

Normatividad financiera aplicable al sector cafetalero

Financial regulations applicable to the coffee sector

María Pilar Acosta Márquez, Ph D

pilar_acosta@usa.net

Licenciada en Informática, Universidad Veracruzana (México). Doctora en Ingeniería Multimedia, Universidad Politécnica de Cataluña, Barcelona (España). Investigadora de tiempo completo en el Instituto de la Contaduría Pública. Candidato a Investigador en el Sistema Nacional de Investigaciones (SNI-CONACYT).

Eva Luz Espinoza Priego, Ph D

evaluze@hotmail.com

Contador Público y Auditor, Universidad Veracruzana (México). Doctora en Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), Madrid (España). Académica de tiempo completo de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Veracruzana.

Eira López Fernández, Ph D

eira_fernandez@usa.net

Contador Público, Universidad Veracruzana (México). PhD in Management Sciences, Escuela Superior de Administración y Dirección de Empresas - ESADE, Barcelona (España). Investigadora de tiempo completo en el Instituto de la Contaduría Pública. Coordinadora del Doctorado en Gestión y Control.

Sandra Luz Domínguez López, Ph D

sadominguez@uv.mx

Doctora en Gestión y Control, Universidad Veracruzana (México). Licenciada en Administración y Académica de tiempo completo de la misma Universidad.

Correspondencia: Instituto de la Contaduría Pública – Universidad veracruzana. Luis Castelazo s/n C.P. 91190 Col. Industrial Ánimas-Xalapa, Veracruz (México).

pensamiento y gestión, N° 34

ISSN 1657-6276 (impreso)

ISSN 2145-941X (on line)

Resumen

El sector cafetalero en México tiene una gran importancia a nivel social y económico, por su impacto en la generación de empleos: más de 4.5 millones en el país; y a nivel internacional ocupa el séptimo lugar como productor mundial de café. Las entidades que pertenecen a este sector necesitan información financiera para la toma de decisiones; en México, el organismo responsable de emitir la normatividad financiera es el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. Dentro de esta normatividad se encuentra el boletín E-1 “Agricultura”, en el que se establecen las normas particulares aplicables a las entidades que realizan actividades agropecuarias. Esta investigación se orienta al análisis de dicho boletín, con el objetivo de establecer la normatividad que se adecúe a las características específicas de estas entidades del sector cafetalero.

Palabras clave: *Normas de información financiera, sector cafetalero, Boletín E-1.*



Abstract

The coffee sector in Mexico is very important due to its contribution to social and economic development, and for its impact on employment generation, which accounts for more than 4.5 million jobs; at international level, Mexico is the seventh largest producer of coffee. Entities belonging to this sector, like any economic entity, have a need of financial information that facilitates appropriate decision-making. In Mexico, the organism responsible of releasing the financial standards is the Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. Within this regulation is the bulletin E-1 “Agriculture”, which aims to establish standards applicable to entities engaged in agricultural activities. This research aims to study the separate report, to analyze the adequacy of this standard for companies in the coffee sector, as it is considered necessary to establish regulations that suit the specific characteristics of these entities.

Keywords: *Financial Reporting Standards, the Coffee Sector, Standard E-1.*

1. INTRODUCCIÓN

El sector cafetalero es uno de los más importantes por su contribución al desarrollo económico de la región; a nivel internacional, México es el séptimo productor mundial de café (OIC, 2010a), grano que se cultiva sobre 690 mil hectáreas en 12 estados, 400 municipios y más de 3.500 comunidades. De los 5 millones de sacos de 60 kilogramos que se cosechan anualmente, la mayor parte es arábica, por la especie; típica, por la variedad; lavado, por el sistema de beneficio; y de altura, por la altitud de las plantaciones. En el mercado mundial, el café aromático mexicano forma parte de los otros suaves, que siguen en precio a los suaves colombianos (CDI, 2008).

La cafecultura nacional es una actividad socialmente necesaria. No tanto porque el café esté generando unos 800 millones de dólares anuales en divisas, sino porque dependen de su cultivo cerca de 2 millones de personas, y porque, considerando el ciclo agroindustrial completo, proporciona alrededor de 3 millones de empleos (CDI, 2008). A nivel nacional, los estados de Chiapas, Oaxaca y Veracruz ocupan el primer, segundo y tercer lugar, respectivamente, en número de productores de café (CNSPC, 2008a).

Como toda entidad económica, las empresas que integran el sector cafetalero deben producir información útil que permita a los diversos interesados en su actividad –propietarios, inversionistas, entidades reguladoras, proveedores, acreedores, clientes, entre otros– la toma de decisiones basada en dicha información. La información debe ser obtenida a través de un sistema contable formalmente establecido, el cual debe estar sustentado en principios contables que garanticen su objetividad y consistencia a través del tiempo. Por esto se considera de suma importancia analizar la normatividad y las operaciones económicas desarrolladas por este sector y sus necesidades de información financiera, para determinar si la norma vigente a nivel nacional es suficiente y, de no ser así, proponer la elaboración de una norma, que derive de esta norma general, pero que sea específica para el sector cafetalero.

La información financiera debe proporcionarle al usuario datos relativos a la situación financiera de la empresa y sus resultados de operación. En la medida en que los empresarios cuenten con esta información de manera oportuna, tendrán la ventaja para poder tomar decisiones y acciones a seguir con el fin de mejorar, en este caso, en el ámbito económico. Ahora bien, para que los diversos usuarios de la información financiera puedan confiar y basar su toma de decisiones en esta, desde hace varias décadas se ha emitido una normatividad contable que garantice que dicha información se ha obtenido con base en reglas y principios aplicados en forma consistente.

