



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y EMPRESARIALES**  
**GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCION DE EMPRESAS**

**LA NIC 41 “AGRICULTURA” EN EL SECTOR VITIVINICOLA**

Trabajo Fin de Grado presentado por Juan Antonio Ibáñez González, siendo la tutora del mismo la profesora D<sup>a</sup> María Santa María Pérez.

Vº. Bº. de la tutora:

Alumno:

D<sup>a</sup>. María Santa María Pérez

D. Juan Antonio Ibáñez González

Sevilla. Junio de 2014





**GRADO EN ADMINISTRACION Y DIRECCION DE EMPRESAS  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y EMPRESARIALES**

**TRABAJO FIN DE GRADO**

**CURSO ACADEMICO [2013-2014]**

TÍTULO:

**LA NIC 41 “AGRICULTURA” EN EL SECTOR VITIVINICOLA**

AUTOR:

**JUAN ANTONIO IBÁÑEZ GONZÁLEZ**

TUTOR:

**Dª MARÍA SANTA MARÍA PÉREZ**

DEPARTAMENTO:

**CONTABILIDAD Y ECONOMIA FINANCIERA**

AREA DE CONOCIMIENTO:

**ECONOMIA FINANCIERA Y CONTABILIDAD**

RESUMEN:

En el siguiente estudio hemos analizado la situación del mercado del sector vitivinícola a nivel mundial y español. Con ello realizamos una aproximación a la situación del sector, destacando los aspectos más relevantes. Una vez considerado esto, analizamos la norma internacional de contabilidad NIC 41 “Agricultura” que regula elementos esenciales en las empresas del sector, como son la valoración de los activos biológicos y productos agrícolas, el tratamiento de las subvenciones oficiales recibidas y la información a revelar en las cuentas anuales. Por último, analizando cuentas anuales de algunas empresas importantes de este sector estudiamos los efectos de la aplicación de registro y valoración que prescribe la NIC 41.

PALABRAS CLAVE:

**Activo Biológico; Economía Agraria; Sector Vitivinícola; Valor Razonable; Subvención Oficial;**



---

**ÍNDICE**


---

INTRODUCCION.....	3
OBJETIVOS.....	3
METODOLOGIA.....	4
CAPITULO 1: ECONOMIA AGRARIA.....	5
1.1 ECONOMIA AGRARIA.....	5
1.2 SITUACION DEL MERCADO MUNDIAL .....	5
1.2.1 Viñedo .....	5
1.2.2 Uva.....	6
1.2.3 Consumo de vino per cápita en el mundo.....	6
1.2.4 Comercio del vino Mundial.....	8
1.2.5 Exportaciones Mundiales .....	8
1.3 SITUACION DEL SECTOR EN ESPAÑA.....	9
1.3.1 Viñedo.....	9
1.3.2 Superficie de viñedo.....	9
1.3.3 Producción española.....	11
1.3.4 Exportaciones nacionales.....	11
1.4 ESTRUCTURA EMPRESARIAL .....	12
CAPITULO 2: PROBLEMÁTICA CONTABLE EN EL SECTOR VITIVINICOLA. “LA NIC 41AGRICULTURA”.....	15
2.1 OBJETIVOS Y APLICACIÓN DE LA NORMA .....	15
2.1.1 Definiciones.....	16
2.1.2 Marco legal aplicable empresas españolas a partir de 2005.....	17
2.2 VALORACION Y RECONOCIMIENTO.....	17
2.2.1 Valor Razonable: orígenes.....	18
2.3 SUBVENCIONES OFICIALES.....	19
2.4 COMPARACION DE LA NIC 41 CON EL PLAN GENARAL DE CONTABILIDAD.....	20
2.5 VENTAJAS E INCONVENIENTES DE LA APLICACIÓN EL VALOR RAZONABLE SEGÚN LA NIC 41.....	21
2.6 INFORMACION A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	21
CAPITULO 3: APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA NIC 41 EN EL SECTOR VITIVINICOLA.....	23
3.1 BARON DE LEY.....	23
3.2 BODEGAS DOMEQ.....	26
3.3 BODEGAS RIOJANAS .....	28
3.4 BODEGAS OSBORNE.....	32
3.5 RESUMEN DEL ESTUDIO EMPIRICO DE LA NIC 41.....	35
3.5.1 Empresas que presentan cuentas anuales consolidadas.....	35
3.5.2 Empresas que no presentan cuentas anuales consolidadas.....	35
CAPITULO 4: CÒNCLUSIONES.....	37
BIBLIOGRAFIA.....	39



## INTRODUCCION

España es una gran productora de vino a nivel mundial. Se sitúa en primer lugar por superficie plantada, segunda en exportadora mundial en términos de volumen y tercera tanto por producción como en términos de valor. A nivel nacional se trata de un sector de gran importancia, en términos económicos, sociales y medioambientales, así como en el exterior.

Por otra parte, la Unión Europea incorporó las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en su normativa contable para establecer una referencia común en contabilidad y facilitar así la comparación de la información económico-financiera emitida por las empresas y conseguir así un mercado financiero integrado.

Es de resaltar que la normativa internacional, la NIC 41, incorpora como principal criterio de valoración el del valor razonable, además del precio de adquisición y el coste de producción. En cambio, la normativa española no contempla la posibilidad de utilizar el criterio de valor razonable ni para activos biológicos ni para productos agrarios, tal como dispone la NIC 41. Por tanto, sólo deben aplicar obligatoriamente el valor razonable, los grupos cotizados que consolidan las cuentas anuales desde el año 2005, lo que supone disponer de diferentes informaciones respecto a los activos biológicos y productos agrarios dependiendo de si se aplica el Plan General de Contabilidad de 2007 (cuentas individuales) o las NIC (cuentas consolidadas). También prestaremos atención a lo referente a las subvenciones y su posterior imputación a la cuenta de resultados.

La estructura que vamos a seguir para ver la aplicación de esta norma será la siguiente:

- 1) En el primer capítulo analizaremos la situación del sector vitivinícola, tanto a nivel mundial como a nivel nacional, destacando los aspectos más importantes.
- 2) En el segundo capítulo realizaremos un estudio de la Norma Internacional de Contabilidad 41 en profundidad.
- 3) En el tercer capítulo estudiaremos la aplicación práctica de dicha norma en algunas de las empresas más importantes del sector
- 4) Por último, en el cuarto capítulo expondremos las conclusiones extraídas sobre los estudios realizados.

## OBJETIVO

En primer lugar conocer la importancia y evolución del sector vitivinícola en nuestro país y su importancia a nivel europeo y mundial.

En segundo lugar, profundizar en el tratamiento contable de los activos biológicos, que por sus características, son difíciles de valorar y reconocer.

Y por último, observar si las empresas llevan a cabo la contabilización de los activos biológicos según marca la NIC 41 "Agricultura."

## METODOLOGIA

El principal método utilizado en la primera parte del trabajo ha sido la revisión de distintos manuales de economía, artículos e información publicada por distintos organismos como La Organización Internacional de la Viña y el Vino. Además hemos usado informes del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, así como artículos de investigación de revistas y distintas páginas webs.

Para el estudio de la NIC 41, hemos hecho una revisión bibliográfica y el estudio de la norma, así como manuales de contabilidad.

Por último, para la aplicación práctica de la NIC 41, estudiaremos varias de las empresas más importantes del sector, recurriendo para ello a sus Cuentas Anuales. Este procedimiento lo haremos de la siguiente manera:

- Primeramente, utilizaremos el balance de situación de la empresa para observar si se recoge la partida de activos biológicos.
- A continuación, estudiaremos en la memoria de la empresa la información publicada por la misma sobre el tratamiento y valoración de estos activos.
- Por último, analizaremos la cuenta de pérdidas y ganancias para observar los deterioros reconocidos y los ingresos reconocidos por subvenciones.



# CAPITULO 1

## ECONOMIA AGRARIA

### 1.1. ECONOMIA AGRARIA

La “*economía agrícola o economía agraria*” es la rama de la ciencia económica que estudia la especificidad del sector agropecuario y sus múltiples interrelaciones con el conjunto de la economía.

El sector agrícola es el sector de la economía que se dedica a la producción agrícola, es decir, usa materias primas de origen vegetal. Debemos diferenciarlo del sector agrario, ya que este incluye también la ganadería y las demás actividades económicas del campo. Tampoco podemos confundirlo con el sector primario que incluye otros sectores productores de materia prima, como la pesca.

### 1.2. SITUACION DEL MERCADO MUNDIAL

En este epígrafe, hablaremos sobre el viñedo a nivel internacional, la uva, el consumo de vino per cápita en el mundo, el comercio mundial así como de las exportaciones mundiales del mismo.

#### 1.2.1. Viñedo

Según la Organización Internacional de la Viña y del Vino (Organización Internacional de la Viña y del Vino, 2012), la superficie vitícola mundial disminuyó 17.000 hectáreas en 2011 con respecto a 2012, considerando el total mundial en 7.575.000 hectáreas. A su vez, el viñedo comunitario de la unión europea está disminuyendo progresivamente de 3.792.000 hectáreas en 2008 a las 3.492.000 en 2012.

Este proceso es debido en gran medida a la combinación de factores como la reestructuración del viñedo, la crisis vitícola, que a su vez se ha sentido de forma distinta por zonas y tipos de vinos.

Pero de algún modo estas disminuciones de superficie dedicada a la plantación vitícola se han compensado con la de otros países, como por ejemplo a la vez que disminuyen las plantaciones en España aumentan en Chile, Argentina, en menor medida Turquía y manteniéndose invariables en EE.UU. y Sudáfrica.

<b>El viñedo en el mundo</b>						
Fuente: Datos OIV; elaboración OeMv						
<b>Datos</b>						
(miles Ha)	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>Prev. 2012</u>	% s/ total
España	1.165	1.113	1.082	1.032	1.018	13,44%
Francia	858	836	818	806	800	10,56%
Italia	825	812	795	776	769	10,15%
Portugal	246	244	243	240	239	3,16%
Rumania	207	206	204	204	205	2,71%
Otros UE	491	479	474	461	461	6,09%
<b>Total UE</b>	<b>3.792</b>	<b>3.692</b>	<b>3.619</b>	<b>3.521</b>	<b>3.492</b>	<b>46,10%</b>
EEUU	402	403	404	407	407	5,37%
Turquía	518	515	513	515	517	6,83%
China	480	518	539	560	570	7,52%
Argentina	226	229	228	218	221	2,92%
Chile	198	199	200	200	205	2,71%
Sudáfrica	132	132	132	131	131	1,73%
Australia	173	176	170	174	169	2,23%
<b>Total no UE</b>	<b>3.945</b>	<b>4.009</b>	<b>4.053</b>	<b>4.071</b>	<b>4.083</b>	<b>53,90%</b>
<b>TOTAL MUNDO</b>	<b>7.737</b>	<b>7.702</b>	<b>7.672</b>	<b>7.592</b>	<b>7.575</b>	<b>100,00%</b>

Tabla 1.1.- El viñedo en el mundo.

Fuente: Organización Internacional del Vino y la Viña, 2012.

### 1.2.2. Uva.

En el año 2012, la producción de uva mundial, exactamente 691 millones de quintales, experimentó un descenso de 23 millones de quintales con respecto al año anterior.

A pesar del descenso del año 2012, las cifras indican una tendencia al alza en la producción de la uva. Esto se explica gracias a un aumento en el rendimiento, a las condiciones meteorológicas especialmente favorables durante años y a las mejoras continuas en las técnicas vitivinícolas.

La productividad está aumentando especialmente en los países que producen productos no fermentados y uvas de mesa, ya que el rendimiento de la uva de mesa suele ser mayor que el de la uva de vinificación.

Europa, a pesar de contar con más de la mitad de la superficie vitícola mundial, cosecha únicamente el 44% de la producción mundial de uva. Asia dispone de algo menos de un tercio (28,7%), América tiene aproximadamente un quinto (21%) y les siguen África (5,9%) y Oceanía (3%).

### 1.2.3. Consumo de vino per cápita en el mundo.

España es el país que lidera la bajada de consumo per cápita en términos relativos desde principios de siglo. Los principales consumidores mundiales de vino por persona y año, son los siguientes países, Luxemburgo, Francia e Italia, aunque han mostrado importantes caídas en estos últimos años.

