



UNIVERSIDAD  
NACIONAL  
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

# ESTABLECIMIENTO GANADERO: ASPECTOS CONTABLES DE MEDICIÓN Y EXPOSICIÓN

Autores: Acosta, Vanesa Gisel  
Chaile, Priscila Elizabeth  
Díaz, Noelia María

Director: Abdelnur, Gustavo Daniel

**2014**

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

## **RESUMEN**

El presente trabajo tiene como objetivo mejorar la comprensión de la norma que regula la Actividad agropecuaria, actividad clave en el desarrollo económico de nuestro país. Centramos la investigación a la explotación ganadera debido a la escasa información sobre la aplicación práctica de las normas contables. Si bien los conceptos teóricos fueron asimilados en la Carrera, los mismos no resultarán suficientes a la hora de desempeñar tareas relacionadas con la misma.

La Resolución Técnica N° 22 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas contiene el marco normativo para la valuación y exposición de los activos y resultados vinculados a la producción ganadera. Esta norma en particular mide y expone adecuadamente el crecimiento vegetativo.

Por todo ello, es importante aprender correctamente el uso de la norma, que nos define los criterios de medición y nos da las pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad en cuestión.

Teniendo en cuenta, que, el crecimiento vegetativo es la característica principal de esta actividad, debemos considerar a las plantas y

animales que generan su propio crecimiento y producción, incrementando su valor, sin tener vinculación necesaria con los costos incurridos.

Entre los activos propios de una explotación ganadera vacuna encontramos dos tipos de activos biológicos: los bienes de cambio que son el ganado destinados a la venta y los bienes de uso donde se encuentran los utilizados como factor de producción.

La comercialización del ganado vacuno se hace generalmente a través de los mercados de Liniers o de Rosario, por ventas directas a frigoríficos, ferias de ganados, venta a consignatarios particulares entre otros.

Por último, y para brindar mayor claridad a la tarea realizada se elaboró un caso práctico de aplicación donde se comprende mejor lo expuesto en el desarrollo del mismo.

## **PROLOGO**

Este trabajo fue elaborado para ser presentado como trabajo final de la materia Seminario de la carrera de Contador Público Nacional de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán.

Este trabajo presenta un enfoque de los aspectos contables de medición y exposición aplicables al “establecimiento ganadero”, en base a las Normas Contables previstas para la Actividad Agropecuaria en la Resolución Técnica N° 22 (RT 22) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE).

En Argentina, país netamente agropecuario, la actividad ganadera constituye una de las principales fuentes de explotación, debido principalmente a la riqueza de sus tierras y al variado clima que el país presenta. Así también es considerado productor primario por excelencia, lo que hace necesario conocer la incidencia económica que la actividad muestra en el país, teniendo en cuenta factores como la devaluación del precio, competitividad respecto de otros países y el conflicto de las retenciones a la exportación de los productos primarios.

La presente investigación se divide en cuatro capítulos:

El Capítulo I comienza destacando las características y particularidades de la actividad ganadera en general, profundizando su desarrollo en la hacienda vacuna y su importancia en la economía nacional.

El Capítulo II, describe la organización contable y administrativa haciendo hincapié en los canales de comercialización, matriz FODA y de los principales manuales de cuentas de la empresa ganadera

El Capítulo III trata los aspectos normativos que regulan la actividad, hace referencia a la medición y valuación de los activos y el reconocimiento de resultados determinados en la RT 22 (Normas contables profesionales: Actividad Agropecuaria).

El Capítulo IV desarrolla un ejercicio de aplicación práctica integral , incluyendo todos los conceptos teóricos y normativos expuestos a lo largo del trabajo.

La iniciativa para abordar esta investigación fue la necesidad de ahondar en la explotación ganadera, tema visto en la carrera pero no en profundidad. Con su realización se pretende alcanzar a futuros estudiantes y público en general que desarrolle o pretenda incursionar en dicha actividad.

