoga.org/proyectos-y-publicaciones-2/ambiente>

SENASA. (s.f.). Recuperado el 08 de 2014, de <http://www.senasa.go.cr/senasa/sitio/>

Veterinarios de México. (s.f.). *Suplementación Mineral en Bovinos*. Recuperado el 28 de Julio de 2013, de <http://veterinariosdemexico.com/suplementacion-mineral-en-bovinos/>.

### **Entrevistas:**

Alfaro, E. (19 de 04 de 2013). Ganado Vacuno. (D. Acuña, C. Guzman, & A. Valverde, Entrevistadores)

Avendaño, P. (24 de 02 de 2015). Temas relacionados sobre los registros. (D. Acuña, Entrevistador)

Avendaño, P. (18 de Octubre de 2014). Temas varios sobre el conocimiento general de la empresa. (D. Acuña, A. Valverde, & C. Guzmán, Entrevistadores)

Avendaño, P. (13 de Diciembre de 2014). Varios, principal suministros. (D. Acuña, A. Valverde, & C. Guzmán, Entrevistadores)

Fallas, M. (06 de Junio de 2013a). (D. Acuña, C. Guzman, & A. Valverde, Entrevistadores)

Fallas, M. (20 de Diciembre de 2013b). (D. Acuña, C. Guzmán, & A. Valverde, Entrevistadores)

Fallas, M. (6 de Febrero de 2015). (D. A. Acuña Espinoza, Entrevistador)

Pineda, L. (07 de Agosto de 2013). Pastos. (D. Acuña, C. Guzman, & A. Valverde, Entrevistadores)

**Congreso:**

Sorio, H. (11 de Setiembre de 2013). Pastoreo Voisin. San Pedro, San José, Costa Rica.

# ANEXOS

## ANEXO I

### GLOSARIO DE TÉRMINOS

**Agropecuario:** Se refiere a aquello que tiene que ver con la agricultura, o la ganadería.

**Bovina:** Se aplica al animal mamífero rumiante, de una subfamilia de los bóvidos, de cuerpo grande y robusto, generalmente con cuernos, el hocico ancho y desnudo y la cola larga con un mechón en el extremo, como el toro, la vaca o el buey.

**Carga animal:** Se refiere a un sistema de cálculo o sistema de medición para evaluar la sub o sobre utilización de los suelos, que influyen directamente en la ganancia de peso. La carga animal no es un parámetro estándar, depende de los objetivos del finquero y de otras variables. Para efectos del CORFOGA una carga animal es igual a 450 Kg.

**Cebuino:** Mamífero artiodáctilo de aproximadamente 1,50 m de altura, semejante al buey, pero con una o dos jorobas, que se emplea como animal de carga.

**Destete:** Como destete se conoce al fin de la lactancia en los mamíferos. En la ganadería se refiere al momento en que se separa a la cría de la vaca, y generalmente se determina el momento en base a lo que llegue primero, o un peso establecido (que depende del peso que prefiera el finquero, no hay un peso establecido como parámetro ni que sea estricto) o un período de tiempo desde el nacimiento.

**Flujo de caja:** Es un reporte utilizado a nivel financiero utilizado para analizar tanto los ingresos de dinero como los egresos, con el fin de tener visibilidad de la capacidad de generación de efectivo de una empresa. Forma parte de un grupo de reportes que revelan la situación financiera de una empresa. Existen dos tipos de reporte, el directo y el indirecto.

**Forraje:** Es la corta y conservación de pasto para la alimentación directa al animal. El mismo se conserva en silos como manera preventiva ante sequías que impidan el crecimiento del pasto.

**Ganadería de doble propósito:** Es la ganadería que se dedica no únicamente a la producción de carne o a la de leche, sino que desarrolla ambas producciones.

**Ganadería vacuna:** La ganadería es una actividad económica del sector primario encargada de la cría y domesticación de animales para el consumo humano. El término vacuno agrupa tipo de animales, en este caso se refiere a los toros, vacas, y bueyes.

**Gramínea:** se refiere a una planta que es realmente importante para la economía global debido a que es fuente de alimentación directa para el ser humano, por medio de cereales, harinas y aceites.

**Hatos:** Se refiere al conjunto de cabezas de ganado, como bueyes, vacas, ovejas, etc.

**Leguminosas:** se refiere a una familia de plantas que son leñosas (tallos fuertes) y que tienen sus frutos en forma de vainas dentro de las cuales se encuentran las semillas.

**Minerales:** Elemento indispensable para obtener buenas ganancias de peso en los novillos, sirve de complemento alimenticio con respecto a lo que no se está obteniendo por medio del pasto, y así el ganado pueda ganar peso más rápido.

**Novillos:** Toro castrado que se destina para la alimentación humana.

**Pastos:** Es una hierba que el ganado piza. Sirve de sustento y alimento no solamente para el ganado sino también para la economía global ya que es fuente de alimentación directa para el ser humano. Su principal característica es que posee tallos fuertes y leñosos.

**Potrerros:** Se refiere a un lugar (terreno) cercado con pastos para alimentar y guardar el ganado.

**Subvención:** Consiste en la entrega de una cantidad de dinero por la Administración, a un particular, sin obligación de reembolsarlo, para que realice cierta actividad que se considera de interés público. Como técnica de intervención administrativa, pertenece al conjunto de instrumentos propios de la actividad de fomento.

**Terneros:** Cría macho de la vaca.

**Alfanumérico:** Se define como una serie de caracteres, que está compuesto tanto de números como de letras, para el ingreso de datos. Esto amplía el rango de datos que se pueda ingresar.

## **ANEXO II**

### **PRINCIPALES INSTITUCIONES RELACIONADAS A LA GANADERÍA EN COSTA RICA:**

#### **Creación del Ministerio de Agricultura y Ganadería**

Según el sitio web oficial del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), el mismo nace en 1960 por medio de la Ley de presupuesto N° 2656. Se especifica que el MAG tiene como misión el promover la competitividad y el desarrollo de las actividades agropecuarias y del ámbito rural, en armonía con la protección del ambiente y los recursos productivos.

En el área de objetivos del sitio web del MAG en encuentran los objetivos de la institución donde se destacan: que esta es la institución responsable de formular y ejecutar procesos estratégicos de desarrollo nacional agropecuario, fundamentados en análisis integrales sobre la situación actual y prospectiva del Sector Agropecuario, además de desarrollar procesos de modernización y adopción de tecnologías para los productores de mayor valor agregado, que le permita a estos y a las empresas agropecuarias producir y competir en los mercados con calidad.

Además cabe destacar que este Ministerio debe buscar incrementar el uso de financiamientos adecuados y oportunos a los proyectos de producción, comercialización, transformación e infraestructura productiva, cuya factibilidad esté respaldada técnicamente.