A partir del 2006, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) es el organismo responsable de emitir las Normas de Información Financiera (NIF's) en México, aplicables a los diversos sectores que integran la actividad económica del país (empresas lucrativas, no lucrativas, gubernamentales, financieras y otras). Sin embargo, existen sectores con características muy específicas y procesos tan particulares que necesitan tener una norma específica que les permita controlar sus actividades económicas y emitir información financiera acorde con sus necesidades. Dicha situación se ve reflejada en la serie NIF E "Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores", que está integrada por dos normas, la NIF E-1 "Agricultura" y la NIF E-2 "Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos, así como contribuciones otorgadas por las mismas."

En el caso de la norma relativa a la Agricultura, está enfocada a las actividades que llevan a cabo las entidades del sector agropecuario, como se encuentra establecido en su objetivo:

El objetivo de este Boletín es establecer el tratamiento contable de la transformación de activos biológicos en la administración de actividades agropecuarias (actividad agrícola) así como su correspondiente presentación y revelación en los estados financieros (CINIF, 2007, p.761).

Como puede observarse, esta norma es de aplicación general para las empresas del sector agropecuario; sin embargo, en este sector existen una

gran diversidad de actividades, como las caficultoras, cuyas características de recolección, almacenaje y producción son muy particulares, razón por la cual se considera que una norma contable tan general no es suficiente para satisfacer los requerimientos de información de estas entidades.

Es importante señalar que hablar de “norma” es hablar de uniformidad, desde el punto de vista de teorías concluyentes, ya que en materia financiera, esta normatividad es regulada por organismos colegiados y, en algunos países, por el gobierno (es el caso de España).

Ahora bien, la aplicación la normatividad financiera a las actividades agropecuarias, en este caso en particular a la cafetalera, plantea una serie de dificultades específicas a este tipo de actividad económica, como los que se mencionan a continuación:

- El crecimiento normal de los cafetales que se poseen implica cambios de valor, además debe considerarse el destino que se le dé al grano cosechado. Según el destino, pueden ser considerados como factores de producción o como productos.
- En el caso de los pequeños productores, existe gran dificultad para identificar los gastos e ingresos familiares de los gastos e ingresos de la empresa.
- La actividad cafetalera depende de ciertos factores difícilmente controlados por el hombre, entre ellos los climáticos.
- La valoración del costo de producción de los cultivos en tierra o en proceso dependen de la etapa de desarrollo del cultivo.
- Existencia de mano de obra familiar.
- El adecuado reconocimiento de los rendimientos del café.
- Los cambios en los precios del mercado del café.

Asimismo, el hecho de que no haya una norma específica provoca que existan diferencias de criterios al momento de registrar las operaciones, aplicar la valuación y presentar la información financiera –por ejemplo, en la determinación del costo de producción del café o en la forma de presentar los estados financieros de estas entidades–; esto repercute directamente en la administración financiera de las empresas, ya que al no tener criterios estandarizados, no se cuenta con información financiera comparable para la toma de decisiones, que les permita evaluar la posición de la empresa en relación con las demás empresas (análisis transeccional) e, incluso, con la información de la misma empresa a lo largo del tiempo (análisis longitudinal).

El presente trabajo de investigación tiene por objetivo analizar la pertinencia de la normatividad aplicable al sector cafetalero, con el fin de determinar si es necesario contar con normas específicas para el sector, lo cual puede sentar un precedente para la emisión de normas aplicables a sectores específicos.

A continuación se describe brevemente el procesamiento del café, luego se muestra la situación actual del café a nivel internacional y nacional, en el caso de México; los antecedentes de la normatividad financiera que existe en algunos países, haciendo énfasis en la normatividad aplicable en el sector agrícola –donde se ubican las empresas cafetaleras–, después se presenta la metodología utilizada para llevar a cabo este estudio, seguido del análisis de datos y resultados; finalmente se muestran las conclusiones.

2. MARCO TEÓRICO

Procesamiento del café (beneficio)

Los granos de café son las semillas de frutos que parecen cerezas y tienen una piel roja (el exocarpio) cuando maduran. Por debajo de la pulpa (el mesocarpio) se encuentran dos granos aplanados el uno contra el otro, cada uno de ellos recubierto por una especie de pergamino (el endocarpio). Cuando el fruto está maduro, una capa delgada y viscosa de mucílago recubre el pergamino. Por debajo del pergamino los granos están

recubiertos de otra membrana más delgada, una piel plateada (la semilla revestida). Cada cereza contiene en general dos granos de café; cuando hay sólo uno, toma una forma más redondeada y se llama caracol. Hay que quitar los granos de café del fruto y secarlos para poder tostarlos, y eso puede hacerse con dos métodos: el de vía seca y el de vía húmeda. Cuando se termina ese proceso, el grano de café sin tostar se llama café verde (OIC, 2009).

- **Método por vía seca.** Este método (también llamado el método natural) es el más antiguo y el más sencillo y requiere poca maquinaria. Consiste en secar la cereza entera. Hay variaciones en cuanto a cómo se lleve a cabo el proceso, dependiendo del tamaño del cafetal, las instalaciones de que se disponga y la calidad final que se desee.

El método de vía seca se usa aproximadamente para el 95% del café Arábica que se produce en el Brasil, para la mayoría del café que se produce en Etiopía, Haití y Paraguay, y también para algunos Arábicas que se producen en la India y en Ecuador. Casi todos los Robustas se benefician con ese método, que no es práctico en zonas muy lluviosas en las que la humedad atmosférica es demasiado elevada o en las que llueve con frecuencia durante la cosecha.¹

- **Método de vía húmeda.** Este método requiere el uso de un equipo concreto y cantidades considerables de agua. Cuando se hace bien, se consigue que los atributos intrínsecos del grano de café se conserven mejor y que el café verde sea homogéneo y tenga pocos granos defectuosos. De ahí que el café que se beneficia con este método se considere en general de mejor calidad y alcance precios más altos.