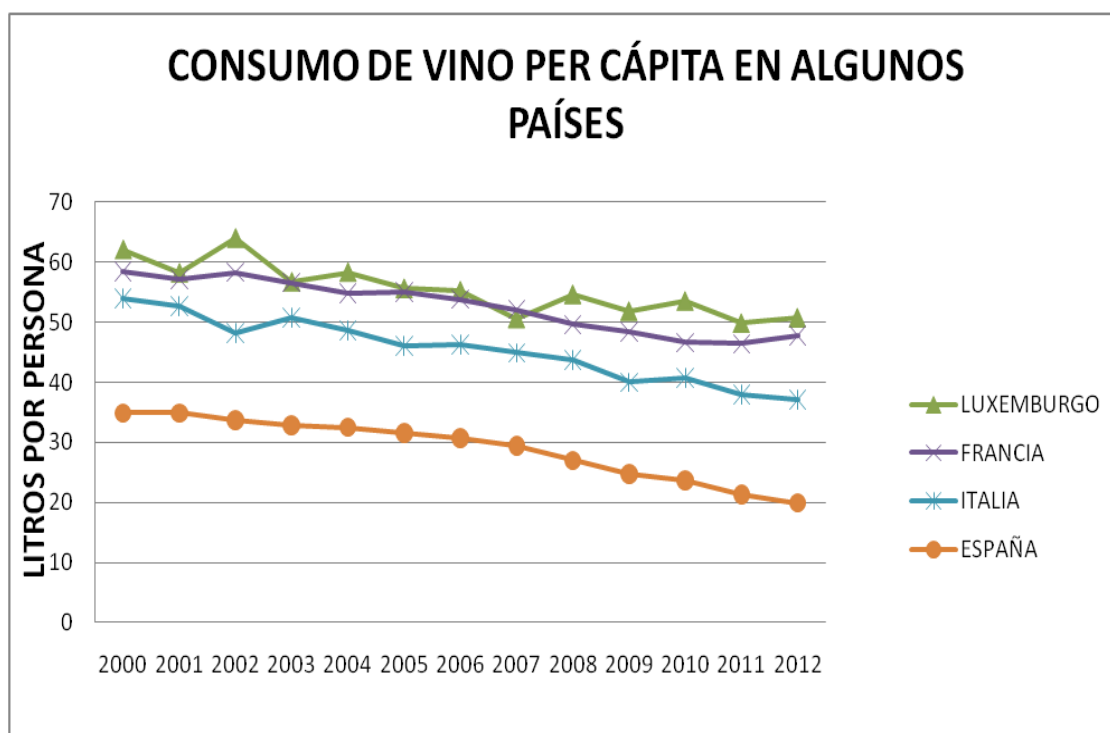


Figura 1.1.- Consumo de vino per cápita en algunos países.  
 Fuente: Elaboración propia a través de los datos obtenidos en el OIV 2012

Según los datos de la Organización Internacional de la Viña y el Vino (Organización Internacional de la Viña y del Vino, 2012), España muestra su peor cara en cuanto al consumo de vino per cápita, pese a ser líder mundial en superficie de viñedo y convertirse probablemente este año en líder también en producción y seguramente en mayor exportador en volumen. El consumo nacional es relativamente escaso y ha disminuido más que la media.

Como bien podemos observar en la gráfica mostrada anteriormente, España con 19,9 litros por persona en el año 2012, se encuentra muy por debajo de los 50,7 litros por persona de Luxemburgo, los 47,7 litros de Francia y los 37,1 litros por persona de Italia.

En el siguiente gráfico, podemos ver con claridad como países de mucha menor tradición vinícola como Bélgica o Austria superan a España en el ranking del año 2012.

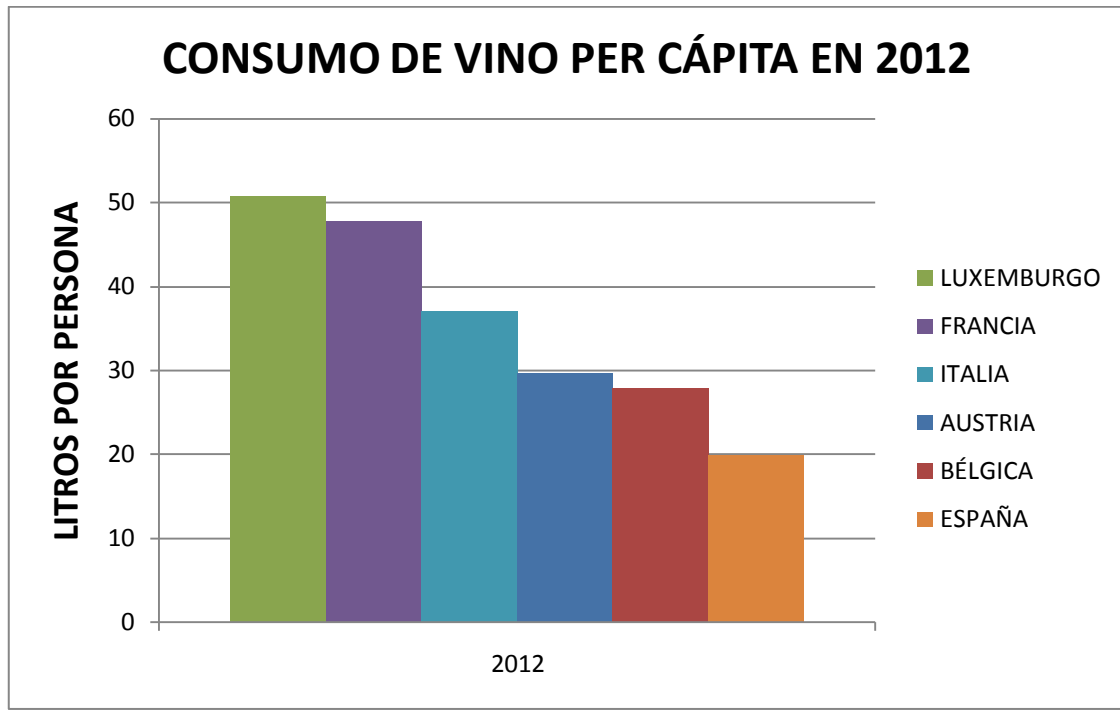


Figura 1.2.- Consumo de vino per cápita en 2012

Fuente: Elaboración propia a través de los datos obtenidos en el OIV 2012

#### 1.2.4. Comercio de vino mundial.

El comercio internacional del vino se ha visto afectado por la baja disponibilidad del mismo. Actualmente, se comercia con menos vino y a un precio mayor. El descenso del volumen disponible para las exportaciones ha comportado una reducción del vino a granel, especialmente para los productores europeos.

El aumento del precio del vino en el mercado internacional en el año 2012 responde a una cosecha menor y a un cambio en los mercados, esto se traduce a que haya menos vino disponible, que trae consigo que se exporte menos vinos a granel.

#### 1.2.5. Exportaciones mundiales de vino.

Según el Observatorio español del Mercado del Vino (Observatorio español del Mercado del Vino, [www.oemv.es](http://www.oemv.es), 2012), las exportaciones de vino mundiales representaron en 2012 aproximadamente el 40,4% del consumo total mundial. Esto se traduce en una tendencia estable desde el 2006 que represento el 34,6% del crecimiento constante de los intercambios internacionales, muestra de que las caídas del consumo en los países tradicionalmente productores se está viendo compensada por el incremento de los países cuya necesidades de vino superan a su propia producción y se ven obligados a importarlo.

Hemos observado un buen desarrollo de las exportaciones vitivinícolas de países pertenecientes al conocido como Nuevo Mundo, en detrimento de los proveedores tradicionales europeos, los que aun dominan de forma clara sobre el comercio exportador a nivel europeo e internacional. Por lo cual, países como Chile, Argentina, Sudáfrica o Nueva Zelanda van ganando cuota progresivamente, debido entre otros por el impulso positivo para las ventas de vinos más económicos.

<b>Ranking exportaciones por países 2012</b>				
<b>Valor €</b>	<b>Vino con DOP EN-VASADO</b>	<b>TOTAL</b>	<b>% 12/11</b>	<b>% TOTAL</b>
Alemania	154.487.390,21	376.528.195,77	11,20%	15,10%
Reino Unido	184.118.556,98	334.419.884,93	7,80%	13,40%
EE.UU.	139.952.146,57	252.355.870,33	13,80%	10,10%
Francia	31.144.028,72	212.633.175,61	17,80%	8,50%
Suiza	81.979.376,82	108.095.800,77	6,70%	4,30%
Bélgica	25.428.967,62	103.922.356,70	19,30%	4,20%
Italia	2.116.620,68	93.421.823,18	45,40%	3,70%
Países Bajos	56.770.095,08	92.838.682,37	4,00%	3,70%
China	46.253.159,78	89.197.676,34	25,80%	3,60%
Japón	28.687.814,32	83.210.677,76	37,60%	3,30%
Canadá	47.632.203,23	73.592.580,25	9,30%	2,90%
Portugal	3.388.429,96	63.180.973,83	12,30%	2,50%
Suecia	32.788.871,00	56.771.221,85	11,40%	2,30%
México	33.114.295,47	45.182.036,92	7,50%	1,80%
Dinamarca	23.265.436,37	43.530.481,97	10,00%	1,70%
Rusia	3.776.989,70	33.398.852,81	-45,60%	1,30%
Noruega	18.104.371,19	24.457.046,06	1,80%	1,00%
Finlandia	9.863.261,04	24.419.794,96	12,40%	1,00%
Irlanda	16.273.223,45	19.476.568,81	1,20%	0,80%
Resto países	119.597.877,56	368.705.764,95	12,20%	14,80%
<b>TOTALES</b>	<b>1.058.743.115,75</b>	<b>2.499.339.466,17</b>	<b>11,80%</b>	<b>100,00%</b>

Tabla 1.2.- **Ranking exportaciones por países 2012.**  
Fuente: Observatorio Español del Mercado del Vino (OeMV).

### 1.3. SITUACION DEL SECTOR EN ESPAÑA

El sector vitivinícola español tiene gran importancia, debido al valor económico que genera, la población que mantiene ocupada y por el papel que desempeña en la conservación del medio ambiente.

#### 1.3.1. Viñedo

Mediante los datos reflejados en la (Organización Internacional de la Viña y del Vino, 2012), España sigue siendo con diferencia el país con mayor extensión de viñedos de la Unión Europea y del mundo, con 1,018 millones de hectáreas destinadas al cultivo de la vid, de las cuales 97,4% son destinadas a vinificación, un 2% a uva de mesa, un 0,3% a elaboración de pasas y un 0,3% restante a viveros. Esto sigue así a pesar de estimarse una caída de 18.000 hectáreas respecto a 2011. En cambio, los datos oficiales del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente (MAGRAMA) reflejan que esta superficie ha bajado hasta las 954.020 hectáreas en 2012. De igual modo, representa cerca del 30% de la superficie total de la Unión Europea, seguida por Francia con el 23% y de Italia con el 22%. España, a su vez, representa en torno al 13,4% del total mundial.

#### 1.3.2. Superficie de viñedo

Algunos factores como la situación geográfica, la variedad de suelos y las diferencias climáticas hacen de la Península Ibérica junto con sus islas un lugar privilegiado para la producción de vinos de muy diversas características.

En la totalidad de las 17 comunidades autónomas en las que se divide el país se cultiva viñedo, si bien cerca de la mitad de la extensión total se encuentra en Castilla La Mancha con 465.358 hectáreas, y el 48,8% del viñedo plantado. La zona geográfica

con mayor extensión del mundo dedicada a su cultivo, seguida de Extremadura con cerca de 82.331 hectáreas, Valencia con 68.392 hectáreas, Castilla y León con 64.364 hectáreas y seguidas de Cataluña, La Rioja, Aragón, Murcia y Andalucía.

Según el Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente (Ministerio de Agricultura Alimentación y Medio Ambiente, 2012), en la “Encuesta sobre Superficies y Rendimientos de Cultivos (ESYRCE, 2012) de 2012”, la superficie de viñedos de España sigue en descenso con 954.000 hectáreas frente a las 972.085 del año anterior. De esta forma, se observa una caída de 18.065 hectáreas (-1,9%). Entre las caídas mayores se encuentran las de Andalucía (-7,4%), Murcia (-6,1%) y Madrid (-5,1%), siendo La Rioja (+1,1%) y Canarias (+3,3%) las únicas comunidades autónomas con mayor superficie de viñedos en 2012, mientras que Cantabria se mantuvo estable.