A manera de conclusión se agrega el siguiente extracto, tomado de la página web oficial de Ministerio, que comenta la contribución que el mismo le ha dado al área agropecuaria del país, desde su creación.

El Ministerio de Agricultura y Ganadería le ha proporcionado al país seguridad alimentaria, por el desarrollo de variedades de plantas más productivas; el autoabastecimiento de leche y carne, gracias al manejo de un hato más puro y eficiente; el aumento y seguridad de las exportaciones e impedimento de ingreso de plagas y enfermedades exóticas que nos limitarían los mercados internacionales, debido a la sanidad fito-zoosanitaria que aseguramos; la diversificación de la agricultura nacional con la introducción y aumento en el área de producción de frutas, hortalizas, raíces y tubérculos; la protección de la naturaleza, la disponibilidad y fertilidad de los suelos por la introducción de prácticas de agricultura conservacionista; el trabajo hombro a hombro con el productor nacional con su servicio de extensión agropecuaria, y la generación de la mayoría de las instituciones del sector agropecuario.(Ministerio De Agricultura y Ganaderia)

## **Servicio Nacional de Salud Animal**

El Servicio Nacional de Salud Animal (SENASA) fue creada mediante la ley N° 8495, en dicha ley se establece como objetivo primordial el conservar y proteger la salud animal siempre buscando un bienestar para estos en armonía con el medio ambiente, además de intentar proporcionar una seguridad sanitaria al consumidor con respecto a los alimentos de origen animal.

Entre sus competencias según lo establece el artículo 5 de la ley N° 8495 se encuentran:

- La reglamentación, planificación, administración, coordinación, ejecución y aplicación de las actividades oficiales con carácter nacional, regional e internacional, relativas a la salud de la población animal.
- Los residuos, la salud pública veterinaria, el control veterinario de la zoonosis, la trazabilidad/rastreabilidad.
- La protección y la seguridad de los alimentos de origen animal, los alimentos para los animales, los medicamentos veterinarios.
- El material genético animal, los productos y los subproductos, la producción, el uso, la liberación o la comercialización de los organismos genéticamente modificados que puedan afectar la salud animal o su entorno, y las sustancias peligrosas de origen animal.

Un aspecto de especial relevancia que debe ser tomado en cuenta con respecto al Servicio Nacional de Salud Animal, está en que este ente es el responsable de otorgar o retirar el Certificado veterinario de operación, el cual básicamente es el documento que autoriza a un usuario el desarrollar una actividad que esté relacionada con animales, productos, derivados o subproductos de origen animal.

## **Corporación del Fomento Ganadero**

CORFOGA se creó en 1998 mediante la ley N° 7837 en la cual se establece el fomento de la ganadería bovina como de interés público, apoyando especialmente a los pequeños y medianos productores que se dediquen a la actividad. Ante esta normativa es que las instituciones del sector público están en la obligación de colaborar junto a CORFOGA en la ejecución de programas que busquen desarrollar la actividad.

En esta ley (N° 7837) se establece de forma clara y concreta una serie de objetivos bajo los que está constituido CORFOGA, de entre los que se destacan el fomento del desarrollo y el incremento de la productividad de la ganadería bovina, el elaborar y ejecutar proyectos para el fomento de la ganadería sostenible y por último el procurar que el país mantenga un adecuado autoabastecimiento de carne de ganado bovino.

Ahora bien, con el fin de lograr alcanzar estos objetivos es que se definen las funciones fundamentales de CORFOGA, las cuales básicamente se pueden resumir en la responsabilidad de elaborar y ejecutar planes, programas y proyectos para fomentar la ganadería bovina, ya sea mediante el establecimiento de alianzas estratégicas con organizaciones nacionales e internacionales, públicas o privadas, siempre con el fin de cumplir los objetivos planteados.

### ANEXO III

**Cuadro Anexo 3.1: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 250-250 kilogramos**

Mes	Precio Anual				Variación Anual		
	2011	2012	2013	2014	2011-2012	2012-2013	2013-2014
Enero	520	750	958	990	44,2%	27,8%	3,3%
Febrero	524	773	940	1025	47,5%	21,6%	9,1%
Marzo	570	804	925	1021	41,1%	15,0%	10,4%
Abril	606	847	934	1004	39,8%	10,2%	7,5%
Mayo	640	905	958	1015	41,4%	5,8%	6,0%
Junio	690	1001	1026	1136	45,1%	2,5%	10,8%
Julio	755	985	1053	1076	30,5%	6,9%	2,2%
Agosto	715	953	1049	1043	33,3%	10,0%	-0,6%
Setiembre	718	926	1000	1048	29,0%	8,0%	4,7%
Octubre	732	910	967	1078	24,4%	6,2%	11,6%
Noviembre	678	873	962	1052	28,8%	10,1%	9,3%
Diciembre	682	873	967	1050	28,0%	10,7%	8,6%

= Precio más alto.  
 = Precio más bajo.

Fuente: Elaborado con datos de (CORFOGA)

**Cuadro Anexo 3.2: Precios en subastas a nivel Nacional para machos de 401-500 kilogramos**

Mes	Precio Anual				Variación Anual		
	2011	2012	2013	2014	2011-2012	2012-2013	2013-2014
Enero	638	786	922	938	23,2%	17,2%	1,8%
Febrero	645	808	914	932	25,3%	13,1%	2,0%
Marzo	668	847	930	952	26,8%	9,8%	2,4%
Abril	689	913	931	941	32,5%	2,0%	1,0%
Mayo	706	947	951	958	34,1%	0,4%	0,8%
Junio	749	947	961	1066	26,4%	1,5%	10,9%
Julio	764	937	960	1030	22,6%	2,5%	7,3%
Agosto	751	923	958	988	22,9%	3,8%	3,1%
Setiembre	772	917	945	1011	18,7%	3,1%	7,0%
Octubre	781	926	930	1059	18,5%	0,5%	13,8%
Noviembre	763	901	919	1005	18,0%	2,1%	9,3%
Diciembre	770	913	928	1003	18,5%	1,6%	8,2%

= Precio más alto.  
 = Precio más bajo.

Fuente: Elaborado con datos de (CORFOGA)

## **ANEXO IV**

### **Manual de usuario de herramienta electrónica para el registro del movimiento del ganado:**

- 1. Generalidades**
- 2. Composición de la herramienta, tabla de datos.**
- 3. Menú inicial y botones**
- 4. Registro de compra de ganado y reporte auxiliar de compras**
- 5. Registro de pesaje de ganado**
- 6. Registro de salida de ganado y reporte auxiliar de compras**
- 7. Reporte conciliación del valor en libros del ganado vacuno y reporte auxiliar de cambios por valuaciones del ganado**
- 8. Botones de consulta y modificación de datos**

#### **1. Generalidades.**

La herramienta para registro del movimiento del ganado, surge como idea luego de observar la forma como se realizan los registros y movimientos del ganado dentro de una finca enfocada en el desarrollo de ganado, la cual se puede definir a grandes rasgos como una metodología muy manual y empírica. Esta herramienta electrónica consiste en una tabla en la cual se mostrarán los datos que se vayan ingresando. La información con la cual se debe llenar la herramienta es básica, considerando que la misma se obtiene de fácil manera con la documentación referente a la compra y venta del ganado.