El método de vía húmeda se usa en general para todos los cafés Arábica, a excepción de lo que se producen en el Brasil y en los países productores

¹ Existen dos variedades principales de café: Arábica y Robusta. El Arábica es menos productivo que el Robusta, pero su sabor es considerado más refinado y, por lo tanto, constituye más del 70% de la producción mundial total.

de Arábica citados anteriormente que usan el método de vía seca. Se usa rara vez para los Robustas.

Cadena productiva del café

La cadena productiva del café de Veracruz inicia en las fincas y/o pequeños productores que son los encargados de la siembra y recolección del grano. En caso de que el productor no beneficie su propio café, debe estar asegurada la trazabilidad del producto en el centro de beneficio subcontratado, ya sea a una empresa de beneficio húmedo o seco. Posteriormente, una vez que el café ha sido secado, se obtiene el Café Verde, el cual puede pasar a otra etapa de la cadena productiva que es la torrefacción para obtener el Café Tostado.

Situación mundial del café

La importancia de café en la economía mundial no puede pasarse por alto. El café es uno de los productos primarios más valiosos en el comercio mundial; en muchos años ha tenido el segundo lugar en valor solo después del petróleo como fuente de divisas para los países en desarrollo. Su cultivo, procesamiento, transporte y comercialización proporciona empleo a millones de personas en todo el mundo. El café es crucial para la economía y la política de muchos países en desarrollo; para muchos de los países menos desarrollados, las exportaciones de café representan una parte sustancial de sus ingresos en divisas, en algunos casos más del 80% (OIC, 2008a).

En el cuadro 1 se presenta la producción total de los países exportadores de cosecha 2004-2009.

Cuadro 1. Producción total de los países exportadores 2004 – 2009
(Cifras en millones de pesos)

AÑOS DE CULTIVO DEL 2004 AL 2009							
(000 Costales)		2004	2005	2006	2007	2008	2009
Produccion mundial		116,062	111,463	129,138	119,396	128,183	124,064
Total		115,454	110,950	128,487	118,769	127,495	123,378
Brasil	(A/R)	39,272	32,944	42,512	36,070	45,992	39,470
Vietnam	(R)	14,370	13,842	19,340	16,467	18,500	18,000
Indonesia	(R/A)	7,536	9,159	7,483	7,777	9,350	11,500
Colombia	(A)	11,573	12,564	12,541	12,504	8,664	9,500
Etiopía	(A)	4,568	4,003	4,636	4,906	4,350	4,850
India	(R/A)	4,592	4,396	5,159	4,460	4,372	4,827
México	(A)	3,867	4,225	4,200	4,150	4,651	4,500
Guatemala	(A/R)	3,703	3,676	3,950	4,100	3,785	4,000
Perú	(A)	3,425	2,489	4,319	3,063	3,872	3,850
Honduras	(A)	2,575	3,204	3,461	3,842	3,450	3,650
Uganda	(R/A)	2,593	2,159	2,700	3,250	3,200	3,000
Costa de Marfil	(R)	2,301	1,962	2,847	2,598	2,353	1,850
Nicaragua	(A)	1,130	1,718	1,300	1,700	1,615	1,700
Costa Rica	(A)	1,887	1,778	1,580	1,791	1,320	1,659
El Salvador	(A)	1,437	1,502	1,371	1,621	1,547	1,135
Tanzania	(A/R)	763	804	822	810	1,186	875
Venezuela	(A)	1,327	1,506	1,571	1,520	930	850
Papúa Nueva Guinea	(A/R)	998	1,268	807	968	1,028	835
Camerún	(R/A)	727	849	836	795	750	825
Tailandia	(R)	884	999	766	653	675	800

Continúa...

AÑOS DE CULTIVO DEL 2004 AL 2009							
(000 Costales)		2004	2005	2006	2007	2008	2009
Kenia	(A)	736	660	826	652	572	783
Ecuador	(A/R)	938	1,120	1,167	1,110	691	650
Madagascar	(R)	522	599	587	614	725	650
República Dominicana	(A)	491	310	387	465	645	500
Rep Dem de Congo	(R/A)	360	336	378	416	400	425
Ruanda	(A)	450	288	397	218	433	400
Guinea	(R)	316	525	473	323	400	375
Haití	(A)	365	356	362	359	359	350
Filipinas	(R/A)	252	309	298	431	285	300
Burundi	(A)	437	285	387	209	388	250
Panamá	(A)	90	176	173	175	160	170
Bolivia	(A)	165	135	157	139	136	150
Togo	(R)	166	140	134	125	138	150
Cuba	(A)	154	125	100	70	127	120
República Central Africana	(R)	45	39	87	70	80	85
Angola	(R)	15	25	35	36	38	50
Nigeria	(R)	45	69	51	42	50	40
Zambia	(A)	110	103	56	61	35	35
Jamaica	(A)	21	34	41	20	33	30
Malawi	(A)	21	24	17	19	24	30
Paraguay	(A)	26	45	20	28	22	30
Sierra Leona	(R)	15	60	31	42	55	30
Sri Lanka	(R)	32	35	33	35	32	30

Continúa...

AÑOS DE CULTIVO DEL 2004 AL 2009							
(000 Costales)		2004	2005	2006	2007	2008	2009
Zimbabue	(A)	120	66	45	31	25	30
Ghana	(R)	16	20	29	31	50	25
Trinidad y Tobago	(R)	15	15	12	1	0	10
Rep de Congo	(R)	3	3	3	3	3	3
Gabón	(R)	0	1	1	0	1	1
Benín	(R)	0	0	0	0	0	0
Otros países productores	5/	608	513	652	627	688	686

Fuente: Organización Internacional del Café (OIC, 2010a).