La superficie de plantación de viñedos en el año 2012 fue la que se muestra en la figura siguiente:

Comunidades Autónomas	Superficie (ha)	Superficie (%)
Galicia	26.233	2,7%
P. de Asturias	6	0,0%
Cantabria	14	0,0%
País Vasco	13.373	1,4%
Navarra	19.661	2,1%
La Rioja	48.372	5,1%
Aragón	37.425	3,9%
Cataluña	54.429	5,7%
I. Baleares	2.850	0,3%
Castilla y León	64.364	6,7%
Madrid	11.423	1,2%
Castilla la Mancha	465.358	48,8%
C. Valenciana	68.392	7,2%
R. de Murcia	26.250	2,8%
Extremadura	82.331	8,6%
Andalucía	25.159	2,6%
I. Canarias	8.380	0,9%
<b>Total</b>	<b>954.020</b>	<b>100,0%</b>

Tabla 1.3.- Superficie de plantación de viñedos.

Fuente: Encuesta sobre Superficies y Rendimientos de Cultivos (ESYRCE 2012).

España tiene 85 zonas de producción de vinos de calidad con Denominación de Origen Protegida (DOP), de las cuales 67 son con Denominación de Origen, 2 con Denominación de Origen Calificada, 6 son Vinos de Calidad con Indicación Geográfica y 10 son Vinos de Pago, manteniendo cada una de ellas un control muy estricto sobre la cantidad producida, las prácticas enológicas, y la calidad en los vinos que se producen por zona. Las primeras Denominaciones autorizadas se aprobaron en 1932, y se trata de Jerez-Xerez-Sherry, Manzanilla de Sanlúcar de Barrameda, Málaga, Montilla-Moriles, Rioja, Tarragona, Priorato, Alella, Utiel Requena, Valencia, Alicante, Ribeiro, Cariñena, Penedés, Condado de Huelva, Valdepeñas, La Mancha, Navarra y Rueda.

Basándonos en los últimos datos publicados en la Organización Internacional de la Viña y el Vino (Organización Internacional de la Viña y del Vino, 2012), el 51,1% producirá vinos tintos y rosados mientras el 48,9% restante vinos blancos. En cuanto a lo que la variedad se refiere, podemos afirmar que la más común en España son las

Airén (23,5%), Tempranillo (20,9%), Bobal (7,5%), Garnacha Tinta, Monastrell, Pardina, Macabeo y Palomino, por orden de importancia en cuando a su cultivo. De estas variedades, son tintas la Tempranillo, Bobal, Garnacha tinta y Monastrell y blancas las restantes.

Otro aspecto que hay que resaltar sobre el viñedo español son los estados de producción del viñedo. Veremos una tabla resumen que se diferencian entre "producción, primer año, joven, no comercial y abandonado".

Comunidad Autónoma	Producción		Primer año		Joven		No comercial		Abandonado		Total
	sup. (ha)	%	sup. (ha)	%	sup. (ha)	%	sup. (ha)	%	sup. (ha)	%	
Galicia	23.503	2,8%	22	0,1%	605	1,9%	2	0,0%	2.102	5,5%	26.233
P. de Asturias	1	0,0%							5	0,0%	6
Cantabria	14	0,0%									14
País Vasco	5.890	0,7%	25	0,1%	1.141	3,5%	6.167	92,0%	150	0,4%	13.373
Navarra	18.943	2,2%	408	1,7%	119	0,4%			190	0,5%	19.661
La Rioja	44.548	5,2%	2.330	9,7%	1.152	3,5%			342	0,9%	48.372
Aragón	32.346	3,8%	1.015	4,2%	1.050	3,2%			3.015	7,8%	37.425
Cataluña	48.056	5,6%	2.176	9,1%	2.706	8,3%	51	0,8%	1.440	3,7%	54.429
I. Baleares	2.660	0,3%	11	0,0%	130	0,4%			49	0,1%	2.850
Castilla y León	58.578	6,9%	1.048	4,4%	966	3,0%	36	0,5%	3.735	9,7%	64.364
Madrid	8.809	1,0%					21	0,3%	2.593	6,7%	11.423
Castilla la Mancha	426.872	50,1%	12.096	50,4%	14.320	43,8%			12.070	31,4%	465.358
C. Valenciana	55.980	6,6%	2.025	8,4%	3.527	10,8%	65	1,0%	6.795	17,7%	68.392
R. de Murcia	23.931	2,8%	25	0,1%	257	0,8%			2.036	5,3%	26.250
Extremadura	71.907	8,4%	2.569	10,7%	5.965	18,3%	237	3,5%	1.653	4,3%	82.331
Andalucía	22.373	2,6%	250	1,0%	736	2,3%	12	0,2%	1.788	4,6%	25.159
I. Canarias	7.731	0,9%			6	0,0%	116	1,7%	527	1,4%	8.380
<b>Total</b>	<b>852.143</b>	<b>100,0%</b>	<b>23.999</b>	<b>100,0%</b>	<b>32.681</b>	<b>100,0%</b>	<b>6.707</b>	<b>100,0%</b>	<b>38.490</b>	<b>100,0%</b>	<b>954.020</b>

Tabla 1.4.- Tabla resumen de los estados de producción de viñedo,  
Fuente: Encuesta sobre Superficies y Rendimientos de Cultivos (ESYRCE 2012).

### 1.3.3. Producción española

Tras varios años de campaña relativamente estable, con un volumen de producción de vino y mosto de en torno a los 40 millones de hectolitros, en la campaña 2012-2013 (Fondo español de Garantía Agraria, 2012) a noviembre de 2012 la producción bajaría levemente de los 34 millones de hectolitros, frente a los 38,6 millones de la campaña 2011-2012, lo que supone una caída en torno al 12% (-4,6 millones de hectolitros), siendo esta la caída más baja desde la campaña 2001-2002.

### 1.3.4. Exportaciones nacionales

A lo largo del año 2012, y tomando como fuente la Agencia Estatal de Administración Tributaria (ADUANAS, 2012), España exportó 2.062,8 millones de litros de vino, por un valor de 2.499,3 millones de euros, lo que lleva consigo ya una caída del 8% con respecto a 2011 en concepto al volumen, aunque un crecimiento del 11,8% en valor. El creciente y el destacado encarecimiento del precio medio de venta en los últimos meses están produciendo una caída de nuestras ventas en volumen, que nos hizo cerrar el año con datos negativos, aunque conservamos los buenos datos de la facturación.

Los datos, como bien queda reflejado en la tabla que se adjunta a continuación, muestran un efímero cambio de la tendencia exportadora. Las cifras de 2012 frenan notoriamente los datos registrados al cierre de 2011, sobre todo en litros. Como podemos observar, la situación ha dado un giro de 180 grados, en los últimos años se ha producido un gran exportación de vino a granel y en envases superiores a 2 litros, a precios muy bajos, los que nos hacía crecer mucho más en volumen que en valor. A



pesar de esto, este vino ha venido incrementando el precio progresivamente durante el 2012, con subidas superiores al 40% en algunos meses, lo que trae consigo una repercusión negativamente en el volumen exportado a nivel global puesto que alrededor del 50% del total vendido por España correspondió a este vino.

### Exportaciones españolas de vino

Fuente: datos: AEAT; Elaboración: OeMv

	1995	2000	2005	2011	2012	% var. 12/11
<b>Mill €</b>						
DO envasado	261,6	586,8	735,7	923,3	1.013,6	9,8%
DO granel	55,0	47,3	39,2	43,6	45,2	3,8%
Sin DO envasado	43,5	125,6	170,8	370,8	440,6	18,8%
Sin DO granel	69,7	144,4	217,0	387,0	420,1	8,6%
Espumoso	120,5	228,3	289,7	384,9	436,3	13,4%
Aromatizado	28,2	29,3	39,9	57,0	68,9	20,7%
De licor	176,4	91,8	83,3	58,7	56,8	-3,2%
De aguja	5,6	2,4	5,0	10,1	17,9	77,4%
<b>TOTAL VINOS</b>	<b>760,6</b>	<b>1.255,9</b>	<b>1.580,6</b>	<b>2.235,3</b>	<b>2.499,3</b>	<b>11,8%</b>
<b>Mill l.</b>						
DO envasado	132,8	202,8	257,0	312,5	343,5	10,0%
DO granel	105,8	66,4	74,7	68,4	62,6	-8,4%
Sin DO envasado	69,5	139,6	219,5	429,4	456,9	6,4%
Sin DO granel	175,2	330,8	696,2	1.172,0	934,0	-20,3%
Espumoso	48,1	71,6	108,7	155,1	162,6	4,8%
Aromatizado	39,8	45,5	61,4	68,7	63,0	-8,3%
De licor	90,8	39,3	30,2	25,4	22,3	-12,1%
De aguja	13,0	6,4	2,1	11,4	17,9	56,1%
<b>TOTAL VINOS</b>	<b>675,0</b>	<b>902,4</b>	<b>1.450,0</b>	<b>2.243,0</b>	<b>2.062,8</b>	<b>-8,0%</b>
<b>€/l</b>						
Do envasado	1,97	2,89	2,86	2,96	2,95	-0,2%
DO granel	0,52	0,71	0,52	0,64	0,72	13,3%
Sin DO envasado	0,63	0,90	0,78	0,86	0,96	11,7%
Sin DO granel	0,40	0,44	0,31	0,33	0,45	36,3%
Espumoso	2,50	3,19	2,66	2,48	2,68	8,2%
Aromatizado	0,71	0,64	0,65	0,83	1,09	31,7%
De licor	1,94	2,34	2,75	2,31	2,55	10,1%
De aguja	0,43	0,38	2,32	0,88	1,00	13,7%
<b>TOTAL VINOS</b>	<b>1,13</b>	<b>1,39</b>	<b>1,09</b>	<b>1,00</b>	<b>1,21</b>	<b>21,6%</b>

Tabla 1.5.- Exportaciones españolas de vino.

Fuente: Observatorio español del Mercado del Vino (OeMV).

#### 1.4. ESTRUCTURA EMPRESARIAL

El sector vinícola español se encuentra sumergido en un relevante proceso de renovación y actualización. Así pues, desde comienzos del siglo XXI, la superficie sometida a reestructuración y reconversión ha alcanzado las 130.000 hectáreas, que simboliza una inversión próxima a los 800 millones de euros. En España, se estima que más de 4.000 bodegas producen vinos tranquilos, espumosos y de licor. Normalmente, las bodegas son de pequeño tamaño y su capital es mayoritariamente de origen español, de tipo familiar, mientras que un gran número están formadas como cooperativas agrarias.

A continuación vamos hacer referencia a las principales tipos de empresas en la cadena de producción del vino; las cuales son:

- Bodegas cooperativas elaboradoras

Éstas son sobre todo vendedoras de graneles. Las hay de diversos tamaños, aunque suelen constituir el segmento de las bodegas de vinificación de mayor volumen. Recientemente, han mejorado sus instalaciones y cuentas con una adecuada capacidad de almacenamiento, además de mejorar la calidad de sus vinos, ya que cuentan con enólogos importantes.



- Bodegas cooperativas que embotellan una parte considerable de sus producciones.

Dichas bodegas, suelen estar situadas en zonas de Denominación de Origen y no son muy grandes. Este tipo de empresas, limitan su presencia a una sola zona, lo que restringe su gama.

- Empresas vónicas de nicho.

Son empresas que cuentan con bodegas, normalmente pequeñas o medianas en una o varias zonas, integrando todas las fases de la cadena de producción, en determinadas ocasiones incluyendo parcialmente la agricultura. Cuentan con marcas de prestigio.

- Comercializadoras en origen con o sin cooperativa.

Gestionan volúmenes relevantes de graneles.

- Destiladoras.

Son un número reducido de empresas. La mayor parte pertenece a las grandes empresas vinícolas de amplia gama.

- Grandes empresas vinícolas de amplia gama.

Cuentan con bodegas en varias zonas y un amplio abanico de vinos de distintas calidades y categorías.

- Empresas distribuidoras de vinos.

Se trata de empresas que distribuyen el vino a los canales HORECA (Hoteles, Restaurantes y Catering) y las tiendas especializadas. En España esta figura está muy fragmentada pero existen también grandes operadores comerciales de vino que suelen trabajar con frecuencia con otras bebidas alcohólicas.