Dentro de esta tabla se aplican diferentes cálculos ya predeterminados, los cuales son relevantes a la hora de consulta, pues son datos que el ganadero necesita para la toma de decisiones.

El objetivo de desarrollar una herramienta, es que el usuario (ganadero), tenga una metodología sencilla y lógica para el registro del ganado, mediante el uso de la tecnología y de un equipo electrónico, lo cual asegura que se generen cálculos e información más precisa para la toma de decisiones.

La característica principal de la herramienta es la fácil manipulación por parte del usuario, razón por la cual la misma se ha desarrollado dentro de la aplicación de Microsoft Office Excel que se incluye dentro del paquete o licencia básico de Microsoft Office, con la cual cuenta la mayoría de equipos. Asimismo se ha considerado el desarrollo de la herramienta en Excel debido a que los eventuales usuarios poseen conocimientos básicos sobre el uso de equipos informáticos.

Un valor agregado dentro de la herramienta, es que la misma permite generar de manera sencilla y rápida una conciliación del valor en libros de los activos biológicos, ventaja importante para el cumplimiento de los lineamientos definidos dentro de la NIC 41, en cuanto al apartado de

revelaciones. Esto es de mucha facilidad no solo para el administrador sino también para efectos contables, al obtener un detalle de todo el movimiento del ganado en un período específico, mediante reportes adicionales como auxiliares de compras, de ventas, y de cambios por valuaciones de ganado.

## **2. Composición de la herramienta.**

La herramienta consta de seis hojas las cuales se detallan a continuación:

- Hoja de Inicio: En esta hoja se encuentra el menú de botones para ingresar información a la tabla así como para generar consultas de información.
- Hoja de Datos: En esta hoja se ingresaran todos los movimientos a registrar para un torete específico, desde el momento de la compra, hasta que se ejecute un nuevo pesaje y posteriormente su salida.
- Hoja Conciliación libros: Hoja de reporte, donde se visualiza el detalle del movimiento de toretes en un período específico.
- Hoja Auxiliar de compras: Hoja de reporte, donde se visualiza el detalle de las compras realizadas en un período específico.
- Hoja Auxiliar de salidas de ganado: Hoja de reporte, donde se visualiza el detalle de las salidas de ganado realizadas en un período específico.
- Hoja Auxiliar de cambios por valuaciones de ganado: Hoja de reporte, donde se visualiza el detalle de los toretes que han sido valuados en un período específico.

### **2.1. Hoja de datos.**

La hoja de datos es donde se ingresa en cada movimiento la información indicada por el usuario, siendo esto de una forma vertical, según se ingresen nuevos toretes adquiridos, o bien de forma horizontal según haga algún cambio en un torete en específico.

Dentro de la hoja de datos se observan 3 áreas distintas las cuales se detallan a continuación:

- Sección de compras de ganado.
- Sección de valuaciones de ganado.
- Sección de salidas de ganado.

### 2.2.1. Sección de compras de ganado.

Dentro de la hoja principal o de datos, se encuentra el área azul, la cual hace referencia a los datos de los registros de la compra de ganado. Dentro de esta área se detalla una serie de información la cual será detallada a continuación:

- Código torete: Dato alfanumérico único, el cual debe ser asignado de forma individual a cada registro. La definición de este dato es indispensable para el uso de la herramienta. Se sugiere que sea un número el cual sirva para fácil identificación del torete. En algunos casos los animales tienen números marcados en el cuero, este es un número que se puede utilizar porque ayuda a la fácil identificación del torete. Otro ejemplo son los números de los aretes que el animal tenga.
- Lote: Dato numérico para agrupar toretes adquiridos en un mismo período. Este número se puede asignar dependiendo del mes, semana o día comprado. Otra sugerencia es utilizar el número de factura donde se encuentra el detalle de la compra.
- Fecha de compra: se debe ingresar el dato de la fecha en la que se adquirió el torete. Este dato es funcional para determinar los días transcurridos entre la compra y la valorización, asimismo como de la venta. Está definido en formato DD/MM/YYYY (día/mes/año).
- Peso de compra: En este espacio se debe indicar el peso en kilogramos al cual se adquirió el torete según factura.
- Precio de compra: En este espacio se debe indicar el precio al cual se adquirió el torete según factura.
- Valor total: Espacio calculado, define el valor total de la compra. Se obtiene de multiplicar el peso total del torete adquirido por el precio por kilogramo.
- Subasta: Espacio informativo. Formato de texto. Sirve para ingresar el sitio donde se realizó la compra.
- Tipo torete: Espacio informativo. Formato de texto. Sirve para ingresar la raza de torete que se adquirió.

**Figura Anexo 4.1: Sección de compras**

Detalle registro de compras de ganado							
Código Torette	Lote	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	Lugar de compra	Tipo Torette
			0	00,00	00,00		
AO19	121501	15/12/2015	295	0569,00	0167.855,00	Subasta	Otro
AO18	121501	15/12/2015	315	0573,00	0180.495,00	Suasta	Otro
AO17	121501	15/12/2015	325	0579,00	0188.175,00	Subasta	Otro
AO16	121501	15/12/2015	330	0577,00	0190.410,00	Subasta	Otro
AO15	121501	15/12/2015	325	0580,00	0188.500,00	Subasta	Otro
AO14	111001	15/11/2015	324	0584,00	0189.216,00	Subasta	otro

### 2.2.2. Sección de pesaje de ganado.

Dentro de la hoja principal o de datos, se encuentra el área verde, la cual hace referencia a los datos de los pesajes realizado del ganado comprado. Dentro de esta área se detalla una serie de información la cual será detallada a continuación:

- Fecha de pesaje: se debe ingresar el dato de la fecha en la que se realizó el pesaje del ganado. Está definido en formato DD/MM/YYYY.
- Último peso registrado: Indicar el peso en kilogramos determinado en el pesaje.
- Ganancia de peso: Espacio calculado, y determina la cantidad de kilogramos ganados desde el momento de la compra.
- Días desde la compra: Espacio calculado que determina la cantidad de días que han transcurrido desde el día de la compra.
- Ganancia promedio de peso: Espacio calculado. Detalla el peso en kilogramos en promedio que se ganó por cada día desde la fecha de adquisición hasta la fecha de pesaje.
- Último precio registrado: Se debe ingresar el último precio de referencia. Este precio debe ser el determinado menos los costos para vender el animal, ejemplo: comisiones y otros, es decir, el precio neto.
- Último valor del ganado: Espacio calculado. Detalla el valor total del ganado a tomar el último peso en kilogramos por el último precio de referencia.