Fue un trabajo que nos gustó preparar y al que le pusimos dedicación y empeño, por lo que queremos agradecer a Dios, fuente de nuestra fe e inspiración; a nuestras familias, por el apoyo incondicional que nos han brindado durante todo este tiempo.

Finalmente, agradecemos al C.P.N. Gustavo Abdelnur, por su apoyo, orientación y colaboración brindada para el desarrollo de este trabajo.

## **CAPITULO I**

### **HACIENDA VACUNA**

**Sumario:** 1.- Introducción; 2.- Características y particularidades de la actividad ganadera; 2.1.- Especies de ganado-, 2.2.- Formas de explotación ganadera; 3.-Hacienda vacuna; 3.1.- Clasificación; 3.2.- Principales razas argentinas; 4.-Distribucion geográfica de la producción; 5.- Consumo Interno y Exportación; 6.-Importancia del sector en la economía nacional.

#### 1.- Introducción

El objetivo de este trabajo es presentar un enfoque práctico sobre la valuación y exposición de los activos biológicos y los productos agropecuarios en una explotación ganadera, haciendo hincapié en la hacienda vacuna como una de las principales actividades de dicha explotación.

Para ello, se proveen conceptos fundamentales para mejorar la comprensión del contexto en que se desarrolla la ganadería.

La actividad ganadera coloca a la República Argentina entre los principales países productores, destacando tanto la cantidad como la calidad de los animales, motivo por el cual es necesario conocer el valor de sus activos, la correcta medición de los resultados, y las causas que los originan, dentro del marco de participación que tiene el contador público en esta actividad.

## 2.- Características y particularidades de la actividad ganadera

Antes de comenzar a explicar el trabajo llevado a cabo por un productor agropecuario, es necesario aclarar conceptos y términos, que faciliten el entendimiento del tema.

La actividad ganadera, considerada uno de los grandes puntales de la economía argentina, es aquella destinada a la producción de ganado, ya sea mediante el incremento del número de cabezas o a través del engorde de las existentes.

“La empresa ganadera es una unidad económica de producción que combina factores y servicios productivos (insumos, mano de obra, etc.) a fin de producir bienes (leche, carne, huevos, etc.) que destina al mercado; es por lo tanto, una unidad de control y de toma de decisiones de la producción animal.”<sup>1</sup>

### 2.1.- Especies de Ganado

En función de las especies, el ganado que se presenta en nuestro país es muy variado. Además de la ya conocida cría de ganado vacuno, ovino o caprino, se puede distinguir la cría de conejos (cunicultura), la de aves (avicultura), etc. Casos peculiares los constituye la apicultura, ya que se

---

<sup>1</sup> En Internet: [www.uco.es/dptos/prod-animal/economia/APOYODOC/libro%20gestion/capi1.pdf](http://www.uco.es/dptos/prod-animal/economia/APOYODOC/libro%20gestion/capi1.pdf) (Enero, 2014)

trata de la cría extensiva de un insecto, o la lombricultura, que se desarrolla para la obtención de mantillos. En la actualidad existen incluso explotaciones dedicadas a la cría de grillos para su uso en la alimentación de animales tan peculiares como los reptiles. Otras actividades ganaderas son las desarrolladas con destino a la industria peletera, siendo su máximo exponente la cría de visones.

“Ganado Bovino: La vaca doméstica desciende de un grupo de razas de uros, *Bos taurus primigenius*, hoy desaparecidos. Hay dos tipos principales de bovinos domésticos, los cebúes (*Bos taurus indicus*) que tienen una joroba marcada a nivel de las espaldas, y los taurinos (*Bos taurus taurus*) que no tienen joroba, estos últimos son los más populares en regiones como África y Asia.