Entre las principales y más importantes empresas del sector, con más de 100 millones de facturación, se encuentran las siguientes:

- Freixenet,
- J. García Carrión,
- Codorníu,
- Arco Wine Invest Group,
- Grupo Domecq Bodegas,
- Grupo Miguel Torres, S.A.,
- Félix Solís Avantis,
- Grupo Faustino.

La estructura empresarial del sector se caracteriza principalmente por una elevada atomización de las empresas vitivinícolas y un elevado número de marcas existentes, que en bastantes casos no tienen suficiente notoriedad para el consumidor. Las cooperativas y las pequeñas bodegas, coexisten con las grandes empresas que anteriormente hemos mencionado, las cuales poseen centros de producción en distintas zonas con la finalidad de diversificar su oferta. Con el propósito de controlar la calidad a lo largo de todo el proceso productivo, algunas bodegas han ampliado o comprado la extensión de sus viñedos ya que la mayor parte del suministro de las

bodegas en España proviene de otros viticultores o directamente de las cooperativas en forma de vino.

Otro aspecto relevante a destacar es el nivel de inversión que se ha destinado a la edificación de nuevas bodegas, a la mejora de los equipamientos e instalaciones, y al uso de técnicas de envejecimiento diferentes para proporcionar una gama mucho más amplia de vino de calidad. Dicho nivel de inversión se ha visto muy ralentizado en los últimos años como consecuencia de la actual crisis económica. En este entorno, es interesante destacar la innovación de muchas bodegas que experimentan con nuevas variedades de uva y la utilización de las uvas autóctonas para elaborar vinos más adaptados al gusto del consumidor.

El mayor número de bodegas de vino de calidad se encuentran registradas en la Denominación de Origen (DO) de La Rioja, que son exactamente 826 bodegas, seguidas de la Denominación de Origen (DO) de:

- Cava con 419 bodegas,
- Ribera del Duero con 286 bodegas,
- La Mancha con 256 bodegas,
- Cataluña con 203 bodegas,
- Penedés con 187 bodegas,
- Y finalmente, Rías Baixas con 181 bodegas.

Este proceso de modernización ha llegado, incluso, a la construcción de nuevas bodegas de las que se han ocupado arquitectos mundialmente famosos.

Para concluir con este apartado, decir que el sector presenta un enorme dinamismo. Las cinco primeras empresas juntas tienen casi un 28% de la cuota del mercado, por lo que podemos deducir que el grado de concentración es relativamente elevado. Actualmente están aumentando las alianzas entre comercializadores para afrontar conjuntamente el fuerte proceso de internacionalización en el que está inmerso el sector español del vino, como también se van extendiendo los acuerdos con empresas del sector en otros países para mejorar la capacidad de comercialización mundial. A pesar de esto, la penetración de capitales extranjeros entre los primeros operadores no es muy importante.

## CAPITULO 2

### PROBLEMATICA CONTABLE EN EL SECTOR VITIVINICOLA. LA NIC 41

La NIC 41 se publicó por primera vez en 1994 para afrontar la problemática específica de la información financiera de las empresas del sector agrario. Posteriormente en diciembre de 2000 el Consejo del International Accounting Standards Board (IASB, 2000) aprobó la versión definitiva de la NIC 41, Agricultura, entrando en vigor a partir de 2003, siendo de obligado cumplimiento desde 2005 para las empresas españolas cotizadas y que presentan estados financieros consolidados.

#### 2.1. OBJETIVO Y APLICACION DE LA NORMA

El objetivo de la NIC 41, consiste en regular el tratamiento contable, la presentación de estados financieros y la información a revelar de la actividad agraria. Por lo tanto, la NIC 41 dispone lo siguiente:

- Los requisitos para el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrarios.
- La valoración inicial y posterior de los activos biológicos según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, siempre que se pueda determinar con suficiente fiabilidad.
- La valoración inicial y posterior de los productos agrarios según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de su cosecha o recolección, siempre que se pueda determinar con suficiente fiabilidad.
- Las condiciones para reconocer como ingresos las subvenciones oficiales relacionadas con activos biológicos que se valoren según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta.
- La información que debe incluirse en los estados financieros.

No se aplica la NIC 41:

- En los terrenos relacionados con la actividad agraria.
- En los activos intangibles relacionados con la actividad agraria.
- En el procesamiento de los productos agrarios tras la recolección de la cosecha.

Debemos resaltar que la NIC 41 no trata el procesamiento de los productos agrarios tras la cosecha o recolección. Es decir, las actividades secundarias quedan fuera de los límites de aplicación de la NIC 41.

Concretamente la NIC 41, delimita la actividad agraria como "la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes, entendiendo por activo biológico un animal vivo o una planta".

La actividad agraria recoge la gestión de la transformación y recolección de activos biológicos para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrarios o en otros activos biológicos adicionales. Para la diferenciación entre activos biológicos y productos agrarios resulta clave la operación de recolección, ya que marca el instante en que el producto agrario se individualiza desligándose físicamente del activo

biológico de procedencia o surgiendo de la extinción del ciclo vital. En la norma se incluye un cuadro resumen que clarifica los activos biológicos. Esta clasificación la vemos en el siguiente cuadro que se presenta a continuación:

**Diferenciación: activos biológicos, productos agrarios y productos procesados**

Activos biológicos	Productos agrarios	Productos procesados
Ovejas	Lana	Hilo, alfombras
Árboles plantación	Árboles talados	Troncos madera
Ganado lechero	Leche	Queso
Cerdos	Reses sacrificadas	Jamones, salchichas
<b>Vides</b>	<b>Uvas</b>	<b>Vino</b>
Árboles frutales	Fruta	Fruta procesada

Tabla 2.1.- **Diferenciación entre activos biológicos, productos agrarios y productos procesados.**

*Fuente: NIC 41.*

**2.1.1. Definiciones**

Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

- **Actividad agrícola** es la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.
- **Producto agrícola** es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.
- **Un activo biológico** es un animal vivo o una planta.
- **La transformación biológica** comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.
- **Un grupo de activos biológicos** es una agrupación de animales vivos o de plantas que sean similares.
- **La cosecha o recolección** es la separación del producto del activo biológico del que procede o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico.
- **Valor razonable** es la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción libre.
- **Subvenciones oficiales** son las definidas en la NIC 20 Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.

### 2.1.2. Marco legal aplicable a las empresas españolas a partir del año 2005

En el siguiente cuadro se muestra como las empresas que cotizan en bolsa debe de aplicar con carácter obligatorio la NIC para sus cuentas consolidadas en el Plan General de Contabilidad propio de cada país para sus cuentas individuales.

	Empresas no Cotizadas	Empresas Cotizadas
Cuentas Individuales	Plan General de Contabilidad	Plan General de Contabilidad
Cuentas Consolidadas	Optativo: PGC o NIC	NIC

Tabla 2.2.- Resumen de la obligatoriedad de la aplicación de la NIC 41.

*Fuente: Elaboración propia.*

### 2.2. VALORACION Y RECONOCIMIENTO

El reconocimiento contable marcado en el Plan General de Contabilidad español (Real Decreto 1514/2007, 2007) y siguiendo la normativa internacional, nos indican que los activos se reconocerán cuando sea probable la obtención a partir de ellos de beneficios para la empresa en el futuro. Respecto a los pasivos deben reconocerse cuando sea probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros. En los dos casos, tanto activos como pasivos, es necesario para su reconocimiento que puedan ser valorados con fiabilidad previamente.

Según la norma que estamos estudiando, la NIC 41, para reconocer y poder incorporar un activo biológico o un producto agrario a los estados financieros de la empresa, dispone tres requisitos:

- Que la empresa controle el activo como resultado de sucesos pasados.
- Que sea probable la obtención de beneficios económicos futuros derivados del activo.
- Que resulte posible determinar de forma fiable el valor razonable o el coste del activo.

Respecto a su valoración, el criterio central es el valor razonable. Mencionar que tanto en el momento inicial como en las fechas en que se produzca información financiera al valor razonable, se le deducirán los costes estimados en el punto de venta.

Para mitigar la subjetividad del valor razonable, la NIC 41 señala la conveniencia de recurrir a un mercado externo siempre que sea posible. Concretamente, ese referente del valor razonable sería el precio de cotización si el bien opera en un único mercado activo. En caso de no existir para ese producto un mercado activo, pero si alguna referencia en el mercado, la NIC 41 propone que se tome en consideración una o varias de las reglas siguientes:

- El precio de ese activo en la transacción más reciente entre un comprador y un vendedor independiente.
- El precio de mercado de activos similares.
- Las referencias del sector.

En caso de inexistencia de mercado activo o referencias para el bien en su actual condición, pero sí en una situación futura, la norma internacional prescribe el valor actual de los flujos netos de efectivo esperados del activo biológico, descontados a una tasa definida por el mercado.

De otra forma, cuando el valor razonable es imposible de determinar de forma fiable, en el momento inicial de reconocimiento de los activos biológicos, la norma dispone que deberán valorarse a su coste histórico menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor. Estos aspectos viene recogidos en otras normas de contabilidad como: NIC 2, Existencias; NIC 16, Inmovilizado Material y la NIC 36, Deterioro de valor de los activos.

Para finalizar, se debe tener en cuenta que cuando se reconoce un activo biológico o un producto agrario a valor razonable menos costes estimados en el punto de venta, los cambios sucesivos del valor generarán pérdidas y ganancias que deben incorporarse a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio contable en el que aparezcan.

### **2.2.1. Valor Razonable: orígenes**

Debido a los bajos niveles de inflación que han caracterizado la economía a partir de los años noventa, el coste histórico se mantiene como el método más adecuado para la valoración de los activos fijos depreciables relacionados con la explotación, lo que concuerda con la intención empresarial de recuperación del capital invertido por mediación de las sucesivas amortizaciones.

Dichos niveles de inflación, no sólo han frenado las variaciones valorativas de activos fijos, sino que actualmente se tiende a la eliminación del activo de todo lo que no se considera recuperable en el transcurso normal de la actividad, optando por llevarlo inmediatamente a resultados, en sintonía con el concepto de activo.

Por ello, para estimar el valor recuperable, ya no sólo se utiliza el criterio establecido en el Plan General de Contabilidad de recurrir al valor de mercado de cada activo, sino que, a falta de mercado, se establece que se debe realizar una evaluación de la capacidad de generación de flujos de tesorería de cada elemento o grupo autónomo de elementos de inmovilizado que puedan considerarse de forma independiente (Resolución del ICAC de 30 de Junio de 1991, para el inmovilizado material y de 21 de enero de 1992, para el inmaterial).

Esta misma intención se aprecia en los marcos conceptuales, ya que tanto el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad, el Documento nº 1 de la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad de AECA (1981), como la Norma Internacional de Contabilidad Nº 36 (revisada en 2004) sobre estimación y contabilización del deterioro de valor en los activos optan por soluciones muy similares. Por lo tanto, el valor recuperable, que es el máximo admitido para valorar las partidas de activo en el balance de situación, se obtiene mediante el valor actual de los flujos de caja que vayan a generar dichos activos y está siendo considerado la mejor forma de aplicar el modelo del coste histórico.

En el caso de los pasivos, se ha buscado un modelo equivalente al valor recuperable de los activos que ha sido denominado "valor pagable". Este modelo consiste en valorar las obligaciones mediante el valor actualizado de los flujos de caja, necesarios para hacer frente al pasivo.

Este criterio se está llevando a cabo no sólo para aplicar de forma correcta el modelo del coste histórico, sino también para revisar las valoraciones anteriores, ya que lo que en verdad le interesa a los usuarios de la información financiera es el desembolso que

se va a tener que realizar en el momento del pago, y ante la falta de su conocimiento en el momento actual, será necesario buscar la mejor forma de estimarlo.

En la actualidad, este criterio se utiliza para valorar las obligaciones derivadas de sistemas de pensiones, las provisiones por garantías y responsabilidades y otras deudas similares, pero en la norma sobre Provisiones, Activos contingentes y pasivos contingentes (NIC 37), se aprecia una tendencia a extenderlo a otros instrumentos financieros emitidos por la empresa, o a los préstamos recibidos.

Por lo tanto, el modelo del coste histórico sigue prevaleciendo en las operaciones relacionadas con la explotación, con ciertas variaciones, que lo único que implican es su adaptación a los cambios sociales, ante los que la empresa no puede mostrarse indiferente.