**Figura Anexo 4.2: Sección valuaciones del ganado.**

Detalle registro de valuaciones de ganado							
Código Torete	Fecha de Pesaje	Último peso registrado (Kg)	Ganancia en peso	Días desde la compra	Ganancia promedio de peso	Ultimo precio registrado	Ultimo Valor Ganado
			0	0	0,00		€0,00
A010			0	0	0,00		€205.355,00
A009			0	0	0,00		€208.010,00
A008	10/12/2015	378	67	91	0,74	€575,00	€217.350,00
A007	10/12/2015	355	25	91	0,27	€575,00	€204.125,00
A006	10/12/2015	371	67	91	0,74	€575,00	€213.325,00

### 2.2.3. Sección de pesaje de salidas de ganado.

Dentro de la hoja principal o de datos, se encuentra el área marrón, la cual hace referencia a los datos de las salidas de ganado realizadas. En esta área se detalla una serie de información la cual será detallada a continuación:

- Fecha Venta: se debe ingresar el dato de la fecha en la que se realizó la venta del ganado. Está definido en formato DD/MM/YYYY.

- Peso de venta: Indicar el peso en kilogramos determinado en la venta, mediante la factura.
- Ganancia en peso: espacio para calculado que detalla la ganancia de peso desde el último registro de valuación en caso lo hubiera, o en su defecto desde el registro de peso en la compra.
- Días desde la compra: Espacio calculado que determina la cantidad de días que han transcurridos desde el día de la compra.
- Ganancia promedio de peso: Espacio calculado. Detalla la ganancia en kilogramos por día desde la fecha en la cual se adquirió el ganado hasta la fecha de venta.
- Precio de venta: Indicar el precio en el momento de la venta según factura.
- Ganancia en venta: Espacio calculado. Ganancia bruto si el torete es vendido tomando como comparación el costo de adquisición del torete.
- Ingreso en venta: Espacio calculado. Ingreso neto si el torete es vendido, tomando el precio al cual se vendió por el total de kilos en el pesaje de la venta.
- Tipo salida: Espacio informativo. Formato de texto. Sirve para detallar si la salida se ha dado por venta, o si es otro tipo de salida como: robo, muerte, otro.

**Figura Anexo 4.3: Sección salidas de ganado.**

Detalle registro de salida de ganado									
Código Torete	Fecha salida	Peso de venta (Kg)	Ganancia en peso	Días desde la compra	Ganancia promedio de peso	Precio de Venta	Ganancia en venta	Ingreso en venta	Tipo Salida
			0	0	0,00		0,00	0,00	
A006			0	0	0,00		0,00	0,00	
A005	16/12/2015	391	21	144	0,15	0582,00	030.582,00	0227.562,00	Venta
A004	15/12/2015	401	11	143	0,08	0588,00	034.598,00	0235.788,00	Venta
A003	15/10/2015	409	32	97	0,33	0589,00	054.981,00	0240.901,00	Venta
A002	15/10/2015	401	12	97	0,12	0589,00	054.119,00	0236.189,00	Venta
A001	15/10/2015	410	20	97	0,21	0589,00	050.420,00	0241.490,00	Venta

### 3. Menú inicial y botones.

Par el ingreso de información en las secciones previamente detalladas se debe utilizar una serie de botones los cuales darán apertura a diferentes formularios que serán detallados más adelante. Adicionalmente para efectos de consulta y generación de reportes también se encuentran botones que deben ser manipulados para obtener la información deseada. Estos botones se encuentran dentro de la Hoja Inicio.

**Figura Anexo 4.4: Hoja Inicio.**



Dentro de la hoja inicio se aprecia botone separados por diferentes áreas:

- Ingreso de datos: Son botones que deben manipularse cuando se requiera ingresar información a la hoja de datos, dependiendo de la sección que donde deba ingresarse la información (Compra, valuación, salida).
- Modificación de datos: Botón funcional para cuando se requiera hacer algún cambio sobre algún dato mal ingresado en alguna sección en específico (Compra, valuación, salida).
- Consultar: Botón funcional para buscar información de manera sencilla, en base a un código torete en específico, y por sección en específico (Compra, valuación, salida).
- Generar reportes: Botones generadores de reportes, dependiendo del tipo de información que se desea obtener. Compra, salida, conciliación de movimiento de toretes).

#### **4. Registro de compras y reporte auxiliar de compras.**

Para ingresar información de compras de toretes a la sección de detalle de compras, debe manipularse el botón de la hoja de Inicio con el nombre "registro de compras", este botón de forma inmediata apertura un formulario en el cual se debe ingresar la información requerida.

**Figura Anexo 4.5: Formulario del botón registro de compra.**

**Registro de compra**

Código Torete

Lote  Fecha de Compra (DD-MM-YYYY)

Peso de Compra Kg  Precio de Compra

Valor Total

Lugar de Compra

Tipo Torete

En este formulario se encuentran diferentes espacios para ingresar información según el detalle anterior. Además se ubican 3 botones los cuales se detallan a continuación:

- Botón insertar: Agregará una línea a la tabla con la información suministrada en el formulario según los espacios predeterminados en el área de registro de compra.
- Botón borrar: Borra toda la información que se encuentre ingresada en el formulario.
- Botón cerrar: Cierra el formulario.

Si el usuario desea consultar u obtener el detalle de toretes comprados en un período en específico, debe dirigirse a la hoja de inicio y manipular el botón “Auxiliar de compras” de la sección de generar reportes, al manipularlo se apertura un formulario en el cual se debe ingresar el mes y año sobre el cual se desea tener la información.

**Figura Anexo 4.6: Formulario del botón auxiliar de compras.**

**Auxiliar de compras**

Indicar mes y año a consultar

-

MM                      YYYY

Una vez se ejecute el botón auxiliar de compras, se procesa una serie de información dependiendo del mes y año indicado, para seleccionar únicamente los toretes adquiridos en ese período especificado, al terminar se genera el reporte de auxiliar de compras donde se da visibilidad de información relevante en el momento de la compra.

**Figura Anexo 4.7: Reporte auxiliar de compras.**

Reporte Auxiliar de Compras						
		Total Compras	<b>OCTUBRE</b>	<b>2015</b>	<b>₡413.365,00</b>	
			<small>Mes</small>	<small>AÑO</small>		
Código Torete	Lote	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	
A010	101001	25/10/2015	335	₡613,00	₡205.355,00	
A009	101001	25/10/2015	341	₡610,00	₡208.010,00	

#### **5. Registro de valuaciones de ganado.**

Para ingresar información de compras valuaciones de toretes a la sección de detalle de valuaciones, debe manipularse el botón de la hoja de Inicio con el nombre “registro de peso”, el cual de forma inmediata apertura un formulario en el que se debe ingresar la información requerida.

