

Activos biológicos versus inventarios

Hernando Bermúdez Gómez

Una persona preguntó al [Consejo Técnico de la Contaduría Pública](#) cómo proceder cuando la actividad económica (empresa) de una entidad consiste en “la explotación ganadera, abarcando la reproducción, producción de leche y venta de ganado en pie”. Una de las primeras manifestaciones de la norma IAS 41 Agricultura dice: *“Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de ese momento, se utilizan la NIC 2 Inventarios o las otras Normas relacionadas con los productos. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado. Aunque tal procesamiento pueda constituir una extensión lógica y natural de la actividad agrícola, y los eventos que tienen lugar guardan alguna similitud con la transformación biológica, tales procesamientos no están incluidos en la definición de actividad agrícola manejada por esta Norma.”* Posteriormente la norma ilustra:

Activos biológicos	Productos agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo de lana
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamones curados

Consecuentemente la norma define: *“Actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación biológica y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, o para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.”* La norma distingue entre activos biológicos productores y activos biológicos consumibles.

Descriptivamente dice: *“Son activos biológicos productores todos los que sean distintos a los de tipo consumible; por ejemplo, el ganado para la producción de leche (...)”* y *“Son ejemplos de activos biológicos consumibles las cabezas de ganado destinadas a la producción de carne, o las que se tienen para vender; así como los peces en piscifactorías, (...)”* Posteriormente se señala:

“12 Un activo biológico se medirá tanto en el momento de su reconocimiento inicial como al final del periodo sobre el que se informa a su valor razonable menos los costos de venta, excepto en el caso, descrito en el párrafo 30, de que el valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad.” Por lo tanto, una res, es un activo biológico mientras se atraviesan las etapas de reproducción, producción de leche e inseminación, pero se convierte en inventario en el momento en el cual se destina para la venta. Nuestro Estatuto Tributario dice: *“Artículo 92. Activos biológicos. Los activos biológicos, plantas o animales, se dividen en: 1. Productores porque cumplen con las siguientes características: a) Se utiliza en la producción o suministro de productos agrícolas o pecuarios; b) Se espera que produzca durante más de un periodo; c)*

Existe una probabilidad remota de que sea vendida como producto agropecuario excepto por ventas incidentales de raleos y podas. 2. Consumibles porque proceden de activos biológicos productores o cuyo ciclo de producción sea inferior a un año y su vocación es ser: a) Enajenados en el giro ordinario de los negocios, o b) Consumidos por el mismo contribuyente, lo cual comprende el proceso de transformación posterior.” “Artículo 93. Tratamiento de los activos biológicos productores. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad observarán las siguientes reglas: 1. Los activos biológicos productores serán tratados como propiedad, planta y equipo susceptibles de depreciación. 2. El costo fiscal de los activos biológicos productores, susceptible de ser depreciado será: a) Para las plantas productoras: el valor de adquisición de la misma más todos los costos devengados hasta que la planta esté en disposición de dar frutos por primera vez; b) Para los animales productores: el valor de adquisición del mismo más todos los costos devengados hasta el momento en que esté apto para producir. 3. La depreciación de estos activos se hará en línea recta en cuotas iguales por el término de la vida útil del activo determinada de conformidad con un estudio técnico elaborado por un experto en la materia. 4. Todas las mediciones a valor razonable de los activos biológicos productores no tendrán efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento de la enajenación del activo biológico. Parágrafo 1°. Los costos y gastos devengados que hayan sido tratados como costo o deducción en periodos fiscales anteriores, no podrán ser objeto de capitalización. Parágrafo 2°. En la determinación de los costos devengados previstos en el numeral 2 de este artículo, se tendrán en cuenta las limitaciones previstas en este estatuto para su procedencia.” “Artículo 94. Tratamiento de los activos biológicos consumibles. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad tratarán los activos biológicos consumibles como inventarios de conformidad con las reglas previstas en este estatuto para los inventarios, dicho tratamiento corresponderá a su costo fiscal. Parágrafo. Todas las mediciones a valor razonable de los activos biológicos consumibles no tendrán efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento de la enajenación del activo biológico.” Este caso enseña que un recurso puede cambiar de clasificación, especialmente al modificar su finalidad y que la legislación tributaria se apartó severamente de la contabilidad financiera al rechazar el valor razonable en muchos eventos.

Bogotá, julio 27 de 2025.