El Marco Conceptual del IASB, al referirse a la valoración de los elementos de los estados financieros (Párr. 100), establece como criterio preferente de valoración el precio de adquisición o coste histórico, aunque también admite otros criterios como el coste corriente, el valor realizable (o de liquidación) o el valor presente, para determinados casos.

A diferencia del FASB, que mantiene el criterio del coste histórico, sobre todo en la valoración de las inmovilizaciones materiales, relegando el resto de los criterios a la valoración de los inventarios y de la cartera, en el caso del marco conceptual del IASB, esta separación no se manifiesta de una forma tan estricta. Este marco se refiere a los activos de una forma genérica y abre la posibilidad de aplicar criterios de valoración diferentes.

### **2.3. SUBVENCIONES OFICIALES**

En primer lugar debemos de tener en cuenta que la NIC 41 no se aplica a los productos agrarios, ya que estos después de su cosechas son considerados existencias y se les aplican las normas que dispone la NIC 2 Existencias y demás normativa relacionada con estos productos. Por tanto, son los activos biológicos y los productos agrarios los que deben seguir las disposiciones de la NIC 41 respecto a subvenciones.

En la NIC 41, las subvenciones oficiales se tratan de manera diferente en función de la valoración de los activos biológicos: valor razonable menos costes estimados en el punto de venta o por coste menos depreciación acumulada y deterioros de valor. En el primer caso, es decir, si se valoran por valor razonable menos costes estimados en el punto de venta, las subvenciones se reconocen como ingresos:

- En subvención oficial incondicional: cuando se conviertan en exigibles, es decir, cuando la empresa ha sido notificada del derecho a la percepción de la misma.
- En subvención oficial condicionada: cuando se cumplan las condiciones ligadas a la subvención.

Cabe apuntar que las subvenciones condicionadas recogen diferentes casos:

- Cuando al incumplir la condición se debe revertir toda la subvención recibida (por tanto no se debe reconocer la subvención hasta cumplirse todas las condiciones).
- Cuando se retiene la subvención concedida a medida que transcurre el tiempo (se reconoce como ingreso la parte de subvención en proporción al tiempo).

En el segundo caso, es decir, si se valoran por coste menos depreciación acumulada y deterioros de valor, se aplicará la NIC 20 Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas con dos alternativas para su reconocimiento: como ingreso diferido imputando la subvención a resultados a lo largo de la vida del activo, o detrayendo la subvención del valor del activo amortizando en cada ejercicio, en cuyo caso se produce una compensación entre el valor del activo subvencionado y la propia subvención.

#### **2.4. COMPARACION DE LA NIC 41 CON EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD**

En un principio se querían incluir los activos biológicos en el Plan General de Contabilidad de 2007 (Real Decreto 1514/2007, 2007) y los productos agrarios, pero en la redacción final del mismo no aparecen, ya que son considerados que se tratan en una adaptación sectorial futura. Entonces, a la espera de la futura norma contable agraria, se debería seguir lo establecido en la NIC 41, pero existen diferencias entre esta y el Plan General de Contabilidad de 2007.

En el Plan General de Contabilidad aprobado en noviembre de 2007 (Real Decreto 1514/2007, 2007), por su condición de general, no se hace referencia al tratamiento contable de la agricultura. Por lo tanto, no se refleja el seguimiento de la NIC 41 de valorar los activos biológicos y productos agrarios por el valor razonable menos los costes en el punto de venta, incluyendo en la cuenta de resultados las diferencias de valoración que surjan por el cambio en el valor a final de ejercicio. En concreto el Plan General de Contabilidad de 2007 no reconoce ninguna cuenta específica para representar de forma exclusiva los activos biológicos y productos agrarios, entendiendo como cuentas genéricas más próximas las de los grupos 2 y 3 Inmovilizado material, Inmovilizado material en curso, Productos en curso, Productos semiterminados y Productos terminados.

Por este motivo, no se tienen en cuenta el tratamiento de los elementos más diferenciados de este sector de actividad, ni tiene creados subgrupos que permiten diferenciar los procesos de transformación en curso de ciclo tanto corto como largo, diferenciando en cada caso los correspondientes a vegetales en tierra de los desarrollados por animales, cuya separación sólo será aplicable en el sector vitivinícola, en función de la adaptación sectorial, que a nuestro entender sigue vigente en este aspecto.

El Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, 2007) reconoce los ingresos cuando se cumple la probabilidad de obtención de beneficios o rendimientos económicos, y que su valor pueda determinarse de forma fiable, al igual que la NIC 41. Respecto a la valoración inicial de los activos, tanto si son tratados como existencias o como inmovilizados materiales, será por su precio de adquisición o coste de producción, y su valoración posterior por el precio de adquisición o coste de producción menos amortizaciones y deterioros, alejándose de la valoración de la NIC 41 que utiliza el valor razonable para la valoración inicial y el valor razonable menos costes en el punto de venta para su valoración posterior.

En referencia a las subvenciones, el Plan General de Contabilidad no reconoce las subvenciones que están condicionadas al cumplimiento de determinados requisitos. En cambio, la NIC 41 reconoce las subvenciones oficiales relacionadas con activos biológicos como ingresos al ser incondicional, o cuando se hayan cumplido las condiciones establecidas en la subvención.

Además, en la memoria del Plan General de Contabilidad de 2007 no se detalla la información que dispone la NIC 41 sobre activos biológicos y productos agrarios, ya que el Plan establece la información con carácter general para todas las empresas.



De este modo, en el Plan General de Contabilidad no se incorpora el valor razonable para sus elementos, a excepción de ciertos instrumentos financieros. Los activos biológicos y productos agrarios deben valorarse según el tradicional criterio del coste histórico.

Lo más importante a destacar como diferencia entre la NIC 41 y el Plan General de Contabilidad es el empleo del valor razonable para activos biológicos y productos agrarios y su reconocimiento en los estados financieros, además pone de manifiesto la necesidad de la redacción de una adaptación sectorial agraria acorde con la normativa internacional, para mostrar correctamente el patrimonio de las empresas agrarias.

## **2.5. VENTAJAS E INCONVENIENTES DE LA APLICACION DEL VALOR RAZONABLE SEGUN LA NIC 41**

Las ventajas del seguimiento del valor razonable según la NIC 41 son:

- Se salvan las dificultades de cálculo de los costes ya que se comenten errores importantes en el cálculo del coste histórico.
- Permite reflejar las variaciones de valor en ciclos largos de producción
- Es más fácil de calcular y comprender
- Ofrece una información más adecuada para evaluar el riesgo.
- Es más relevante por reflejar de forma más fiable la realidad de la transformación biológica.
- La imagen de la empresa está más próxima a la realidad.

Los inconvenientes del seguimiento del valor razonable según la NIC 41 son:

- Sin mercados activos la valoración puede ser más subjetiva.
- Gran volatilidad en los precios y resultados agrarios.
- Dificultad de valorar activos biológicos unidos a otros activos.
- Incertidumbre en los precios de los activos biológicos de ciclos de producción largos.
- Las subvenciones oficiales pueden invalidar la fiabilidad de los precios de los mercados.

## **2.6. INFORMACION A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

La NIC 41 indica que la empresa debe presentar en el balance el importe de sus activos biológicos y sus productos agrarios por separado, dando un amplio volumen de información sobre los mismos en los estados financieros. Concretamente, la norma detalla que se debe distinguir la información en función de si se conoce el valor razonable con fiabilidad, si no se conoce el valor razonable y si se dispone de subvenciones oficiales.

En todos estos casos la normativa pauta una detallada información. En el caso de conocer el valor razonable, ésta establece la obligación de informar sobre los cambios de valor derivados del mismo y la clasificación oportuna de los activos biológicos y productos agrarios. También es amplia la información a revelar en caso de no poder determinar el valor razonable por no ser fiable, ya que se deben apuntar las razones de ello. En caso de la información a revelar acerca de las subvenciones oficiales relacionadas con la actividad agraria según la NIC 41 se debe detallar la naturaleza y alcance de las subvenciones, las condiciones no cumplidas de las subvenciones y los decrementos significativos esperados en el nivel de subvenciones oficiales.

Así pues, la Norma Internacional de Contabilidad 41 indica que cuando la exposición de las empresas agrarias a factores climatológicos y biológicos incontrolables afecten al volumen de producción de una manera relevante, se informará de las partidas de ingresos y gastos relacionados conforme la NIC 8, Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

Para finalizar, debe señalarse que la norma recomienda igualmente revelar información acerca de los activos biológicos y productos agrarios, justamente cuando el valor razonable menos los costes de venta pueden variar por los cambios físicos o debido a cambios en los precios, es oportuno que la empresa revele por separado la cuantía del cambio del valor razonable derivado de cambios físicos y la cuantía del cambio consecuencia de la volatilidad de los precios. Dichos cambios se recogerán en la cuenta de Pérdidas y Ganancias de la empresa.

Este sería el movimiento o asientos contables que tendría que realizar la empresa para su reconocimiento:

Variación de valor de los activos biológicos:

Debe	Haber
Perdidas por deterioro de valor del activo biológico	Activo biológico

Debe	Haber
Activo Biológico	Ganancia por incremento de de valor del activo biológico

## **CAPITULO 3**

### **APLICACION PRACTICA DE LA NIC 41 EN EL SECTOR VITIVINICOLA**

Una vez estudiado el marco normativo, procedemos a analizar los efectos de la aplicación de esta norma de contabilidad en el sector vitivinícola español.

Para ello se han utilizado empresas que en España podrían aplicar la norma contable en cuestión. Las empresas utilizadas las podemos clasificar en dos categorías. Por un lado, las que están obligadas a aplicar la NIC 41 a partir de 2005 para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas. Por otro lado, la obligación de las demás empresas de informar en la memoria de las principales variaciones que se originan en los fondos propios y en la cuenta de pérdidas y ganancias si se hubiese aplicado la NIC 41.

Por ello las empresas que vamos a analizar mediante sus cuentas anuales son:

1. Grupo Barón de Ley
2. Bodegas Domeq.
3. Bodegas Riojanas.
4. Bodegas Osborne.

Una vez elegidas las empresas objeto de estudios, procedemos a recopilar toda la información económico-financiera. Un estado contable esencial para dicho estudio es la memoria, aunque analizaremos también otros estados contables como el balance y la cuenta de resultados. Al tratarse de empresas que cotizan en bolsa, la búsqueda y recopilación de información se simplificó bastante debido a que como son empresas de gran volumen la información se puede conseguir a través de la web de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

El año recopilado ha sido el 2012 que es el más actual al que tenemos acceso.

#### **3.1 GRUPO BARON DE LEY.**

Barón de Ley se constituyó en 1985 como Sociedad Anónima. Está inscrita en el Registro Mercantil de Navarra y sometida a régimen Foral y tributario de la Diputación Foral de Navarra.

Su objeto social es la viticultura, elaboración, crianza, envejecimiento de vinos y otras bebidas, alcohólicas o no, y en concreto cuantas actividades agrarias o industriales sean necesarias para la obtención, mejora o transformación de todo tipo de vinos y bebidas. También incluye la dedicación a actividades agrícolas, industriales o mercantiles directamente relacionadas con las anteriores.

El balance de situación que presenta la empresa es el siguiente:

**BARÓN DE LEY, S.A. y Sociedades Dependientes**  
**BALANCE DE SITUACIÓN CONSOLIDADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012**  
(Miles de Euros)

ACTIVO	Nota	2012	2011	PASIVO Y PATRIMONIO NETO	Nota	2012	2011
<b>ACTIVO NO CORRIENTE:</b>				<b>PATRIMONIO NETO:</b>			
Inmovilizado material	7	50.312	61.588	Capital	17	3.023	3.095
Activos intangibles	8	47	48	Reservas de la Sociedad dominante	17	44.688	35.570
Activos financieros no corrientes	10	122.603	320	Reservas en Sociedades consolidadas	17	127.581	131.626
Activos biológicos	11	7.602	8.091	Acciones y participaciones en patrimonio propias	17	(1.432)	(5.084)
Activos por impuestos diferidos	22	2.531	2.450	Beneficios consolidados del ejercicio		18.347	10.085
Otros activos no corrientes	3.5	6	5	Total patrimonio neto		192.207	175.292
<b>Total activo no corriente</b>		<b>183.101</b>	<b>72.502</b>	<b>PASIVO NO CORRIENTE:</b>			
				Pasivos por impuestos diferidos	22	7	11
				Ingresos diferidos	20	3.454	3.862
				Provisiones para riesgos y gastos	3.13	-	616
				Otros pasivos no corrientes	22	5.877	1.318
				Pasivos financieros no corrientes		6.996	175
				<b>Total pasivo no corriente</b>		<b>16.334</b>	<b>5.982</b>
<b>ACTIVO CORRIENTE:</b>				<b>PASIVO CORRIENTE:</b>			
Existencias	12	89.793	89.497	Provisiones para riesgos y gastos	18	-	11.167
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	13	24.420	25.616	Deudas con entidades de crédito	19	92.825	63.311
Otros activos financieros corrientes	14	30.081	89.092	Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	21	28.188	26.555
Otros activos corrientes	15	412	258	Pasivo por impuestos sobre Sociedades corriente	22	3.463	1.628
Efectivo y Otros medios líquidos equivalentes	16	5.803	8.134	Otros pasivos corrientes		593	1.164
<b>Total activo corriente</b>		<b>150.509</b>	<b>212.597</b>	<b>Total pasivo corriente</b>		<b>125.069</b>	<b>103.825</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>333.610</b>	<b>285.099</b>	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>		<b>333.610</b>	<b>285.099</b>

Tabla 3.1.-Balance de Barón de Ley de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Barón de Ley.