Figura Anexo 4.8: Formulario del botón registro de pesaje.

**Registro de pesaje**

Código Torete

**Datos de la compra**

Fecha de compra

Peso de compra Kg

Precio de compra

**Nuevos datos**

Fecha de Pesaje

Último peso registrado Kg

Último precio registrado

En este formulario se encuentran diferentes espacios para ingresar información según el detalle anterior. Adicional para efectos de referencia, una vez se haya indicado el código torete, se refresca la información de peso, precio y fecha de compra del torete indicado.

#### **6. Registro de salida de ganado y reporte auxiliar de compras**

Para ingresar información de compras valuaciones de toretes a la sección de salida de ganado, debe manipularse el botón de la hoja de Inicio con el nombre “registro de salida”, este botón de forma inmediata apertura un formulario en el cual se debe ingresar la información requerida.

**Figura Anexo 4.9: Formulario del botón registro de salida.**

**Registro de salida de torete**

Código Torete:  Salida de torete por:

**Datos de la compra**

Fecha de compra:

Peso de compra Kg:

Precio de compra:

**Datos de salida de torete**

Fecha de salida:

Peso de venta Kg:

Precio de venta:

En este formulario se encuentran diferentes espacios para ingresar información según el detalle anterior. Adicional para efectos de referencia, una vez se haya indicado el código torete, se refresca la información de peso, precio y fecha de compra del torete indicado.

Si el usuario desea consultar u obtener el detalle de toretes comprados en un período en específico, debe dirigirse a la hoja de inicio y manipular el botón “Auxiliar de ventas” de la sección de generar reportes, el cual apertura un formulario al que se le debe ingresar el mes y año.

**Figura Anexo 4.10: Formulario del botón auxiliar de salidas.**

**Auxiliar de ventas**

Indicar mes y año a consultar

-

MM YYYY

Una vez se ejecute el botón auxiliar de salida, se procesa una serie de información dependiendo del mes y año indicado, para seleccionar únicamente los toretes que se vendieron o que se dieron

de baja en ese período especificado, al terminar se genera el reporte de auxiliar de salidas donde se da visibilidad de información relevante en el momento de la compra. Adicional se destaca la separación entre lo que corresponde a toretes vendidos y toretes dados de baja.

**Figura Anexo 4.11: Reporte auxiliar de salidas.**

Reporte Auxiliar de Ventas														
Total salidas de toretes										OCTUBRE	2015	Salidas por bajas	Salidas por venta	Ingreso en Venta
												€0,00	€559.060,00	€718.580,00
Código Torete	Tipo Salida	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	Fecha Venta	Peso de venta	Ganancia en peso	Días desde la compra	Ganancia promedio de peso	Precio de Venta	Ganancia en venta	Ingreso en venta	
A003	Venta	10/07/2015	320	€581,00	€185.920,00	15/10/2015	409	32	97	0,330	€589,00	€54.981,00	€240.901,00	
A002	Venta	10/07/2015	315	€578,00	€182.070,00	15/10/2015	401	12	97	0,124	€589,00	€54.119,00	€236.189,00	
A001	Venta	10/07/2015	330	€579,00	€191.070,00	15/10/2015	410	20	97	0,206	€589,00	€50.420,00	€241.490,00	

**7. Reporte conciliación del valor en libros del ganado vacuno y reporte auxiliar de cambios por valuaciones del ganado.**

Como se mencionó anteriormente, uno de los valores agregados de la utilización de la herramienta, es la realización de un reporte de conciliación de forma muy sencilla y automatizada, lo cual permite aplicar los lineamientos dictados en la NIC 41, referente las revelaciones en los estados financieros.

Si el usuario desea obtener el reporte de conciliación de saldos en un período en específico, debe dirigirse a la hoja de inicio y manipular el botón “Conciliación del saldo en libros” de la sección de generar reportes. Al manipular este botón se apertura un formulario en el cual se debe ingresar el mes y año sobre el cual se desea tener la información.

**Figura Anexo 4.12: Formulario del botón conciliación de saldos.**

### Conciliación saldo en libros

Indicar mes y año a consultar

10

-

2015

MM
YYYY

Crear

Borrar

Cerrar

Una vez se ejecute el botón conciliación saldo en libros, se procesa una serie de información dependiendo del mes y año indicado, para seleccionar únicamente el movimiento que se haya generado en ese período, al terminar se genera el reporte de conciliación y el reporte auxiliar de cambios por valuaciones del ganado donde se da visibilidad de información relevante con la cual se determinan los cálculos para extraer los valores por cambios en el precio, cambios físicos y el total de cambios.

**Figura Anexo 4.13: Reporte conciliación de saldos en libros.**

Conciliación de los valores en libros del ganado vacuno		
Al cierre del período de	<u>DICIEMBRE</u>	<u>2015</u>
Balance Inicial del Ganado Vacuno		<u>2.190.835,00</u>
( + ) Compras realizadas	₡ 915.435,00	
( - ) Ventas Realizadas	₡ 398.170,00	
( - ) Dados de baja	₡ -	
Valor en libros sin valuación del ganado		<u>2.708.100,00</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de ventas, en el precio		<u>(59.153,00)</u>
Ganancia / Pérdida por cambios en el valor razonable menos los costos de ventas, en cambios físicos		<u>91.425,00</u>
( + ) Total valorización por cambios		<u>32.272,00</u>
Saldo Final del Ganado Vacuno		<u>2.740.372,00</u>

**Figura Anexo 4.14: Reporte auxiliar por cambios de valuaciones.**

Reporte detalle de valuaciones del ganado												
										Total Cambios en el precio	Total cambios físicos	Total cambios
										-€59.153,00	€91.425,00	€32.272,00
										Mez	AÑO	
Código Torete	Fecha de Compra	Peso de Compra (Kg)	Precio de Compra	Valor Total	Fecha de Pesaje	Último peso registrado (Kg)	Ultimo precio registrado	Ultimo Valor Ganado	Ganancia promedio de	Cambios en el precio	Cambios Físicos	Total Cambios
A008	10/09/2015	311	€638,00	€198.418,00	10/12/2015	378	€575,00	€217.350,00	0,736	-€19.593,00	€38.525,00	€18.932,00
A007	10/09/2015	330	€635,00	€209.550,00	10/12/2015	355	€575,00	€204.125,00	0,275	-€19.800,00	€14.375,00	-€5.425,00
A006	10/09/2015	304	€640,00	€194.560,00	10/12/2015	371	€575,00	€213.325,00	0,736	-€19.760,00	€38.525,00	€18.765,00

## 8. Botones de consulta y modificación de datos

Dentro de la hoja de inicio se ubican dos botones adicionales, los cuales sirven para realizar modificaciones a la información en caso de que haya algún dato mal ingresado, o bien para consultar toda la información ingresada en la herramienta, lo cual es funcional para el usuario para obtener información de manera ágil y rápida.