El ganado bovino se cría a lo largo y ancho del planeta por su capacidad de trabajo, su carne, su leche y su cuero. También se siguen empleando en los espectáculos taurinos en algunos países. La hembra es la vaca y el macho es el toro (si ha sido castrado se le llama buey). Las crías de la vaca son los terneros/as o becerros orejanos- terneros no marcados al pie de la vaca, hasta 6-8 meses de edad- y marcados -terneros desde los 6-8 meses hasta un año-; los ejemplares jóvenes son conocidos como añojos o terneras rosada cuando cumplen un año, erales cuando tienen más de un año y no llegan a los dos entre los que se destacan las vaquillonas-vientre en preparación-, los novillitos-macho castrado con destino faena-, los toritos-macho no castrado en preparación para el servicio; y novillos hasta la edad adulta (los animales de más de dos años y menos de tres se les llama también utrerros, y cuatroños cuando tienen cuatro). Las vaquillonas a partir de la parición se considera vaca y toro al animal de más de dos años que presta servicio de reproducción.

La cría y utilización de estos animales por parte del hombre se conoce como ganadería bovina. Estados Unidos es el país donde se localiza



la mayor parte de la producción de carne y leche. Este país tiene una gran diferencia con sus escoltas, entre los que se encuentran Brasil, China, India, Argentina y Australia en la producción de carne, y la India, Rusia, Alemania y Francia en la producción lechera.



Ganado Ovino y caprino: Las cabras (*Capra aegagrus hircus*), junto con las ovejas (*Ovis aries*), fueron una de las primeras especies en ser domesticadas. En el caso particular de los ovinos, a la hembra se la denomina oveja y al macho carnero (que generalmente presenta grandes cuernos, normalmente largos y en espiral). Las crías de la oveja son los corderos y los ejemplares jóvenes son conocidos como moruecos. Un grupo de ovejas conforman un rebaño, piara o majada (Argentina), y al cercado donde se encuentran se le denomina aprisco, brete, redil o corral. La cría y utilización de estos animales por parte del hombre se conoce como ganadería ovina. En los caprinos, la hembra se denomina cabra, el macho se llama cabro, chivato, macho cabrío, castrón o cabrón, y a las crías cabrito, chivo o chivito.

De los ganados ovino y caprino se utilizan su carne; su leche, con la que se elaboran quesos, destacándose los de cabra; la piel, y la lana y

otras fibras del pelo del animal; también se utilizan sus deyecciones como fertilizante.



Aves: Gallinas, patos, gansos, pintadas, codornices, palomas y pavos contribuyen de manera favorable a los regímenes alimenticios del mundo desarrollado a través de la industria avícola. Estas aves son a menudo criadas en libertad, es decir que encuentran el alimento por sí mismas, a menor costo, aunque también se encuentran las empresas dedicadas a su producción.



Ganado Porcino: De estos mamíferos se aprovecha su carne; su grasa, la cual es comestible; su piel, para la elaboración de cuero, y las cerdas, para la fabricación de cepillos, entre otros productos. China es el

principal productor del mundo, con una amplia diferencia con sus competidores entre los que se destacan Estados Unidos, Alemania, España y Francia.”<sup>2</sup>



## 2.2.- Formas de explotación ganadera

Según el modo de producción, la ganadería puede ser intensiva o extensiva.

Ganadería intensiva: Es aquella en que el ganado se encuentra estabulado<sup>3</sup>, generalmente bajo condiciones de temperatura, luz y humedad que han sido creadas en forma artificial, con el objetivo de incrementar la producción en el menor lapso de tiempo; los animales se alimentan, principalmente, de alimentos enriquecidos. Es por esto que requiere grandes inversiones en aspectos de instalaciones, tecnología, mano de obra y alimento, entre otros. Los principios de la ganadería intensiva son la de obtener el máximo beneficio, en el menor tiempo posible, concentrando los medios de producción y mecanizando y racionalizando los procesos, para incrementar constantemente el rendimiento productivo. Un ejemplo de ella es la Avicultura.