En este caso y como podemos observar la empresa añade una partida en su balance referida especialmente a "Activos Biológicos" tal y como marca la NIC 41, por valor de 7.602 miles de euros, pero podemos encontrar más información en la nota 11 de la memoria.

Según la memoria de la empresa este ha sido el movimiento de los activos biológicos en el año 2012:

	Miles de Euros			
	Saldo al 01-01-12	Entradas o dotaciones	Traspasos	Saldo al 31-12-12
<b>Coste:</b>				
Plantaciones viñas	12.140	183	-	12.323
	<b>12.140</b>	<b>183</b>	-	<b>12.323</b>
<b>Amortización acumulada:</b>				
Plantaciones viñas	(4.049)	(672)	-	(4.721)
	<b>(4.049)</b>	<b>(672)</b>	-	<b>(4.721)</b>
<b>Total</b>	<b>8.091</b>	<b>(489)</b>	-	<b>7.602</b>

Tabla 3.2.-Extracto de la memoria de Barón de Ley.

Fuente: Cuentas Anuales de Barón de Ley.

La valoración que la empresa hace sobre estos activos la obtenemos también de la memoria en su nota:

### 3.3 Activos biológicos -

Se consideran activos biológicos las plantaciones e instalaciones en viñas. Conforme contempla la NIC 41, para aquellos activos para los cuales no sea posible determinar el valor razonable de mercado de forma fiable, el Grupo ha optado por valorar los mismos a su coste de adquisición menos la depreciación acumulada. El Grupo ha optado por este criterio al considerar los siguientes factores:

- Para las plantaciones de viñas no existe un mercado activo, ya que estos activos no son homogéneos, ni su precio está disponible para el público en general.
- El precio de la plantación depende de una serie de factores tales como: región en que se ubica, microclima, características del terreno, mejoras efectuadas y derechos de plantación. Estas peculiaridades hacen que su precio no pueda ser medido de forma fiable.

El Grupo amortiza sus activos biológicos siguiendo el método lineal, aplicando porcentajes de amortización anual calculados, en función de los años de vida útil estimada de los respectivos bienes. Los porcentajes aplicados son los siguientes:

	Porcentaje de amortización
Plantaciones viñas	4-5

Tabla 3.3.-Extracto de la memoria de Barón de Ley.

*Fuente: Cuentas Anuales de Barón de Ley.*

Como podemos observar no se aplica la valoración a valor razonable como marca la norma contable NIC 41, los valora por tanto a su coste de adquisición menos la depreciación acumulada. También debemos destacar que en esta misma nota la empresa expone los motivos por los que no aplica el valor razonable en la valoración de su activo biológico.

Para esta empresa, y analizando el ratio vertical sobre el activo biológico, dicha partida de activo representa un 15,08% del total del activo. Esto supone que es una partida importante dentro de su activo debido a que es la tercera partida mayor. Si bien, observamos el ratio horizontal del mismo activo, observamos que este ha disminuido respecto al año anterior en el que tenía el mayor peso dentro del activo no corriente.

Por otra parte y siguiendo con el análisis de las cuentas anuales de esta empresa, observamos como la empresa reconoce en la nota 7 de la memoria una “dotación para perdida por deterioro” a 31 de Diciembre de 2012 aunque no expresa su relación con el activo biológico. Pasamos pues al estudio de las subvenciones recibidas. Para ello observamos la cuenta de Pérdidas y Ganancias de la empresa:

**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS CONSOLIDADA**  
**CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO ANUAL TERMINADO**  
**EL 31 DE DICIEMBRE DE 2012**  
(Miles de Euros)

	Nota	Ejercicio 2012	Ejercicio 2011
Importe neto de la cifra de negocios	25 a)	80.666	82.542
Otros ingresos		1.088	1.092
Variación de existencias de productos terminados o en curso		(1.469)	(496)
Aprovisionamientos	25 b)	(25.913)	(30.674)
Gastos de personal	25 c)	(8.768)	(9.305)
Dotación a la amortización	7,8,11	(8.915)	(6.634)
Dotación para pérdida por deterioro	9	(4.761)	(3.482)
Otros gastos	25 d)	(11.304)	(11.624)
<b>RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>		<b>20.624</b>	<b>21.419</b>
Ingresos financieros		2.931	1.733
Gastos financieros por deudas con terceros		(1.548)	(4.508)
Diferencias de cambio (neto)		3	1
Resultado de la enajenación de activos no corrientes		(88)	67
<b>RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS DE ACTIVIDADES CONTINUADAS</b>		<b>21.922</b>	<b>18.712</b>
Gasto por impuesto sobre las ganancias	22	(3.575)	(8.627)
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		<b>18.347</b>	<b>10.085</b>
Atribuible a:			
Accionistas de la Sociedad Dominante		18.347	10.085
Ganancia básica por acción	4	3,66	1,97

Tabla 3.4.-Cuenta de Pérdidas y Ganancias de Barón de Ley.

*Fuente: Cuentas Anuales de Barón de Ley.*

Como podemos observar en el caso de las subvenciones, que es otra de las partes fundamentales que especifica la norma, la empresa no ha recibido ningún tipo de subvención en el ejercicio 2012, tal y como hemos leído en la memoria.

### 3.2 BODEGAS DOMEQ.

Domeq Bodegas, S.L., Sociedad Unipersonal (en adelante, la Sociedad) se constituyó el 3 de noviembre de 1999, bajo la denominación social de Bodegas y Bebidas Grandes Vinos, S.L. El 22 de febrero de 2005 acordó el cambio de denominación social por Allied Domeq Bodegas, S.L. y con efecto 1 de febrero de 2006, cambia nuevamente su denominación por Domeq Bodegas, S.L. estando inscrita en el Registro Mercantil como sociedad unipersonal desde 1999.

El objeto de la Sociedad lo constituye el cultivo y la explotación de viñedos, la elaboración y la compraventa de toda clase de vinos pudiendo abarcar la totalidad de los ciclos, agrícolas, industriales y comercial, es decir, el cultivo de viñedos para la obtención de uva, la elaboración de vinos, mostos, alcoholes y demás derivados, el envasado y manipulación de los mismos y su venta en el mercado nacional y de exportación. Así mismo, podrá dedicarse a la fabricación y venta de alcoholes, licores y toda clase de bebidas, y al comercio de cualquier artículo que tenga relación con la rama de la alimentación.

Este es el balance de situación de Bodegas Domeq a cierre del ejercicio:

<b>ACTIVO</b>	<b>NOTAS M E M O R I A</b>	<b>30/06/2013</b>	<b>30/06/2012</b>
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>6.966.011,00</b>	<b>6.490.179,74</b>
<b>I. Inmovilizado intangible.</b>		<b>68.523,26</b>	<b>68.523,26</b>
3. <i>Patentes, licencias, marcas y similares.</i>	Nota 6	68.523,26	68.523,26
<b>II. Inmovilizado material.</b>	Nota 5	<b>2.753.752,23</b>	<b>2.827.806,18</b>
1. <i>Terrenos y construcciones.</i>		2.486.747,30	2.588.867,30
2. <i>Instalaciones técnicas, y otro inmovilizado material.</i>		172.308,78	194.865,00
3. <i>Inmovilizado en curso y anticipos.</i>		94.696,15	44.073,88
<b>IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo.</b>	Nota 8.1	<b>3.216.199,34</b>	<b>3.216.199,34</b>
1. <i>Instrumentos de patrimonio.</i>		3.216.199,34	3.216.199,34
<b>V. Inversiones financieras a largo plazo.</b>	Nota 8.2	<b>82.058,90</b>	<b>82.058,90</b>
1. <i>Instrumentos de patrimonio.</i>		53.255,04	53.255,04
5. <i>Otros activos financieros.</i>		28.803,86	28.803,86
<b>VI. Activos por impuesto diferido.</b>	Nota 17	<b>845.477,27</b>	<b>295.592,06</b>
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>123.349.480,28</b>	<b>137.653.235,27</b>
<b>I. Activos no corrientes mantenidos para la venta.</b>			
<b>II. Existencias.</b>	Nota 9	<b>107.040.213,41</b>	<b>111.571.381,53</b>
2. <i>Materias primas y otros aprovisionamientos.</i>		76.476.673,93	78.957.282,03
3. <i>Productos en curso.</i>		17.075.154,17	16.386.881,19
4. <i>Productos terminados.</i>		13.488.385,31	16.227.218,31
<b>III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.</b>		<b>15.860.730,43</b>	<b>25.422.726,26</b>
1. <i>Clientes por ventas y prestaciones de servicios.</i>	Nota 10	9.201.058,03	9.215.346,62
2. <i>Clientes, empresas del grupo y asociadas.</i>	Nota 22	5.994.776,06	15.941.010,34
3. <i>Deudores varios.</i>		200.317,79	200.317,79
4. <i>Personal.</i>		10.386,67	
5. <i>Activos por impuesto corriente.</i>	Nota 17		
6. <i>Otros créditos con las Administraciones Públicas.</i>	Nota 17	454.191,88	66.051,51
<b>IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo</b>	Nota 8.1 y 22	<b>3.887,39</b>	<b>645.326,64</b>
5. <i>Otros activos financieros</i>		3.887,39	645.326,64
<b>VI. Periodificaciones a corto plazo.</b>		<b>62.322,60</b>	
<b>VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.</b>	Nota 11	<b>382.326,45</b>	<b>13.800,84</b>
1. <i>Tesorería.</i>		382.326,45	13.800,84
<b>TOTAL ACTIVO (A + B)</b>		<b>130.315.491,28</b>	<b>144.143.415,01</b>

Tabla 3.5.-Balance de Bodegas Domeq de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Domeq.

Como observamos en este caso la empresa no añade ninguna partida en el balance de situación referida a los activos biológicos como dice la NIC 41 que tendría que hacer.

Pasamos pues a ver que más nos detalla la empresa sobre los activos biológicos o inmovilizado material en la memoria.

Según esta "los bienes comprendidos en el inmovilizado material figuran registrados a su coste de adquisición (actualizado en su caso con diversas disposiciones legales, entre las que se encuentra el Decreto-Ley 7/1996) o coste de producción, menos la amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor, si la hubiera".

En las cuentas anuales de la empresa no podemos encontrar más información sobre los activos biológicos que posee. Por ello pasamos a estudiar la Cuenta de Resultado de la empresa para ver si ha habido deterioro de valor del activo y para ver si ha obtenido algún tipo de subvención oficial.