### 8.1. Botón Actualización de datos.

El botón “Actualización de datos” tiene como función modificar o actualizar algún dato que ya este previamente ingresado en la herramienta. Al presionar el botón mencionado se desplegará el siguiente formulario:

**Figura Anexo 4.15: Formulario del botón actualización de datos.**

## Actualización de datos

Código Torete

Seleccionar datos a actualizar

**Compra**
 Pesaje
  Venta

**Lote**

**Fecha**

**Peso**

**Precio**

**Valor**

Actualizar

Borrar

Cerrar

Si se desea modificar alguno de los datos mostrados, únicamente debe transcribir el dato correcto sobre el dato anterior y presionar el botón actualizar. De manera inmediata se transcribe la información ingresada en los espacios modificables. Si esta información no fue modificada se mantendrá la misma información.

## 8.2. Botón Realizar consulta.

El botón “Realizar consulta” tiene como función realizar una consulta de toda la información ingresada en la línea de un código registro. Al presionar el botón mencionado se desplegará el siguiente formulario:

**Figura Anexo 4.16: Formulario del botón realizar consulta.**

**Realizar consulta**

Código Torete:

Información General:

Lote

Refrescar Actualizar Borrar Cerrar

Compra | Último pesaje | Venta

Fecha compra      Peso registrado      Precio registrado      Valor Total

Para que este formulario muestre la información requerida, únicamente se debe indicar el código torete y seguidamente presionar el botón “refrescar”. Si se presiona el botón actualizar, de inmediato se despliega el formulario de actualización de datos.

## ANEXO V

### 5.1 Catálogo de cuentas contables propuesto:

CÓDIGO	CUENTA
<b>1</b>	<b>ACTIVO</b>
<b>1.1</b>	<b>Activo Corriente</b>
<b>1.1.1</b>	<b>Caja y Bancos en Colones</b>
1.1.1.1	Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Colones
1.1.1.2	Caja Colones
<b>1.1.2</b>	<b>Caja y Bancos en Dólares</b>
1.1.2.1	Cuenta Corriente Banco XXXXXXXX Dólares
1.1.2.2	Caja Dólares
<b>1.1.3</b>	<b>Cuentas por Cobrar</b>
1.1.3.1	Cuentas por Cobrar Colones
1.1.3.2	Cuentas por Cobrar Dólares
1.1.3.3	Intereses por Cobrar Colones
1.1.3.4	Intereses por Cobrar Dólares
<b>1.1.4</b>	<b>Pagos por Adelantado</b>
1.1.4.1	Seguros Pagados por Adelantado - Vehículos
1.1.4.2	Arrendamientos Pagados por Adelantado
1.1.4.3	Otros Seguros Pagados por Adelantado
<b>1.1.5</b>	<b>Toretos en Desarrollo</b>
1.1.5.1	Toretos en Desarrollo
<b>1.1.6</b>	<b>Suministros</b>
1.1.6.1	Suministros de Insumos
1.1.6.2	Suministros de Oficina
<b>1.2</b>	<b>Propiedad Planta y Equipo</b>
<b>1.2.1</b>	<b>Edificios</b>
1.2.1.1	Edificio
<b>1.2.2</b>	<b>Vehículos</b>
1.2.2.1	Vehículo
<b>1.2.3</b>	<b>Maquinaria y Equipo</b>
1.2.3.1	Maquinaria y Equipo
<b>1.2.4</b>	<b>Mobiliario y Equipo de Oficina</b>
1.2.4.1	Mobiliario y Equipo de Oficina
<b>1.2.5</b>	<b>Equipo de Computo</b>
1.2.5.1	Equipo de Computo
<b>1.2.6</b>	<b>Equipo de Comunicación Telefónica</b>
1.2.6.1	Equipo de Comunicación Telefónica
<b>1.2.7</b>	<b>Depreciación Acumulada de Activos Fijos</b>
1.2.7.1	Depreciación Acumulada de Edificio
1.2.7.2	Depreciación Acumulada de Vehículo
1.2.7.3	Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo
1.2.7.4	Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo de Oficina
1.2.7.5	Depreciación Acumulada de Equipo de Computo
1.2.7.6	Depreciación Acumulada de Equipo de Comunicación Telefónica

<b>1.2.9</b>	<b>Activos Intangibles</b>
1.2.9.1	Activos Intangibles
<b>1.2.10</b>	<b>Amortización Acumulada de Activos Intangibles</b>
1.2.10.1	Amortización Acumulada de Activos Intangibles
<b>2</b>	<b>PASIVOS</b>
<b>2.1</b>	<b>Pasivo Corriente</b>
<b>2.1.1</b>	<b>Cuentas por Pagar</b>
2.1.1.1	Cuentas por Pagar Colones
2.1.1.2	Cuentas por Pagar Dólares
2.1.1.3	Intereses por Pagar Colones
2.1.1.4	Intereses por Pagar Dólares
<b>2.1.2</b>	<b>Sueldos por Pagar</b>
2.1.2.1	Planillas por Pagar – Administrativos
2.1.2.2	Planillas por Pagar – Ventas
2.1.2.3	CCSS Cuota Patronal por Pagar – Administrativos
2.1.2.4	CCSS Cuota Patronal por Pagar – Ventas
<b>2.1.3</b>	<b>Retenciones por Pagar</b>
2.1.3.1	CCSS Cuota Obrera por Pagar – Administrativo
2.1.3.2	CCSS Cuota Obrera por Pagar – Ventas
<b>2.1.4</b>	<b>Provisiones por Pagar</b>
2.1.4.1	Provisión por Vacaciones
2.1.4.2	Provisión por Aguinaldo
<b>2.1.5</b>	<b>Impuestos por Pagar</b>
2.1.5.1	Impuesto de Ventas por Pagar
2.1.5.2	Impuesto de Renta por Pagar
<b>2.2</b>	<b>Pasivo No Corriente</b>
<b>2.2.1</b>	<b>Documentos Por Pagar</b>
2.2.1.1	Documentos por Pagar Colones
2.2.1.2	Documentos por Pagar Dólares
2.2.1.3	Intereses por Pagar Colones
2.2.1.4	Intereses por Pagar Dólares
<b>3</b>	<b>PATRIMONIO</b>
<b>3.1</b>	<b>Capital Social</b>
3.1.1	Capital Social
<b>3.2</b>	<b>Reserva Legal</b>
3.2.1	Reserva Legal
<b>3.3</b>	<b>Utilidades Retenidas</b>
3.3.1	Utilidades Retenidas
<b>3.4</b>	<b>Utilidad del Periodo</b>
3.4.1	Utilidad del Periodo
<b>4</b>	<b>INGRESOS</b>
<b>4.1</b>	<b>Ingreso por Ventas</b>
4.1.1	Ventas Toretas
<b>5</b>	<b>COSTO DE VENTAS</b>
<b>5.1</b>	<b>Costo de Ventas</b>
5.1.1	Costo de Ventas
<b>6</b>	<b>EGRESOS</b>