Ganadería extensiva: Se considera extensiva la explotación ganadera que para la alimentación del ganado utiliza los aprovechamientos a

---

<sup>2</sup> En Internet: [http://es.wikipedia.org/wiki/Ganader%C3%ADa#cite\\_ref-6](http://es.wikipedia.org/wiki/Ganader%C3%ADa#cite_ref-6) (Enero, 2014)

<sup>3</sup> Cría y cuidado de los animales en establos.

diente de los pastos procedentes de prados, pastizales, hierbas y rastrojos; propios, ajenos o comunales, de forma permanente o temporal.

Ganadería Trashumante: La trashumancia se define como un tipo de ganadería que es móvil, adaptándose en el espacio a zonas de productividad cambiante. Se diferencia del nomadismo en los lugares de pastoreo en cada estación son fijos. Este tipo de ganadería tiene grandes ventajas, como el aumento de la fertilidad de los suelos, que se benefician con la incorporación de estiércol y otros vegetales, así como también los animales contribuyen a la lucha contra los incendios, ya que tienen como alimentos materiales muy combustibles.

Pastoreo Nómada: Es aquella que presenta una constante movilidad en función de los pastos, buscando continuamente pastos naturales.

### 3.- Hacienda vacuna

Dentro de la producción ganadera, el primer lugar lo ocupa la hacienda vacuna. Esta rama de la actividad agropecuaria se encuentra dedicada a la producción de leche y/o carne de ganado bovino. Cuando el objetivo es la producción de carne, se caracteriza por llevar a cabo dos etapas: la primera de ellas es la productiva; y la segunda es la industrial, que consiste en la colocación en el mercado de productos adquiridos para su faena.

“Las más típicas formas de explotación para la producción y venta de ganado vacuno son:

1. Cabañas: dedicada exclusivamente a la cría y atención de productores, sean estos de puro pedigrí o puros por cruza. Las razas tradicionales son Shorthorn, Aberdeen Angus o Hereford.
2. Criadores: Aquellos productores que se dedican a la cría de haciendas para su posterior venta a los invernadores, al momento del destete

(160 Kg.), lo que constituye la última etapa para la comercialización a la industria frigorífica. Es un sistema reproductivo y multiplicativo del rodeo, cuyo objetivo global es la producción de terneros (el objetivo del criador es producir un ternero por vaca por año), siendo el primer eslabón de la cadena productiva en la actividad pecuaria. Podemos distinguir tres sub-sistemas: Rodeo reproductivo, Rodeo de cría y por último el de engorde.

3. Invernadores: Aquella que se caracteriza por la compra a criadores de animales que luego son alimentados para engordarlos hasta el límite óptimo (450 Kg.) en que deben ser vendidos para su transformación frigorífica, etapa final en la industrialización y comercialización de carnes.

Esta explotación también comprende la selección de los reproductores, la atención de los servicios, la parición y la renovación de los reproductores en los casos necesarios.”

Es la etapa final del proceso ganadero, que se inicia en la cría, con el objetivo de colocar el producto tanto en el mercado interno como externo, constituyendo así una de las etapas más productivas. El peso de faena indicado según los requerimientos de la demanda para el mercado interno es aproximadamente hasta los 380-400 kg, o 450-500 kg en caso de exportación.

“En la actualidad, la invernada involucra desde la explotación pastoril hasta el **feedlot** (inverne en confinamiento), pasando por diferentes combinaciones de manejo del engorde a base de pasto, granos y silaje. Este sistema se destaca por el engorde de animales a corral exclusivamente. Es una modalidad de inverne, para todo tipo de categoría animal, que logra sus objetivos (peso final de terminación) entre los 90 y 120 días aproximadamente, con un ritmo de engorde promedio de 1 kg/día.”<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> En Internet: [http://fiscalex.com.ar/ampliar\\_art.php?id=3012](http://fiscalex.com.ar/ampliar_art.php?id=3012) Consultoría tributaria (Enero, 2014)