La cuenta de Pérdidas y Ganancias (en miles de euros) de Bodegas Domeq es la siguiente:

	Notas Memoria	2012/2013	2011/2012
<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS</b>			
1. Importe neto de la cifra de negocios.		127.317.816,62	128.144.700,20
a) Ventas.	Nota 24	126.758.097,28	127.916.280,60
b) Prestaciones de servicios.		559.719,34	228.419,60
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.		(2.149.000,68)	(7.487.041,69)
4. Aprovisionamientos.	Nota 19	(58.076.413,92)	(49.374.957,61)
b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles.		(56.427.185,92)	(49.775.098,64)
d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos.	Nota 9	(1.649.228,00)	400.141,03
5. Otros ingresos de explotación.		52.990,16	41.201,97
a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente.		49.839,16	39.801,15
b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio.	Nota 13	3.151,00	1.400,82
6. Gastos de personal.		(7.894.336,62)	(6.540.725,24)
a) Sueldos, salarios y asimilados.		(6.473.387,70)	(5.122.464,45)
b) Cargas sociales.	Nota 19	(1.420.948,92)	(1.418.260,79)
7. Otros gastos de explotación.		(58.956.277,65)	(58.661.838,46)
a) Servicios exteriores.		(58.685.290,65)	(58.464.427,38)
b) Tributos.		(181.195,75)	(186.323,02)
c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales.	Nota 10	(89.791,25)	(11.088,06)
8. Amortización del inmovilizado.	Nota 5	(175.268,20)	(194.784,83)
9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.	Nota 13	9.500,04	9.516,72
11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.		3.389,83	
b) Resultados por enajenaciones y otras.		3.389,83	
12. Otros resultados.	Nota 19		9.725.002,41
<b>A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12)</b>		<b>132.399,58</b>	<b>15.661.073,47</b>
13. Incorporación al activo de gastos financieros.	Nota 9	522.051,85	591.442,60
14. Ingresos financieros.	Nota 19	41.380,16	48.609,29
b) De valores negociables y otros instrumentos financieros.		41.380,16	48.609,29
b2) De terceros.		41.380,16	48.609,29
15. Gastos financieros.	Nota 19	(864.017,93)	(1.559.383,50)
a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas.		(618.778,74)	(1.036.270,35)
b) Por deudas con terceros.		(245.239,19)	(523.113,15)
16. Diferencias de cambio.	Nota 20	(39.457,38)	297.188,74
<b>A.2) RESULTADO FINANCIERO (13+14+15+16)</b>		<b>(340.043,30)</b>	<b>(622.142,87)</b>
<b>A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)</b>		<b>(207.643,72)</b>	<b>15.038.930,60</b>
17. Impuestos sobre beneficios.	Nota 17	34.854,65	(4.583.131,43)
<b>A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+17)</b>		<b>(172.789,07)</b>	<b>10.455.799,17</b>
<b>A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18)</b>		<b>(172.789,07)</b>	<b>10.455.799,17</b>

Tabla 3.6.-Cuenta de Pérdidas y Ganancias de Bodegas Domeq de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Domeq.

La empresa Bodegas Domeq ha recibido según sus cuenta anuales subvenciones de explotación y de capital. En ambos casos la empresa considera que cumple todos los requisitos para la obtención de la mismas y por ello se convierten en no reintegrables para la empresa y las reconoce en el pasivo del balance de situación y en la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el caso de que la empresa reconociera los activos según marca la NIC 41 estaríamos hablando de subvenciones Incondicionales, ya que se cumplen los requisitos, pero no es el caso de esta empresa.

### 3.3. BODEGAS RIOJANAS

Inicialmente, en 1890, la Sociedad dominante fue fundada como empresa individual, constituyéndose como Sociedad Limitada con la denominación Bodegas Riojanas Román Artacho y Cia., S.L. en el año 1930. La transformación en Sociedad Anónima, con la denominación actual, tuvo lugar en el año 1940.

Desde septiembre de 1997 las acciones de la Sociedad dominante cotizan en las Bolsas de Madrid y Bilbao, así como en el Sistema de Interconexión Bursátil (mercado continuo).



Su objeto social, de acuerdo con lo establecido en el artículo 2 de sus Estatus Sociales, es la exportación de la industria vinícola en todas sus manifestaciones. En la actualidad, su actividad se centra en la elaboración, envejecimiento, crianza y comercialización de vinos blancos, rosados y, principalmente, tintos con denominación de Origen Rioja. Asimismo, la Sociedad dominante comercializa otras bebidas que adquiere ya elaborados de terceros.

Analizamos a continuación más detalladamente la aplicación de la NIC 41 en sus estados contables. De este modo el balance que presenta a finales del ejercicio 2012 es el siguiente:

**BALANCES CONSOLIDADOS DE BODEGAS RIOJANAS, S.A. Y SOCIEDADES DEPENDIENTES AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 Y 2011**

(En miles de euros)

<u>ACTIVOS</u>	<u>2012</u>	<u>2011</u>	<u>PATRIMONIO NETO Y PASIVOS</u>	<u>2012</u>	<u>2011</u>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>			<b>PATRIMONIO NETO (Nota 11):</b>		
Inmovilizado material (Nota 6)	11.699	12.131	Capital social	4.080	4.080
Activos biológicos (Nota 6)	749	724	Acciones propias	(296)	(210)
Activos intangibles (Nota 7)	270	281	Reservas y ganancias acumuladas	21.015	20.808
Inversiones en asociadas (Nota 8)	45	45	Diferencia acumulada de tipo de cambio	20	13
Activos por impuestos diferidos (Nota 14)	93	178	Total patrimonio neto	<u>24.819</u>	<u>24.691</u>
Activos financieros disponibles para la venta	12	12			
Otros activos no corrientes	7	6			
Total activos no corrientes	<u>12.875</u>	<u>13.377</u>	<b>PASIVOS</b>		
			<b>PASIVOS NO CORRIENTES:</b>		
<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>			Ingresos diferidos (Nota 12)	671	688
Existencias (Nota 10)	28.032	28.408	Recursos ajenos (Nota 13)	7.035	6.619
Clientes y otras cuentas a cobrar (Nota 9)	11.456	10.563	Pasivos por impuestos diferidos (Nota 14)	408	465
Administraciones Públicas, deudoras (Nota 14)	428	288	Total pasivos no corrientes	<u>8.114</u>	<u>7.772</u>
Otros activos corrientes	35	128			
Efectivo y equivalentes al efectivo	189	103	<b>PASIVOS CORRIENTES:</b>		
Total activos corrientes	<u>40.140</u>	<u>39.490</u>	Proveedores y otras cuentas a pagar (Nota 13)	4.750	4.124
			Proveedores empresas vinculadas (Nota 16)	119	118
			Recursos ajenos (Nota 13)	14.493	15.406
			Administraciones Públicas, acreedoras (Nota 14)	628	643
			Otros pasivos corrientes (Nota 13)	92	113
			Total pasivos corrientes	<u>20.082</u>	<u>20.404</u>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<u>53.015</u>	<u>52.867</u>	<b>TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVOS</b>	<u>53.015</u>	<u>52.867</u>

Tabla 3.7.- Balance de Bodegas Riojanas de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Riojanas.

En este caso volvemos a ver como la empresa da cabida a una partida denominada "Activos Biológicos" en su balance de situación, siguiendo con las pautas que marca la norma (NIC 41).

Podemos encontrar más información sobre esto en la memoria de las cuentas anuales.

Veremos en la memoria la valoración de estos activos biológicos que toma la empresa que según marca la NIC 41 debería ser a valor razonable.

b) Activos biológicos

Este epígrafe del activo del balance recoge el valor de las vides propiedad del Grupo. Dado que en opinión de los Administradores de la Sociedad dominante el valor razonable de estos activos no puede ser determinado con fiabilidad, los mismos se encuentran registrados a su valor de coste menos la amortización acumulada y, en su caso, cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor (Nota 3.d).

El Grupo amortiza sus activos biológicos de forma lineal durante la vida útil estimada para los mismos, que es de 17 años.

**Tabla 3.8.-Extracto de la memoria de Bodegas Riojanas.**

*Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Riojanas.*

Según la nota 3.b de la memoria podemos ver que la empresa no aplica el criterio de contabilidad para estos activos que incica la norma NIC 41.

La empresa al no poder estimar el valor razonable de los activos biológicos, lo contabiliza por su valor de coste menos la amortización acumulada, en su caso, cualquier pérdida acumulada por deterioro de valor. Observamos posteriormente la nota 3.d para ver si se ha reconocido alguna pérdida por deterioro de valor pero en este caso la empresa no ha registrado ningún importe en concepto de deterioro de valor de los activos.

El ratio vertical de Bodegas Riojanas sobre el activo Biológico se sitúa en este caso en 1,4% siendo significativo dentro de las partidas del activo no corriente. Estudiando el ratio horizontal, vemos como en este caso ha aumentado la cuantía de la partida con respecto al año anterior, con lo que supone un aumento del viñedo de la empresa valorada como activo biológico.

Seguidamente estudiaremos las subvenciones recibidas por la empresa para informar sobre si se acogen a lo que nos dice la norma contable NIC 41.

La Cuenta de Pérdidas y Ganancias que presenta Bodegas Riojanas al cierre del ejercicio es la siguiente:

	<b>2012</b>	<b>2011</b>
Importe neto de la cifra de negocios (Nota 15)	16.739	16.105
Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (Nota 10)	(889)	(973)
Aprovisionamientos (Nota 15)	(5.401)	(5.673)
<b>Margen bruto</b>	<b>10.449</b>	<b>9.459</b>
Otros ingresos de explotación (Nota 15)	488	483
Subvenciones de capital transferidas al resultado (Nota 12)	64	61
Gastos de personal (Nota 15)	(3.244)	(3.040)
Amortizaciones (Notas 6 y 7)	(1.223)	(1.204)
Variación de provisiones por operaciones de tráfico (Nota 9)	(72)	(75)
Otros gastos de explotación (Nota 15)	(4.427)	(3.744)
	<b>(8.414)</b>	<b>(7.519)</b>
<b>BENEFICIO DE EXPLOTACIÓN</b>	<b>2.035</b>	<b>1.940</b>
Gastos financieros (Nota 15)	(1.058)	(1.015)
<b>BENEFICIO ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>977</b>	<b>925</b>
Impuesto sobre las ganancias (Nota 14)	(233)	(195)
<b>BENEFICIO DEL EJERCICIO DE LAS ACTIVIDADES CONTINUADAS</b>	<b>744</b>	<b>730</b>
Actividades interrumpidas	-	-
<b>BENEFICIO DEL EJERCICIO</b>	<b>744</b>	<b>730</b>
Otro resultado global, neto de impuestos	7	1
<b>RESULTADO GLOBAL TOTAL DEL AÑO</b>	<b>751</b>	<b>731</b>

Tabla 3.9.-Cuenta de Pérdidas y Ganancias de Bodegas Riojanas.

*Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Riojanas.*

Vemos, como bien indica la memoria, la partida denominada "Subvenciones de Capital tranferidas a resultados". En la nota referentes a las subvenciones de la memoria, la empresa indica lo siguiente:

"Las subvenciones de capital se registran como un ingreso diferido en el pasivo del balance consolidado en el momento en que hay una seguridad razonable de que la subvención se cobrará y el Grupo cumplirá con todas las condiciones establecidas. Se valorán por el importe concedido y se imputan a resultados en proporción a la depreciación experimentada durante el periodo por los activos financiados por dichas subvenciones.

La imputación a resultados por este concepto se realiza con el abono al epigrafe "Subvenciones de capital transferidas al resultado" de la cuenta de pérdidas y ganancias consolidadas adjunta.

Las subvenciones de explotación son imputadas a resultados en el ejercicio en el que se conceden, que no difiere significativamente del de si devengo".

En el caso de que la empresa reconociera los activos según marca la NIC 41 estaríamos hablando de subvenciones Incondicionales, ya que se cumplen los requisitos, pero no es el caso de esta empresa.

### 3.4. BODEGAS OSBORNE

En la memoria de las Cuentas Anuales podemos encontrar información sobre la naturaleza, actividad de la Sociedad:

#### Naturaleza, Actividades de la Sociedad y Composición del Grupo

Bodegas Osborne, S.A. (en adelante la Sociedad) se constituyó en España el día 21 de marzo de 1996 suscribiendo Osborne y Compañía, S.A., la totalidad de las acciones representativas de su capital social inicial (60.101 euros), que fue desembolsando en efectivo. Su domicilio social está radicado en El Puerto de Santa María. Con fecha 1 de julio de 1996 la Sociedad inició sus operaciones, quedando como continuadora de las actividades productivas que venía desarrollando su accionista único, que le aportó la totalidad de los activos afectos a sus actividades productivas como desembolso de una ampliación de capital de 34.420.000 euros.

De acuerdo con el art. 13.1 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, la Sociedad se ha inscrito en el Registro Mercantil como sociedad unipersonal.