<b>6.1</b>	<b>Gastos Administrativos</b>
<b>6.1.1</b>	<b>Gasto por Salarios Administrativos</b>
6.1.1.1	Gasto por Salarios – Administrativos
6.1.1.2	Gasto por Cargas Sociales – Administrativos
6.1.1.3	Gasto por Vacaciones – Administrativos
6.1.1.4	Gasto por Aguinaldo – Administrativos
6.1.1.5	Gasto por Cesantía – Administrativos
6.1.1.6	Gasto por Pólizas del Trabajo – Administrativos
<b>6.1.2</b>	<b>Gastos por Servicios Públicos</b>
6.1.2.1	Gasto por Servicio de Teléfono e Internet – Administrativos
6.1.2.2	Gasto por Servicio de Agua – Administrativos
6.1.2.3	Gasto por Servicio de Energía Eléctrica – Administrativos
<b>6.1.3</b>	<b>Gasto Suministros</b>
6.1.3.1	Gasto por suministros de Insumos
6.1.3.2	Gasto por suministros de Oficina
<b>6.1.4</b>	<b>Gasto por Transporte de Ganado</b>
<b>6.2</b>	<b>Gastos de Ventas</b>
<b>6.2.1</b>	<b>Gasto por Salarios Ventas</b>
6.2.1.1	Gasto por Salarios – Ventas
6.2.1.2	Gasto por Cargas Sociales – Ventas
6.2.1.3	Gasto por Vacaciones – Ventas
6.2.1.4	Gasto por Aguinaldo – Ventas
6.2.1.5	Gasto por Cesantía – Ventas
6.2.1.6	Gasto por Cargas Sociales – Ventas
<b>6.2.3</b>	<b>Gastos por Servicios Públicos</b>
6.2.3.1	Gasto por Servicio de Teléfono e Internet – Ventas
6.2.3.2	Gasto por Servicio de Agua – Ventas
6.2.3.3	Gasto por Servicio de Energía Eléctrica – Ventas
<b>6.2.4</b>	<b>Gasto por Transporte de Ganado</b>
<b>6.3</b>	<b>Depreciación Contable</b>
6.3.1	Gasto por Depreciación de Edificio
6.3.2	Gasto por Depreciación de Vehículo
6.3.3	Gasto por Depreciación de Maquinaria y Equipo
6.3.4	Gasto por Depreciación de Mobiliario y Equipo de Oficina
6.3.5	Gasto por Depreciación de Equipo de Computo
6.3.6	Gasto por Depreciación de Equipo de Comunicación Telefónica
<b>6.4</b>	<b>Amortización Contable</b>
6.4.1	Gasto por Amortización de Activos Intangibles
<b>7</b>	<b>OTROS INGRESOS</b>
<b>7.1</b>	<b>Otros Ingresos</b>
<b>7.1.1</b>	<b>Otros Ingresos Financieros</b>
7.1.1.1	Ingreso por Intereses
<b>7.1.2</b>	<b>Otros Ingresos Varios</b>
7.1.2.1	Ganancias por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta
7.1.2.2	Ganancia por Venta de Edificio
7.1.2.3	Ganancia por Venta de Vehículo

7.1.2.4	Ganancia por Venta de Maquinaria y Equipo
7.1.2.5	Ganancia por Venta de Mobiliario y Equipo de Oficina
7.1.2.6	Ganancia por Venta de Equipo de Computo
7.1.2.7	Ganancia por Venta de Equipo de Comunicación Telefónica
<b>8</b>	<b>OTROS GASTOS</b>
<b>8.1</b>	<b>Otros Gastos</b>
<b>8.1.1</b>	<b>Otros Gastos Financieros</b>
8.1.1.1	Gasto por Intereses
<b>8.1.2</b>	<b>Otros Gastos Varios</b>
8.1.2.1	Perdidas por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta
8.1.2.2	Pérdida por Venta de Edificio
8.1.2.3	Pérdida por Venta de Vehículo
8.1.2.4	Pérdida por Venta de Maquinaria y Equipo
8.1.2.5	Pérdida por Venta de Mobiliario y Equipo de Oficina
8.1.2.6	Pérdida por Venta de Equipo de Computo
8.1.2.7	Pérdida por Venta de Equipo de Comunicación Telefónica

## 5.2 Manual de cuentas contables propuesto:

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Efectivo
<b>Descripción:</b>	Registra el movimiento de dinero en efectivo como resultado de la venta o adquisición de productos agropecuarios o cualquier otro concepto en la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que este entra a la finca y la misma se acredita al momento en que se realiza un pago autorizado.
<b>Cuentas derivadas:</b>	Bancos

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Toretas en Desarrollo
<b>Descripción:</b>	Registra el valor de las existencias de ganado que se encuentran para la negociación y venta en los mercados.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento de la compra de ganado y se acredita por la venta de ganado al costo de producción, así también por la muerte o pérdida del mismo

<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Cuentas por Cobrar
<b>Descripción:</b>	Registra el importe al que organización tiene derecho a cobrar por operaciones realizadas con terceros y que se espera sean saldadas en un corto plazo.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se realiza la venta a cuenta y la misma se acredita al momento en que se realiza el pago total o parcial.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Mobiliario y equipo de oficina
<b>Descripción:</b>	Registra el valor de los muebles y equipos necesarios para funcionamiento administrativo de la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento de la adquisición de cualquier mueble o equipo que entre a la finca para uso administrativo y la misma se acredita al momento en que se uso de los mismos.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Suministros de la Finca
<b>Descripción:</b>	Registra el valor de los insumos destinados al uso de las actividades de desarrollo y conservación del ganado de la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento de la adquisición de cualquier insumo que entre a la finca para el mantenimiento de los animales y la misma se acredita al momento en que se hace uso de los mismos.