### 3.1.- Clasificación

Para llevar a cabo la clasificación del ganado o hacienda vacuna es necesario tener en cuenta la edad y peso de los animales. Siguiendo uno de los distintos criterios convencionales, tenemos:

- **Terneros/as:** Macho o hembra desde el nacimiento. Entre ellos encontramos los Terneros Orejanos o Mamones, que forman una sola unidad con la madre<sup>5</sup> hasta el momento del destete, hecho que ocurre aproximadamente a los seis meses. Y los Terneros Marcados, que son aquellos que tienen menos de un año e ingresan a la contabilidad y registros con el valor fijado en su oportunidad. Son considerados bienes de cambio, es decir bienes destinados a la venta.

- **Novillos chicos:** Proviene de los terneros machos de hasta 2 años castrados que se destinan para engorde hasta su cambio a la categoría siguiente. Son bienes de cambio.

- **Novillos grandes:** Son los animales de 2 o más años que han revistado un año como Novillos Chicos. Son bienes destinados a la venta.

- **Vaquillonas:** Hembras desde el destete hasta la primera parición, terneras marcadas de menos de un año que al final del período pasan a esta categoría hasta los 2 o 3 años. Dentro de esta categoría se encuentran las vaquillonas de reposición, que se están criando para recibir servicio, y las vaquillonas preñadas, conocidas como vaquillonas de primer servicio. Son bienes de cambio.

- **Vacas:** Son las hembras adultas (más de 3 años) criadas para la reproducción, como productoras de leche o para la venta. Se mantienen en servicio hasta los 8 años. Pueden ser consideradas como bienes de cambio o bienes de uso, según el destino de las mismas. Según su estado fisiológico se las denomina de distintas maneras; *vaca preñada*: es la que está en gestación, siendo su duración de 9 meses, al cabo de la cual pare un ternero

---

<sup>5</sup> Designados como mamones cuando se encuentran lactando al pie de la madre.

de aproximadamente 35 kg., el cual es destetado a los 6 meses de edad con alrededor de 160kg de peso; *vaca vacía*: es aquella que no está gestando; *vaca lactando*: la que está criando un ternero (vaca con ternero al pie); *vaca seca*: es la que no está criando un ternero, por lo tanto no produce leche (sin cría al pie).

- Toritos de uno a dos años: Adquiridos o de propia producción pero que no han entrado en servicio. Son considerados bienes de uso.
- Toros reproductores: Son los machos de propia producción o adquiridos para ser utilizados en la reproducción. Son considerados bienes de uso.

### 3.2.- Principales razas argentinas

Las razas más difundidas en nuestro país son distinguidas por la calidad de sus carnes y un peso moderado. Cualidades adquiridas por la gran capacidad de adaptación al sistema pastoril de producción Argentina.

“Entre las razas más destacadas se pueden mencionar:

- a) Shorthorn: propósito carne, tiene cuerpo de formas rectilíneas. Su rendimiento está entre el 60 y el 64%. Más del 50% se localiza en el norte de la provincia de Buenos Aires.



- b) Aberdeen Angus: Autóctona de Escocia, es la raza más reciente de las tres clásicas productoras de carne. Su carne tiene grasa

entreverada y es de gran precocidad. Existen dos variedades cuyo pelaje es de color negro o colorado.



c) Hereford: Propósito carne, es de mayor rusticidad y resistencia a la garrapata y al germen de la tristeza. Se distribuye en áreas periféricas de la Región Pampeana. Se identifican por ser colorados desde bayo a cereza con manchas blancas en la cabeza, parte posterior de las orejas, pecho, vientre, parte inferior de los miembros y punta de la cola. La correcta y resistente estructura de la raza ofrece uno a cuatro años adicionales de actividad productiva, reduciendo las inversiones de compra.



d) Charoláis: Formidable productora de carne magra de excelente calidad, resistente a climas templados más secos, marcada precocidad.





e) Holando Argentino: Se obtuvo como raza en nuestro país. Tiene alta productividad de leche. Se distribuye en el sur y centro de la provincia de Santa Fe y en el este de la provincia de Córdoba, también en la de Buenos Aires y en la de Entre Ríos.”<sup>6</sup>



#### 4.- Distribución geográfica de la Producción Ganadera

En Argentina, en lo que respecta a la producción ganadera, el primer lugar lo ocupan los vacunos, seguidos por los ovinos, el resto comprende ganado porcino, aves, equinos y caprinos.