Hasta el 30 de septiembre de 1999, su actividad principal consistía en la elaboración, crianza, envejecimiento y comercialización de mostos, vinos y brandies. A partir de ese momento y como consecuencia de una reestructuración organizativa en el grupo formado por Osborne y Compañía, S.A. y sus sociedades dependientes (en adelante el Grupo Osborne o el Grupo), y a excepción de la actividad relacionada con la producción de alcohol, la Sociedad pasa a prestar un servicio de fabricación de mostos, vinos y brandies por el que factura a la empresa del Grupo Osborne Distribuidora, S.A., responsable principal de la comercialización y distribución de los productos elaborados por las diferentes empresas del Grupo Osborne.

#### **Tabla 3.10.-Extracto de la memoria de Bodegas Osborne.**

*Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Osborne.*

De acuerdo con esto vamos a estudiar si la empresa aplica en su contabilidad la Norma Internacional de Contabilidad 41, y para ello veremos el Balance de Situación y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

<u>Activo</u>	<u>Nota</u>	<u>31 de enero de 2013</u>	<u>31 de enero de 2012</u>
Inmovilizado intangible	5	30.050	30.050
Patentes, licencias, marcas y similares		30.050	30.050
Inmovilizado material	6	9.427	10.203
Terrenos y construcciones		4.721	4.842
Instalaciones técnicas, maquinaria, utillaje, mobiliario, y otro inmovilizado material		4.706	5.356
Inmovilizado en curso y anticipos		-	5
Inversiones financieras a largo plazo	9, 10	4	4
Otros activos financieros		4	4
Activos por impuesto diferido	18	951	1.066
<b><u>Total activos no corrientes</u></b>		<b><u>40.432</u></b>	<b><u>41.323</u></b>
Existencias	11	-	1.978
Materias primas y otros aprovisionamientos		-	1.388
Anticipo a proveedores		-	590
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	9, 10	246	511
Clientes por ventas y prestaciones de servicios corto plazo		32	11
Deudores varios		164	427
Personal		50	73
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo	9, 10	37.202	44.709
Otros activos financieros		37.202	44.709
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes		2	2
Tesorería		2	2
<b><u>Total activos corrientes</u></b>		<b><u>37.450</u></b>	<b><u>47.200</u></b>
<b><u>Total activo</u></b>		<b><u>77.882</u></b>	<b><u>88.523</u></b>

Tabla 3.11.- Balance de Bodegas Osborne de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Osborne.

En este caso podemos ver como la empresa no incluye una partida en su activo corriente referida a activos biológicos. Para obtener más información vamos a comprobar la memoria de las Cuentas Anuales.

En la memoria solo se dispone de información que nos dice que el inmovilizado material está valorado en balance por su coste minorado por el importe de las amortizaciones y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.

En ningún caso nos especifica si existe un trato especial para los activos biológicos ni hace mención en la propia memoria en una cuenta especial para este activo.

En cuanto al deterioro del inmovilizado material, las diferencias por este concepto se recogerán en la cuenta de pérdidas y ganancias por la diferencia negativa entre el valor contable de los activos y su valor recuperable.

Para ver si se ha reconocido esta pérdida por deterioro veremos lo que se especifica en la cuenta de Pérdidas y Ganancias de las Cuentas Anuales:

	<u>Nota</u>	<u>31.01.13</u>	<u>31.01.12</u>
<b>OPERACIONES CONTINUADAS</b>			
Importe neto de la cifra de negocios	21	16.872	20.168
Ventas		8.709	11.328
Prestaciones de servicios		8.163	8.840
Aprovisionamientos	21	(8.675)	(11.368)
Consumo de materias primas y otras materias consumibles		(8.675)	(11.368)
Otros ingresos de explotación		268	294
Ingresos accesorios y otros de gestión corriente		197	231
Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio	13	71	63
Gastos de personal		(4.826)	(5.449)
Sueldos, salarios y asimilados		(3.746)	(3.956)
Cargas sociales	21	(1.080)	(1.093)
Provisiones		-	(400)
Otros gastos de explotación		(2.238)	(2.630)
Servicios exteriores		(1.984)	(2.336)
Tributos		(254)	(294)
Amortización del inmovilizado	5,6	(1.178)	(1.284)
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y Otras	13	90	95
Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado	21	8	232
Resultados por enajenaciones y otras		8	232
<b>Resultado de explotación</b>		<b>321</b>	<b>58</b>
Ingresos financieros		679	874
De valores negociables y otros instrumentos financieros			
De empresas del grupo y asociadas		679	874
Gastos financieros		(204)	(91)
Por deudas con terceros		(204)	(91)
Diferencias de cambio		(4)	1
<b>Resultado financiero</b>		<b>471</b>	<b>784</b>
<b>Resultado antes de impuestos</b>		<b>792</b>	<b>842</b>
Impuestos sobre beneficios	18	(260)	(264)
<b>Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas y</b>			
<b>Resultado del Ejercicio</b>		<b>532</b>	<b>578</b>

Tabla 3.12.- Cuenta de Pérdidas y Ganancias de Bodegas Osborne de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Osborne.

En este caso no se ha reconocido una pérdida por deterioro por variación de valor del inmovilizado material, ni en su caso por variación de los activos biológicos.

En cuanto a subvenciones se refiere, según la memoria, este es el detalle de los importes reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias por tipo de subvención:

	Miles de euros	
	31 de enero de 2013	31 de enero de 2012
Subvenciones de capital	90	95
Subvenciones de explotación	71	63
	161	158

Tabla 3.13.- Extracto de la memoria de Bodegas Osborne de 2012.

Fuente: Cuentas Anuales de Bodegas Osborne.

Seguimos analizando esta nota de la memoria y obtenemos que son subvenciones no reintegrables para la empresa debido a que la administración específica que se cumple con los requisitos necesarios para la concesión de las mismas. En el caso de que la empresa reconociera los activos biológicos y dichas subvenciones estuviesen relacionadas con estos activos estaríamos hablando de subvenciones incondicionales, pero no es el caso de nuevo porque la empresa no reconoce los activos como tal, y en su caso tampoco reconoce la relación de las subvenciones con estos activos.

### 3.5. RESUMEN DEL ESTUDIO EMPIRICO DE LA NIC 41

En este epígrafe recogeremos toda la información del estudio empírico mediante algunos cuadros comparativos.

#### 3.5.1. Empresas que presentan Cuentas Anuales consolidadas.

Empresa	Obligación de separar los activos biológicos	Criterio de valoración utilizado	Justificación de no usar el valor razonable	Subvenciones relacionadas con los activos biológicos
Barón de Ley	SI	COSTE	SI	NO
Bodegas Riojanas	SI	COSTE	NO	NO

Tabla 3.14.-Resumen del estudio realizado según tipo de Cuentas presentadas.

*Fuente: Elaboración propia.*

#### 3.5.2 Empresas que no presentan Cuentas Anuales consolidadas

Empresa	Obligación de separar los activos biológicos	Criterio de valoración utilizado	Justificación de no usar el valor razonable	Subvenciones relacionadas con los activos biológicos
Bodegas Domeq	NO	COSTE	NO	NO
Bodegas Osborne	NO	COSTE	NO	NO

Tabla 3.15.-Resumen del estudio realizado según tipo de Cuentas presentadas.

*Fuente: Elaboración propia.*





## CAPITULO 4

### CONCLUSIONES

A lo largo del estudio, como hemos podido comprobar, el sector vitivinícola es un sector importante, sector de peso en la economía tanto mundial, europea, como española.

Observamos que la situación del sector no es buena, su producción sigue una tendencia a la baja. Cada vez hay menos empresas dedicadas a este sector, y por lo tanto, cada vez hay menos productos derivados del sector vitivinícola.

En referencia a las exportaciones la perspectiva cambia. España, y en su conjunto la Unión Europea, sigue en continuo crecimiento. Probablemente este sea el único dato positivo que podemos extraer de la información a nivel macroeconómico del sector.

En cuanto a la regulación del tratamiento contable de estas empresas, y una vez analizada la Norma Internacional de Contabilidad, "NIC 41, Agricultura", hemos observado que existen ciertas discrepancias o diferencias importantes con respecto al Plan General de Contabilidad 2007 que es el que las empresas aplican en la elaboración de la Cuentas Anuales, y con ellas expresar la imagen fiel de la empresa.

La mejor forma de determinar el valor razonable de los activos biológicos es el precio de un mercado activo, teniendo en cuenta su ubicación y su utilización.

El valor razonable, en nuestra opinión, es un buen sistema para valorar todos los activos biológicos. Sin embargo, somos conscientes de las dificultades que entraña su valoración, especialmente en el caso del sector vitivinícola, debido a la inexistencia de mercados activos.

En el modelo de valoración basado en el coste histórico, las alteraciones físicas o el incremento de las cantidades no tienen un reflejo en los resultados, en el ejercicio en que tienen lugar. Dado que, el valor razonable tiene en cuenta dichos cambios, consideramos que proporciona una importante información, acerca de la situación económica y financiera de la empresa, que ayuda a la toma de decisiones.

A pesar de que, a veces, el valor razonable no se puede determinar de una forma tan exacta como el coste, en nuestra opinión, siempre se debe tratar de realizar una estimación fiable del valor razonable. De esta forma, se va a incrementar la comparabilidad entre las cuentas de los diferentes años de una empresa o entre las cuentas de una empresa y el resto de las empresas del sector, al seguir todas ellas, el mismo criterio de valoración.

Somos de la opinión de que los cambios en el valor razonable, deberían ser reflejados en el patrimonio neto y únicamente se deberían transferir al resultado neto del periodo, cuando los beneficios son realizados.

Los estudios empíricos demuestran que la mayoría de las empresas no aplican esta norma, quizás por su gran impacto sobre la imagen fiel de la empresa, o también debido a que conduce a unos ratios económicos-financieros erróneos o incluso podrían generar expectativas erróneas en los accionistas en cuanto al valor de los dividendos a repartir.

Otro de los motivos que exponen las empresas es que no se puede aplicar el valor razonable debido a condiciones de entorno, el clima, el tipo de suelo, entre otros, con lo que se nos ocurre que el Estado debería de establecer, para cada región, unos precios que expresen el valor razonable teniendo en cuenta estos factores.

## BIBLIOGRAFIA

---

### Páginas webs:

Aduanas, A. T. (2012). *www.agenciatributaria.es*.

Boletín Oficial del Estado. (2012). *www.boe.es*.

España Exportaciones e Inversiones. (2012). *www.icex.es*.

Ministerio de Agricultura Alimentacion y Medio Ambiente, M. (2012). *www.magrama.es*.

Observatorio español del Mercado del Vino. (2012). *www.oemv.es*. Obtenido de Pagina Web del Observatorio español del Mercado del Vino.

Organizacion Internacional de la Viña y el Vino. (s.f.). *www.oiv.int/*.

Catalogo Fama Universidad de Sevilla. (2012). <https://0-sabi.bvdinfo.com.fama.us.es/>. Obtenido de Base de datos SABI.

### Revistas y prensa:

Gutierrez Viguera, M. (2005). Contabilidad de empresas Agrícolas. *Técnica Contable. Enero 2005, pag 25-37*

Amat Salas, O. (1998). Problematica Contable del sector vitivinicola. *Técnica Contable. Vol. 50, nº595, pgs 527-536*

Cuba Perez, M. y. (2008). NIC 41, Agricultura. *Partida Doble. Num.197, marzo, pp 58-71*

Núria Arimanya, M. À. (2013). Alejados de la NIC 41: ¿Es correcta la valoración del patrimonio neto de las empresas agrarias?. *Economía Agraria y Recursos Naturales. Vol.13 pp 27-50*

Rodriguez Barea, F. (2004). La aplicacion del Valor Razonable en la actividad Agricola Ganadera, la NIC 41. *Técnica Contable. Num. 660, enero, pp. 36-40.*

Rodriguez Gonzalez, R. (2007). Problematica de la aplicacion de la NIC 41. *Partida Doble. Num 185, febrero, pp 30-45.*

### Normativas, libros y otros:

Consejeria de Agricultura, P. y. (2012). Boletin Oficial de la Junta de Andalucia. *Derechos de Plantacion de Viñedos .*

ESYRCE, E. s. (2012). *Encuesta sobre Superficies y Rendimientos de Cultivo.*

IASB, I. A. (2000). *IAS 41: Agricultura.*

ICEX. (2012). *España Exportacion e Inversiones.*

Marino, M. d. (2009). *Anuario de Estadística*.

Observatorio español del Mercado del Vino. (2012). Obtenido de Perfil empresa exportadora de vino.

Organización Internacional de la Viña y del Vino, O. (2012). *Organización Internacional de la Viña y del Vino*.