Organización Internacional del Café

La Organización Internacional del Café (OIC) es un ente intergubernamental establecido por las Naciones Unidas en 1962, del que forman parte países miembros productores y consumidores. Se encarga, concretamente, de los problemas y cuestiones mundiales del café, y presenta publicaciones o informes acerca de la importancia económica del café y sus repercusiones en el desarrollo (OIC, 2010b). Actualmente, la OIC está conformada por 77 miembros —45 miembros exportadores y 32 miembros importadores—. México forma parte como miembro exportador.

La Organización Internacional del Café funciona a través de acuerdos suscritos entre sus miembros (International Coffee Agreement —ICA). A la fecha se han firmado siete acuerdos desde 1962, el cual tuvo un período de cinco años; seguido de los acuerdos de 1968 (y sus dos extensiones); el Acuerdo de 1976 (con una prórroga); 1983 (y sus cuatro ampliaciones); el Acuerdo de 1994 (con dos prórrogas); el Acuerdo de 2001, que entró en vigor provisionalmente el 1 de octubre 2001 y definitivamente el 17 de mayo de 2005; y el Acuerdo 2007, firmado en septiembre de 2007.

El café en México

A escala mundial, México ocupa el séptimo lugar en producción de café y es el décimo país exportador del aromático (OIC, 2010a).

La producción del país se concentra en los estados de Chiapas, Veracruz, Puebla y Oaxaca, que representan el 94% de la producción, el 85% de la superficie y 83% del número de productores. De la producción total, el 85% son granos arábigos procesados con beneficio húmedo, 12% son arábigos naturales (secados al sol) y el restante 3% corresponde a la variedad robusta (CNSPC, 2008b).

En México se cultivan comercialmente dos especies de café: *Coffea arabica* y *Coffea canephora*. La primera es de mayor importancia por su calidad, valor en el mercado nacional e internacional y extensión territorial, ya que en México ocupa poco más del 97% de la superficie cafetalera y a nivel mundial se estima que ocupa el 70 %, en tanto que la especie *C. canephora* se ubica en el resto de la superficie en México y el 30% a nivel mundial (CNSPC, 2008c).

El Padrón Nacional Cafetalero del país presenta la distribución de los productores de café en los estados de la República Mexicana (ver cuadro 2).

Cuadro 2. Padrón Nacional Cafetalero,
(última actualización octubre de 2006)

ESTADO	NÚMERO DE PRODUCTORES EN EL PADRÓN	PRODUCTORES SIN PREDIOS	PRODUCTORES CON AL MENOS UN PREDIO		
			PRODUCTORES	NO. PREDIOS	SUPERFICIE (HAS.)
Chiapas	174,045	2,068	171,977	180,566	244,954.02
Colima	817	4	813	1,064	1,278.87
Guerrero	21,320	149	21,171	27,479	40,509.76
Hidalgo	34,125	29	34,096	44,920	24,636.24
Jalisco	1,097	5	1,092	1,331	2,635.71
Nayarit	5,395	62	5,333	9,390	17,256.85

Continúa...

ESTADO	NÚMERO DE PRODUCTORES EN EL PADRÓN	PRODUCTORES SIN PREDIOS	PRODUCTORES CON AL MENOS UN PREDIO		
			PRODUCTORES	NO. PREDIOS	SUPERFICIE (HAS.)
Oaxaca	101,886	1,037	100,849	142,381	130,721.15
Puebla	46,781	243	46,538	63,574	67,428.16
Querétaro	295	0	295	401	247.42
San Luis Potosí	17,621	293	17,328	26,863	14,035.03
Tabasco	1,188	0	1,188	1,353	991.78
Veracruz	86,164	675	85,489	130,385	138,676.85
Otros	38	13	25	32	77.25
Total	490,772	4,578	486,194	629,739	683,449.09

Fuente: Sistema Producto Café (CNSPC, 2008a).

Ahora bien, en el estado de Veracruz el café cereza ocupa el quinto lugar en nivel de productos perennes de un total de 45 productos (ver cuadro 3).

Cuadro 3. Productos perennes cosechados en el estado de Veracruz.

ESTADO VERACRUZ						
Ciclo: Perennes 2007						
Modalidad: Riego + Temporal						
CULTIVO	SUP. SEMBRADA	SUP. COSECHADA	PRODUCCIÓN	RENDIMIENTO	PMR	VALOR PRODUCCIÓN
	(Ha)	(Ha)	(Ton)	(Ton/Ha)	(\$/Ton)	(Miles de Pesos)
Caña de azúcar	264,684.13	259,911.16	18,865,516.56	72.58	372.89	7,034,670.82
Naranja	155,990.75	155,990.75	2,150,568.70	13.79	771.18	1,658,485.07
Piña	22,078.00	11,328.00	495,708.00	43.76	2,201.18	1,091,143.00
Papaya	9,837.75	9,635.75	398,031.00	41.31	2,574.68	1,024,802.30
Café cereza	152,780.30	152,780.30	304,780.62	2	2,838.24	865,039.78

Fuente: Secretaría de Desarrollo Agropecuario Forestal y Pesquero del estado de Veracruz (OIEDRUS, 2008).

3. NORMATIVIDAD EN MATERIA FINANCIERA

Normas y guías contables

En la normatividad contable que existe a nivel internacional no se encontró alguna norma específica para el sector cafetalero, sino relacionada con el sector agrícola en general, tal como ocurre en México. Es destacable el hecho de que en España existe una norma para el sector vitivinícola, lo que sienta un precedente para el desarrollo de normatividad enfocada a sectores específicos, que atiendan su importancia y características particulares, ya que como se ha mencionado, esta es una herramienta sumamente valiosa para el empresario al momento de la toma de decisiones.

