

METODOLOGÍA PARA VALORAR CONTABLEMENTE EL INVENTARIO DE PIE DE CRÍA.

Águila RR.* EURO-NUTEC PREMIX S.A.

Introducción. En la producción porcina intensiva se clasifica a los cerdos en dos grandes grupos: 1) Los animales de pie de cría y 2) Los animales de progenie. El objetivo del pie de cría es el de producir lechones al destete (progenie) que serán engordados para abasto de carne o bien, en menor proporción, para reemplazar animales de pie de cría. El pie de cría está compuesto por los sementales, hembras en producción, así como, hembras y sementales de reemplazo en aclimatación.

La contabilidad financiera de las empresas tiene como objetivos: controlar el movimiento de sus valores, conocer el resultado de sus operaciones, su posición con respecto a los acreedores y, servir en todo tiempo de medio de prueba de su actuación comercial. Para lograr esto se emplean los estados financieros, uno de ellos, "El balance general" muestra la situación financiera de la empresa pues, por un lado presenta los recursos totales de la empresa y por el otro, sus deudas y capital en un momento dado. Por tanto, para determinar la utilidad o pérdida de una empresa es indispensable contabilizar todos los bienes o activos de ésta. Dentro de las cuentas de activos se debe contabilizar el valor de los inventarios de mercancías, insumos, etc. Desde el punto de vista contable, los animales de pie de cría son considerados como un activo de la granja.

Justificación. En la práctica es común que los involucrados en producción porcina o bien, en contabilidad, carezcan de una política fundamentada para darle valor contable al inventario de animales de pie de cría. En muchos casos el resultado de lo anterior es: a) Se omite esta valiosa información en el Balance de la empresa porcina con la siguiente distorsión de su posición financiera, b) Se extrapola, erróneamente, la política de depreciación de un activo.

En el presente documento se justifica que no es aconsejable aplicar una política de depreciación al pie de cría y, se presenta una metodología para darle valor contable al pie de cría la cual, ha sido aplicada por 7 años en condiciones prácticas de producción y con la supervisión de un contador público.

Metodología. A) Depreciación y valor de recuperación. Es aceptado que, de acuerdo con la eficiencia en producción de lechones, una cerda tiene una vida útil, potencial, de 6 partos. Si se divide el valor de la cerda entre 6 partos se obtendrá la depreciación para cada parto (tabla 1: $\$3,220.00 / 6 \text{ partos} = \$ 644.00 / \text{parto}$). Sin embargo, con las hembras en producción de pie de cría hay una particularidad: cuando termina su vida útil como productora de lechones, la cerda se vende para abasto de carne y, el importe que se obtiene por ella supera en mucho al valor de depreciación. En otras palabras, tiene un valor de rescate que, dependiendo de las condiciones de mercado (época y región), puede ser entre un 40 a un 80% el valor a nuevo de la cerda. En la tabla 1 se aprecia que, a medida que la cerda aumenta su número de parto y va perdiendo valor debido a la depreciación, va aumentando su peso y por tanto, va aumentando su valor como cerda vendida para sacrificio. Con la técnica de depreciación, al llegar la cerda al sexto parto ya no tiene valor económico pero, en realidad por su comercialización como "cerda de desecho" vale \$ 2,310.00.

La situación se complica porque en las granjas porcinas, el inventario de pie de cría está integrado por cerdas de todos los partos y, para conocer el valor del pie de cría se tendría que indagar cuántas cerdas hay de cada parto y así, aplicarles la depreciación acumulada correspondiente pero, además de resultar impráctico el seguimiento contable, se observa que ese valor está lejos de la realidad. La razón de que el importe de la venta de la cerda sea considerado como ingreso neto es que, el alimento consumido por la cerda y los gastos de operación son cargados al costo del lechón, en otras palabras, se está estableciendo que el aumento de peso de la cerda a través de su vida útil no tiene costo.

TABLA 1.

PARTO	Depreciación	VALOR 1	PESO	\$/ kg	VALOR 2
1	—	\$ 3,220.00	170	\$ 8.40	\$ 1,428.00
2	\$ 644.00	\$ 2,576.00	200	\$ 8.40	\$ 1,680.00
3	\$ 644.00	\$ 1,932.00	220	\$ 8.40	\$ 1,848.00
4	\$ 644.00	\$ 1,288.00	240	\$ 8.40	\$ 2,016.00
5	\$ 644.00	\$ 644.00	260	\$ 8.40	\$ 2,184.00
6	\$ 644.00	\$ 0.00	275	\$ 8.40	\$ 2,310.00
7	—	\$ 0.00	290	\$ 8.40	\$ 2,436.00
8	—	\$ 0.00	300	\$ 8.40	\$ 2,520.00

Valor 1: Se obtiene aplicando la depreciación, Valor 2: Se obtiene con el peso promedio según el número de parto y el precio de venta por kilogramo en pie,

B) Valor contable del inventario de pie de cría. En la práctica, las hembras de pie de cría tienen un valor de mercado de más de dos veces el valor de un cerdo de progenie a peso de mercado (90 a 120 kg), la razón es que son animales seleccionados y por tanto, sus costos de producción y valor genético son superiores. Sin embargo, aquí también hay otra particularidad para las empresas porcinas: las cerdas de pie de cría al momento de ingresar a la granja se devalúan ya que, por causas de bioseguridad, esas cerdas ya no pueden ser comercializadas como pie de cría. Entonces, su valor está dado por su peso y precio de venta del kilogramo en pie. En otras palabras, si una cerda de pie de cría tuvo un costo de \$3,000.00 y pesaba unos 120 kg y el precio del kilogramo en pie era de \$10.00, tendrá un valor en inventario de \$ 1,200.00 pues, si se vende en ese momento no será como pie de cría sino como cerda de desecho para rastro.

Este es el criterio más práctico para evaluar el inventario de pie de cría pero también, es el más cercano a la realidad financiera de las granjas porcinas. Debido a que las granjas tienen cerdas de diferentes partos y, por tanto de diferentes pesos, se debe estimar un peso promedio para todas las cerdas (190 kg) y, un precio histórico promedio del kilogramo en pie de la venta de desechos. Los sementales son tratados de la misma forma. Para el caso de las hembras de reemplazo en aclimatación se usa el mismo criterio pero, se recomienda usar un peso promedio más representativo (120 kg) y un precio por kilogramo en pie ligeramente superior pues generalmente estas cerdas son mejor pagadas (tabla 2). Esta metodología supone que las cerdas se venderían después de destetar a su camada.

TABLA 2

CLASIFICACIÓN	TOTAL	PESO PROMEDIO	\$/ kg	VALOR
Hembras en producción	500	190	\$ 8.00	\$ 760,000.00
Sementales	7	190	\$ 6.00	\$ 7,980.00
Reemplazos en aclimatación	200	120	\$ 10.00	\$ 240,000.00
TOTAL	707	—	—	\$ 1,007,980.00

Implicaciones. El balance general de una empresa porcina de ciclo completo debe incluir, en la sección de activos, el valor económico estimado de los animales de pie de cría con el fin de determinar con veracidad la posición financiera de la granja. La metodología aquí expuesta permite conocer en forma práctica, consistente y, cercana a la realidad dicho valor. Es importante que los contadores públicos que trabajan con la contabilidad de las empresas porcinas conozcan las particularidades metodológicas de la evaluación económica de los inventarios porcinos ya que, por tratarse de entes biológicos no aplican los mismos criterios que los usados habitualmente para la mercancía, maquinaria y, equipo de cómputo.