<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Suministros de Oficina
<b>Descripción:</b>	Registra el valor de los insumos destinados al uso administrativo de la finca relacionado con el desarrollo de la actividad ganadera.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento de la adquisición de cualquier insumo que entre a la finca para el desarrollo administrativo de la finca y la misma se acredita al momento en que se hace uso de los mismos.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Terreno
<b>Descripción:</b>	Registra el valor actual de los terrenos que posee la finca agropecuaria para el desarrollo de la actividad ganadera.
<b>Dinámica:</b>	Se debita por el valor total al momento de la adquisición de cualquier nuevo terreno por parte de la finca para el desarrollo de la actividad y la misma se acredita conforme la el mismo es vendido o pierde valor.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Activo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Vehículos
<b>Descripción:</b>	Registra el valor actual de los vehículos que posee la finca agropecuaria para el desarrollo de la actividad ganadera.
<b>Dinámica:</b>	Se debita por el valor total al momento de la adquisición de cualquier nuevo vehículo por parte de la finca para el desarrollo

	de la actividad y la misma se acredita conforme este acumula deterioro.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Pasivo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Cuentas por Pagar
<b>Descripción:</b>	Registra las obligaciones contraídas por la finca con proveedores de bienes o servicios, para ser utilizados en actividades relacionadas de la organización.
<b>Dinámica:</b>	Se debita parcial o totalmente al momento en que se realiza el pago de la deuda y la misma se acredita al momento en que se contrae la obligación a pagar.
<b>Cuentas derivadas:</b>	Documentos por pagar

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Pasivo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Cargas Sociales por Pagar
<b>Descripción:</b>	Registra las cargas patronales retenidas efectuadas al salario del personal que debe ser saldado.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se realiza el pago de las cargas patronales pendientes de cancelar y la misma se acredita al momento en que se realiza el pago del salario al personal y se efectúa la retención.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Pasivo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Retenciones por Pagar
<b>Descripción:</b>	Registra las cargas al seguro social obligatorio y las retenciones efectuadas al personal sobre el salario a pagar. No comprende los aportes patronales del empleador.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se realiza el pago de las

	retenciones efectuadas sobre el salario de los empleados y la misma se acredita al momento en que se realiza el pago del salario al personal y se realiza la retención.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Pasivo
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Impuestos por Pagar
<b>Descripción:</b>	Registra las obligaciones a pagar, relacionadas con los impuestos a las utilidades de la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se debita parcial o totalmente al momento en que se realiza el pago de los impuestos y la misma se acredita por el monto total presentado en las declaraciones juradas sobre impuestos.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Patrimonio
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Capital Social
<b>Descripción:</b>	Registra el importe del dinero inyectado de una persona física o jurídica para el desarrollo de las actividades ganaderas.
<b>Dinámica:</b>	Se debita por el monto en que se realiza la reducción del capital de inversión o por la liquidación de la finca. Se acredita por el capital de inversión inicial que se realiza o por las eventuales inyecciones de capital.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Patrimonio
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Utilidades Retenidas
<b>Descripción:</b>	Registra las utilidades acumuladas que aún se mantienen sin distribución. Esta se actualiza de forma periódica (anual) con respecto a las utilidades del periodo que pasaran a acumularse

	de la cuenta de utilidades retenidas.
<b>Dinámica:</b>	Se debita por el importe que representa la autorización de la distribución de utilidades y se acredita por la suma que representa la transferencia de la utilidad obtenida en un período.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Patrimonio
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Utilidad del Periodo
<b>Descripción:</b>	Registra la utilidad neta del período que se obtuvo por las operaciones realizadas en la finca al final de período.
<b>Dinámica:</b>	Se debita por el importe que representa el traspaso de la utilidad neta del período al iniciar el siguiente período, con abono a la cuenta utilidades acumuladas y se acredita por el importe que refleja el valor de la utilidad neta del período, determinada por los resultados del periodo.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Ingreso
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Venta de Toretes
<b>Descripción:</b>	Registra el ingreso originado en un periodo por la venta de ganado de la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se acredita según la totalidad de las ventas realizadas de ganado de la finca.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Gastos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Costo de Ventas
<b>Descripción:</b>	Registra el costo de animales adquiridos para engordarlos y comercializarlos en el mercado.

<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se adquieren los toretes para engorde dentro de la finca y la misma se acredita cuando los animales son vendidos.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Gastos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Gastos de Administración
<b>Descripción:</b>	Registra los gastos directamente relacionados con la administración de la finca como por ejemplo gastos en servicios públicos o suministros de oficina.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se incurre en la adquisición de los distintos insumos que están destinados para actividades administrativas de la finca o por el pago de servicios públicos.
<b>Cuentas derivadas:</b>	Gasto Suministros de oficina
	Gasto por servicios de agua, electricidad, teléfono.

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Gastos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Gastos de Operación
<b>Descripción:</b>	Registra los gastos directamente relacionados con las operaciones de la finca como por ejemplo gastos en la adquisición de insumos veterinarios o salarios de los encargados del trabajo de campo.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se incurre en la adquisición de los distintos insumos que están destinados para el desarrollo de las actividades de la finca o por el pago de salarios.
<b>Cuentas derivadas:</b>	Gastos Insumos de la Finca
	Gastos Insumos Veterinarios
	Gasto por Salarios.

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Gastos

<b>Nombre de la cuenta:</b>	Gastos por transporte de ganado
<b>Descripción:</b>	Registra el costo en que se incurre por los fletes de los animales que posea la finca.
<b>Dinámica:</b>	Se debita al momento en que se incurre en el pago de los fletes para movilizar los animales de la finca, en circunstancias normales esta cuenta no debería de tener carácter acreedor, debido a la finca no ofrece servicios de transporte o fletes.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Gastos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Gastos de Depreciación
<b>Descripción:</b>	Registra la reducción del valor histórico del equipo, vehículos u otros activos de la finca por su uso o caída en desuso.
<b>Dinámica:</b>	Se debita con respecto a la actualización del valor del equipo, vehículos u otros activos de la finca con respecto al tiempo.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Otros Gastos/ Otros Ingresos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Ganancias/Perdidas por cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta
<b>Descripción:</b>	Registra el valor según la valuación al cierre del periodo fiscal según lo estipulado en el mercado, tomando en consideración en cuanto se tranza el ganado en el momento y realizando la comparación contra el ganado que se posee y en cuanto fue adquirido.
<b>Dinámica:</b>	En caso de que sea una Ganancia esta se acredita conforme la valuación del ganado este a favor con respecto al valor de adquisición y se debita una vez el ganado sea vendido de forma parcial o total. En caso de que sea una Perdida esta se debita conforme la valuación del ganado este en contra con respecto al valor de

	adquisición y se acredita una vez el ganado sea vendido de forma parcial o total.
<b>Cuentas derivadas:</b>	

<b>Finca de Ganado Vacuno Laureles, Carlana S.A.</b>	
<b>Clasificación:</b>	Otros Gastos/ Otros Ingresos
<b>Nombre de la cuenta:</b>	Otros Gastos/Otros Ingresos por Intereses
<b>Descripción:</b>	Registra el importe de los ingresos o gastos generados en el período, los cuales no son relacionados con actividades principales de la finca, es decir, son ingresos o gastos adicionales, como por ejemplo por rendimiento por inversiones en entidades financieras o no financieras.
<b>Dinámica:</b>	Se acredita al momento en que se realiza el gasto que no sea directamente relacionado con la actividad principal de la finca, por ejemplo, un gasto por intereses. Se debita al momento en que se ingresa dinero por actividades no relacionadas con las operaciones principales de la finca.
<b>Cuentas derivadas:</b>	