En el cuadro 4 se presentan las normas que existen para el sector agrícola en algunos países; asimismo, se mencionan aquellos países en los que no se encontró normatividad específica para tal sector:²

Cuadro 4. Normatividad enfocada al sector agrícola en algunos países

PAÍS	ÓRGANO EMISOR	NORMA
Internacional	International Accounting Standards Board – IASB	IAS 41 Agricultura
Estados Unidos de Norteamérica	Financial Accounting Standards Board – FASB	SOP 85-3, Contabilidad de los productores agrícolas y las cooperativas agrícolas
Argentina	Federación Argentina Consejos Profesión CE - FACPCE	Resolución Técnica No. 22
España	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – ICAC	Normas de Adaptación del Plan General de Contabilidad de Empresas del Sector Vitivinícola

Continúa...

² Se consultó la lista de miembros de la Asociación Interamericana de Contadores para identificar los Organismos que emiten la normatividad financiera en América Latina.

PAÍS	ÓRGANO EMISOR	NORMA
México	Centro Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera – CINIF, A.C.	NIF E-1 Agricultura
Brasil	Conselho Federal de Contabilidade – CFC	No se encontró
Canadá	Chartered Accountants – CICA	No se encontró
Colombia	Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia – INCP	No se encontró

Fuente: Elaboración propia.

A continuación se detalla la situación de la normatividad financiera a nivel internacional, en México, así como de algunos países que se consideran representativos en materia de normatividad contable.

A nivel internacional

El International Accounting Standards Board (IASB) es el organismo que tiene bajo su responsabilidad la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés), antes denominadas Normas Internacionales de Contabilidad (IAS, por sus siglas en inglés), cuya misión es “desarrollar, en el interés público, un conjunto único de normas internacionales de información financiera comprensibles y de alta calidad para los estados financieros con propósitos generales.

El IASB coopera con organismos nacionales que emiten normatividad financiera, para lograr la convergencia en las normas contables a nivel mundial.

La normatividad emitida por el IASB ha ido ganando aceptación y ha sido adoptada por un número creciente de países. Más de cien países requieren o permiten la aplicación de las NIIF'S o están convergiendo con estas (IASB, 2009).

Este organismo también reconoce la necesidad de normatividad específica para el sector agropecuario, ya que emitió la NIC 41 “Agricultura”, cuyo objetivo es “prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola.”

México

La emisión de la norma financiera en México es responsabilidad del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. En el cuerpo normativo, integrado por 5 grupos de normas ordenadas de forma decreciente de lo general a lo particular, se ubica el *Boletín E-1 Agricultura*, el cual es aplicable para todas las entidades que realicen actividades agrícolas, con relación a activos biológicos, productos agrícolas en el momento de la cosecha y subsidios gubernamentales.

Es importante destacar que este boletín establece las reglas particulares aplicables durante la cosecha, y no en aquellos procesos que tienen lugar una vez que el activo biológico ha sido cosechado. En el caso de las entidades que pertenecen al sector cafetalero, esta norma aplica en el momento de la recolección del café cereza (desprendimiento del cafetal).

Actualmente, el CINIF se encuentra en proceso de revisión de los boletines que en su momento fueron emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, para lo cual tiene establecida una agenda de proyectos donde se programan las fechas de auscultación, discusión, revisión y aprobación. *El Boletín E-1* iniciará este proceso en el tercer trimestre del 2010.

Estados Unidos de Norteamérica

El organismo encargado de emitir los principios de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos (US GAAPs, por sus siglas en inglés), es el *Financial Accounting Standards Board* (FASB). Dentro del cuerpo normativo de este país, no se encuentra norma específica para las empresas del sector agropecuario; sin embargo, sí existe normatividad para actividades específicas, como se menciona a continuación.

- Declaración No. 51 *Financial Reporting by Cable Television Companies*
- Declaración No. 50 *Financial Reporting in the Record and Music Industry*
- Declaración No. 25 *Suspension of Certain Accounting Requirements for Oil and Gas Producing Companies—an amendment of FASB Statement No. 19*

- Declaración No. 19 *Financial Accounting and Reporting by Oil and Gas Producing Companies*

Ahora bien, el American Institute of Certified Public Accountants –Organismo profesional que agrupa a los Contadores Públicos Certificados de este país–, ha emitido una Guía de Auditoría y Contabilidad para Productores Agrícolas y Cooperativas Agrícolas, que incluye una declaración de posición (*Statement of position* 85-3) relativa a Contabilidad de los Productores Agrícolas y las Cooperativas Agrícolas.

Colombia

La normatividad en materia contable en Colombia es emitida por el Gobierno Nacional y que se encuentra establecida en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, mediante el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

El organismo que representa a la profesión contable en este país es la Junta Central de Contadores, la que ejerce sus funciones con fundamento en la Ley 43 de 1990 y que depende del Ministerio de Comercio.

Ahora bien, aun cuando Colombia ocupa el tercer lugar en producción de café a nivel mundial, no cuenta con normatividad contable específica para este sector, o en su defecto, para el sector agropecuario. La postura de la Junta Central de Contadores es que la normatividad contable contenida en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993 es de carácter general y, por tanto, no existe una para las empresas del sector agropecuario ni para otro sector en particular, con fundamento en el artículo 18 del citado decreto.

Argentina

En Argentina, el organismo responsable de dictar normas técnico-profesionales en materia contable es la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE). Dentro de este se encuentra el CECyT (Centro de Estudios Científicos y Técnicos), organismo de investigación y de consulta técnica de la FACPCE; algunas de sus activida-

des conllevan a la elaboración de proyectos de normas de contabilidad, auditoría y ética para ser tratados por la Junta de Gobierno, la emisión de opiniones sobre proyectos de IFRS para remitir a la IASB, así como la emisión de opiniones sobre proyectos de normas internacionales de auditoría, educación, ética y del sector público para remitir a la IFAC (International Federation of Accountants).

La FACPCE emitió la Resolución Técnica No. 22 –Normas Profesionales, Actividad Agropecuaria–, dado que la profesión contable argentina considera necesario elaborar un juego de normas contables profesionales, armonizadas con las normas internacionales de contabilidad propuestas por el *International Accounting Standard Board*, en lo particular con la Norma Internacional de Contabilidad 41 “Agricultura”.

Esta Resolución establece: “La presente norma tiene como objetivo definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria.”

4. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Estudio exploratorio

Esta investigación es de tipo exploratorio, ya que de acuerdo con Hernández et al. (1991), estos estudios se efectúan, normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema poco estudiado o que no ha sido abordado antes. Los estudios exploratorios sirven para aumentar el grado de familiaridad con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa sobre un contexto particular de la vida real.

Lo que se busca a través de este tipo de estudio es presentar la situación actual de la normatividad financiera vigente en México y su nivel de aplicación en las empresas del sector cafetalero, a fin de identificar la necesidad de desarrollar normatividad específica para este sector, a través del proceso de desarrollo de normatividad financiera establecido por el CINIF.

Tipo de investigación

El método de investigación es de tipo cualitativo, pues se trata de identificar la naturaleza profunda de las realidades, su sistema de relaciones y su estructura dinámica.

Las variables de estudio son:

- Los requerimientos de información financiera de las empresas cafetaleras (variable independiente) y,
- la normatividad financiera que existe para el sector agropecuario (variable dependiente), analizando la situación y complejidad que presentan este tipo de organizaciones en específico.

Objetivos

Proponer una norma de información financiera específica para las empresas del sector cafetalero.

Hipótesis nula (H₀)

Los requerimientos de información económica del sector cafetalero requieren de una norma de información financiera específica.

Aportación del estudio

Tanto a nivel nacional como internacional se ha considerado la necesidad de que exista normatividad financiera dirigida a las empresas que integran al sector agrícola y ganadero, dadas las características particulares de sus actividades, por lo que se han emitido normas contables que regulan la valuación de sus operaciones y la presentación de su información financiera. Sin embargo, hasta la fecha no se ha avanzado en la búsqueda de normatividad aún más especializada dirigida a sectores definidos de acuerdo con el tipo de cultivo o cría (cañeros, citricultores, cafetaleros, pesqueros, viticultores, etc.), ya que hablar de una norma aplicable en

general a empresas agropecuarias y pesqueras es insuficiente para atender las necesidades de valuación y control tan específicas en relación con el tipo de cultivo, cría o producción. Lo anterior repercute directamente en la administración financiera de las empresas, ya que al no tener criterios estandarizados, no se cuenta con información financiera comparable para la toma de decisiones, para poder evaluar la posición de la empresa en relación con las demás empresas (análisis transeccional) e, incluso, con la información de la misma empresa a lo largo del tiempo (análisis longitudinal).

La aportación del estudio es analizar la normatividad aplicable al sector cafetalero, con el fin de determinar la pertinencia de una norma contable específica para dicho sector, lo que tiene gran relevancia en la economía de México, a través del análisis de los procesos de cultivo y producción de las empresas de este sector en el estado de Veracruz.

Escenario

Este estudio se llevó a cabo en las principales empresas cafetaleras del estado de Veracruz, donde se analizaron los procesos de producción que estas llevan a cabo, la formas en que controlan y registran sus operaciones, y con base en esta información, comparar sus métodos y sistemas y confrontarlos con las normas de información financiera, a fin de determinar la necesidad de proponer una norma contable que permita el registro homogéneo de las operaciones, tomando como base fundamental las normas de información financiera en México, de tal forma que no haya contraposición con el marco conceptual existente.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Para llevar a cabo la recolección de datos relativa a las necesidades de información financiera que tienen las empresas del sector cafetalero, se consideró que los informantes clave son tres:

- Propietarios o administradores generales de dichas organizaciones, a fin de obtener testimonios de cuáles son sus principales operaciones y transformaciones internas, de la información financiera

que requieren en el desarrollo de su actividad para poder tener una adecuada toma de decisiones, así como de su conocimiento de la normatividad que en esta materia existe.

- Contadores públicos, que tienen bajo su responsabilidad directa la aplicación de la normatividad financiera y la obtención y presentación de la información financiera.
- Investigadores de la profesión contable, que tienen entre sus principales actividades el estudio y análisis de la normatividad financiera que emite el CINIF, y otros organismos internacionales.

Para recabar tal información, se consideró que, para el caso de los dueños y/o administradores de las empresas cafetaleras, se debía utilizar la técnica de encuesta, para lo cual se diseñó un cuestionario con preguntas abiertas y cerradas de aplicación rápida, para poder tener un acceso más fácil a estos informantes, pues dadas sus características y por experiencias previas, no gustan de dedicar mucho tiempo a la investigación.

Ahora bien, tanto para los contadores públicos como para los investigadores de la profesión se consideró que la técnica a utilizar debía ser la entrevista estructurada, a través de una guía, atendiendo al hecho de que estos informantes tienen un mayor conocimiento del tema de investigación, y se presupone que por lo mismo, debían tener un mayor interés en este.

En relación con la segunda variable –las normas de información financiera– se determinó aplicar un análisis de contenido, que de acuerdo con López-Aranguren (1986, p.366) citado por Gómez, M. (2000),

Consiste en el análisis de la realidad social a través de la observación y el análisis de los documentos que se crean o producen en el seno de una o varias sociedades. Lo característico del análisis de contenido, y que lo distingue de otras técnicas de investigación sociológica, es que se trata de una técnica que combina intrincadamente, y de ahí su complejidad, la observación y el análisis documental.

Para llevar a cabo el análisis de contenido se consideró que la unidad de análisis serían las Normas de Información Financiera emitidas por el CINIF, para lo cual se diseñó un instrumento de análisis documental.

5. ANÁLISIS Y RESULTADOS

Aplicación de la norma E-1 en el sector cafetalero

De la recopilación de la información se pudo observar que la aplicación de la norma E-1 “Agricultura” corresponde a las fincas y/o pequeños productores de café, que son los encargados de la siembra y cosecha, pues como lo menciona la propia norma, su objetivo es establecer el tratamiento contable de la transformación de activos biológicos en la administración de actividades agropecuarias, así como su correspondiente presentación y revelación en los estados financieros.

Ahora bien, dentro de su alcance la norma señala que será aplicable por todas las entidades que realicen actividades agrícolas, en lo relativo a:

- a. Activos biológicos
- b. Productos agrícolas en el momento de la cosecha
- c. Subsidios gubernamentales

En el cuadro 5 se presenta un análisis de los conceptos anteriores enfocándolos al sector cafetalero a fin de determinar qué empresas del sector cafetalero están obligadas a la aplicación de esta norma:

Cuadro 5. Análisis de los conceptos del *Boletín E-1* aplicados al sector cafetalero

CONCEPTO	SECTOR CAFETALERO
Activo biológico: Es todo animal o planta vivo.	Cafetales
Producto agrícola: Es el producto cosechado de un activo biológico de una entidad	Café cereza (fruto del café)
Actividad agrícola: Es la administración que hace una entidad de la transformación biológica de los activos biológicos para su venta en productos agrícolas o en activos biológicos adicionales	Fincas y/productores de café (que siembran los cafetales y recolectan el café cereza, para su beneficiado).
Transformación biológica: Comprende el proceso de crecimiento, degeneración, producción y procreación que causan cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico.	Proceso de crecimiento del cafetal (desde la siembra hasta que se tiene la planta).
Cosecha: Es la separación o desprendimiento de un producto, de un activo biológico, o el cese del proceso de vida de un activo biológico.	Recolección del café cereza (desprendimiento del cafetal).

Fuente: Elaboración propia.

Como puede observarse del análisis anterior, las empresas obligadas a aplicar la norma E-1 son aquellas que se encuentran en la primera etapa de la cadena productiva del café, es decir, las fincas y/o productores de café, lo cual pudo ser corroborado de la aplicación de las encuestas a las empresas beneficiadoras de café, que señalaron que no aplican la norma E-1, en virtud de que adquieren el café cereza para ser beneficiado, y en su caso tostado, y su posterior venta o exportación. Es importante destacar que estas empresas, por la dimensión de sus actividades, sí cuentan con un sistema contable formalmente establecido, con base en la normatividad financiera, ya que emiten estados financieros, y en algunos casos, co-

tizan en bolsa. Sin embargo, la normatividad que aplican es genérica para empresas lucrativas y no específica para el sector, por lo que manifestaron su interés en que existan normas específicas que señalen el tratamiento contable aplicable en cada una de las etapas del beneficiado del café, y les proporcione información estandarizada y útil para la toma de decisiones.

Ahora bien, en cuanto a las fincas y/o productores de café, señalaron que no cuentan con un sistema de contabilidad basado en las normas de información financiera, en virtud de no contar con los recursos y la capacitación necesaria para aplicar un sistema de contabilidad formalmente establecido. Es aquí donde se detecta la problemática para el sector cafetalero, que no cuenta con una norma adecuada y específica para el tipo de actividades que realizan, para que exista control de sus recursos y obligaciones.

Del análisis a la Norma de Información Financiera E-1 “Agricultura”, se puede observar que es una adaptación (o adopción) de la NIC 41 “Agricultura” emitida por el IASB. Lo anterior derivado de la búsqueda de la convergencia de la normatividad mexicana con la normatividad internacional. Como se puede leer en la exposición de motivos del *Boletín E-1*, que señala:

Las Normas Internacionales de Contabilidad han ido incorporando en su normatividad el concepto de valor razonable para la valuación de ciertos activos y pasivos, lo que nos conduce a incluir este concepto en el presente Boletín, como se ha llevado a cabo en otros boletines ya emitidos.

...

Este Boletín se apega a los conceptos y reglas consideradas en la Norma Internacional de Contabilidad No. 41, que incluye las mejores prácticas contables para el reconocimiento de la valuación inicial de los activos biológicos y se adicionan los conceptos relativos a los ajustes por cambios de precios.

El principal cambio establecido en esta norma corresponde a la eliminación del costo histórico como base para el registro inicial y la medición posterior de los valores asociados con los activos biológicos. Se sustituye dicho costo histórico por el valor razonable, menos los costos estimados de punto de venta, lo cual implica una medición más compleja.

Ahora bien, la regla de valuación establecida en esta norma es el “valor razonable” menos los costos estimados de punto de venta para los activos biológicos y productos agrícolas, lo que responde a la tendencia internacional de considerar el valor razonable como una medida más confiable de los recursos con los que cuentan las entidades económicas.

6. CONCLUSIONES

De la investigación realizada se pudo observar que, de acuerdo con el alcance del *Boletín E-1*, corresponde a las entidades que llevan a cabo el proceso de siembra y cosecha del café la aplicación de dicha norma. En nuestro país esta actividad recae en los productores de café, cuya forma de organización generalmente corresponde a la pequeña empresa, y que por sus características no cuentan con un sistema contable formalmente establecido y, en consecuencia, no aplican la normatividad financiera. Y, como se ha mencionado, la aplicación de esta norma es compleja técnicamente y requiere el uso y manejo de información de mercados —para aplicar el valor razonable como regla de valuación, que en el caso del café se toma como referencia el precio que se maneja en la bolsa de valores—, lo que implica contar con un especialista financiero en la materia, que repercute en costos de asesoría elevados.

Se considera relevante evaluar la pertinencia de la normatividad financiera vigente, ya que la regla de valuación debe ser aplicable para evitar que se pierda información valiosa en cuanto a los costos de cosecha del café, y además permitir un mejor control de los recursos. Además, existe la necesidad de establecer una normatividad más específica, que realmente sirva de guía y estandarización para la obtención de información financiera por sector.

Este trabajo de investigación permitió hacer un importante acercamiento al estudio de la normatividad financiera y replantear la necesidad de contar reglas más específicas que se adapten al contexto de las entidades, a sus actividades y su realidad económica. No puede ser la misma normatividad para agricultores mexicanos, canadienses o neozelandeses, puesto que su entorno es muy diferente, o para productores de café, ganaderos o productores de caña, puesto que las características de sus actividades son muy diversas.

Referencias

- Anta, S. (2004). *El café sustentable: una nueva lucha para los pequeños productores de café en México*. Consultado en <http://www.jornada.unam.mx/2004/08/30/eco-f.html> el 16 de mayo de 2008.
- Aguirre, F. (1999). Introducción al estudio de la cafecultura. *Revista Electrónica Vinculando*. Consultado en: <http://vinculando.org/mercado/cafe/introduccion.html> el 29 de febrero de 2008.
- Asociación Mexicana del Sistema Producto Café. (2006). *Plan Rector de la Cafecultura Nacional*. Consultado en <http://www.cafesdemexico.com/PLAN%20RECTOR%20VERSION%20FINAL.pdf> el 28 de febrero de 2008.
- CINIF. Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (2007). *Normas de Información Financiera (NIF)*. México.
- CDI. Comisión Nacional para el Desarrollo de Pueblos Indígenas. (2008). *Producción de café y comercio justo*. Consultado en: http://www.cdi.gob.mx/index.php?id_seccion=486 el 29 de febrero de 2008.
- CNSPC. Comité Nacional Sistema Producto Café. (2008a). *Padrón Nacional Cafetalero*. Consultado en http://www.spcafe.org/wb3/wb/spc/spc_reportes_pnc el 15 de marzo de 2008.
- CNSPC. Comité Nacional Sistema Producto Café. (2008b). *Situación y perspectivas*. Consultado en http://www.spcafe.org/wb3/wb/spc/spc_situacion_y_perspectivas el 2 de mayo de 2008.
- CNSPC. Comité Nacional Sistema Producto Café. (2008c). *Tipos de Café*. Consultado en http://www.spcafe.org/wb3/wb/spc/spc_clasificaciones el 2 de mayo de 2008.
- Edel, R. (2006). *Diseño de proyectos de investigación en Ciencias Sociales y Humanidades*. Colombia: Psicom Editores.
- Gómez M., M. (2000). Análisis de contenido cualitativo y cuantitativo: Definición, clasificación y metodología. *Revista de Ciencias Humanas*. Consultado en <http://www.utp.edu.co/~chumanas/revistas/revistas/rev20/gomez.html> el 22 de febrero de 2007.
- Guerrero, M. (2006). Las últimas noticias del IASB. *Revista Contaduría Pública*. Consultado en www.imcp.org.mx el 15 de enero de 2007.
- Hernández, R., Fernández, C. & Baptista, P. (1991). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw - Hill.
- IASB. International Accountant Standards Board (2009). Normas Internacional de Información Financiera (NIIF). México: IMCP. *Ley sobre Elaboración y Venta de Café Tostado*.

- Monroy, M. (2004). ¿Qué hay detrás de una taza de café? Datos básicos sobre café en México. *Revista Electrónica Vinculando* Consultado en: http://vinculando.org/mercado/datos_cafe.html el 29 de febrero de 2008.
- OEIDRUS. Oficina Estatal de Información para el Desarrollo Rural Sustentable del Estado de Veracruz. (2008). *Estadísticas Agrícolas*. Consultado en <http://www.oeidrus-veracruz.gob.mx/> el 29 de abril de 2008.
- OIC. Organización Internacional del Café. (2010b). *Historia de la Organización Internacional del Café*. Consultado en http://www.ico.org/history07_e.asp?section=Quiénes_somos el 10 de abril de 2010.
- OIC. Organización Internacional del Café. (2008a). *Historia del café*. Consultado en http://www.ico.org/ES/coffee_storyc.asp el 15 de marzo de 2008.
- OIC. Organización Internacional del Café. (2009). *Procesamiento de campo*. Consultado en http://www.ico.org/ES/field_processingc.asp el 23 de marzo de 2009
- OIC. Organización Internacional del Café. (2008b). *Producción total de los países exportadores*. Consultado en http://www.ico.org/ES/coffee_storyc.asp el 29 de abril de 2008.
- OIC. Organización Internacional del Café. (2010a). *Producción total de los países exportadores de los años de cosecha de 2004 al 2009*. Consultado en <http://www.ico.org/prices/po.htm> el 10 de abril de 2010.
- Osorio, N. (2002). *La crisis mundial del café: Una amenaza al desarrollo sostenible*. Consultado en <http://dev.ico.org/documents/globalcrisisc.pdf>, el 29 de abril del 2008.
- Pita, S. & Pértegas, S. (2002). Investigación cuantitativa y cualitativa. *Atención Primaria en la Red*. Consultado en <http://www.fisterra.com> el 30 de agosto de 2006.
- Plan Rector de la Cafeticultura Nacional*. (2006). Consultado en <http://www.cafesdemexico.com/PLAN%20RECTOR%20VERSION%20FINAL.pdf> el 28 de febrero de 2008.
- Sekaran, U. (2002). *Research Methods for Business: A skill-building approach*. Southern Illinois: John Wiley&Sons.
- Secretaría de Economía. (2008). *Guías Empresariales*. Consultado en <http://www.pyme.gob.mx/guiasempresariales/> el 2 de mayo de 2008.
- Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación. (2005, Septiembre). *Boletines*. Núm. 263/05. Consultado en <http://www.sagarpa.gob.mx/cgcs/boletines/2005/septiembre/B263.htm> el 5 de abril de 2008.