“Los sectores de cría se localizan en la parte occidental de la región pampeana y en sus áreas marginales, mientras que las de engorde o invernada, se ubican en el norte de Buenos Aires, sur de Entre Ríos y Santa Fe, y este de Córdoba.

---

<sup>6</sup> En Internet: [www.portalplanetasedna.com.ar/ganaeria\\_argentina.htm](http://www.portalplanetasedna.com.ar/ganaeria_argentina.htm) (Enero, 2014)

El ganado vacuno lechero se halla en el centro y sur de Santa Fe, que es la zona tambera por excelencia; este y sur de Córdoba y centro norte de Buenos Aires. Dentro de las razas sobresale la Holando Argentina, seguida por la Jersey, Flamenca y Normando.

Las principales razas productoras de carne son: Shorthorn, Hereford y Aberdeen Angus; en el sector norte y noreste del territorio tiene gran importancia el ganado Cebú, especialmente cruzado con otras razas, por su gran resistencia a las altas temperaturas y a las plagas tropicales. En la actualidad se han incorporando nuevas razas como Brahman, Charoláis, Fleckvieh, Limousin, Pardo Suizo, las Polled (sin cuernos) y Santa Gertrudis, entre otras, que han permitido mejorar la calidad y el rendimiento de las carnes, especialmente para la exportación”.<sup>7</sup>

“Si bien el ganado vacuno se encuentra distribuido en todo el territorio argentino, existen zonas diferenciadas en lo que hace a densidad ganadera y a características agro ecológicas para la producción de carne. Esto permite considerar en el país cinco grandes regiones ganaderas.

- Región I: La región ganadera por excelencia es la región pampeana (Buenos Aires, sur de Córdoba, sur de Santa Fe, sur de Entre Ríos y este de La Pampa).

- Región II: En orden de importancia continua el noreste argentino que abarca la provincia de Corrientes, Misiones, norte de Santa Fe, norte de Entre Ríos, este de Chaco y este de Formosa.

- Región III: De menor importancia ganadera a nivel nacional es el noroeste argentino que abarca Jujuy, Salta, Tucumán, Catamarca, La Rioja, Santiago del Estero, norte de Córdoba, oeste de Chaco y oeste de Formosa.

- Región IV: La Región semiárida central abarca San Juan, Mendoza, San Luis y oeste de La Pampa

---

<sup>7</sup> En Internet: <http://www.viajoporargentina.com> (Enero, 2014)

- Región V: Finalmente se encuentra la Patagonia que va desde la provincia de Neuquén a Tierra del Fuego<sup>8</sup>.

#### 5.- Consumo interno y exportación

En el 2013 los frigoríficos de todo el país faenaron 1.300.000 más de cabezas de ganado que en 2012 y alcanzaron un total de 12.700.000 millones para abastecer al mercado interno y cumplir con las cuotas de exportación, según la cámara de la industria de la carne.

La Cámara de la Industria y Comercio de Carnes y Derivados de la República Argentina (CICCRA) señaló que el consumo de carne vacuna aumentó en el país un 9,4% en 2013 respecto de 2012, por lo que cada argentino alcanzó a comer en promedio unos 64 kilos de ese producto.

Los frigoríficos de todo el país alcanzaron a faenar unas 12.742.000 cabezas de ganado para abastecer al mercado interno y cumplir con cuotas de exportación, lo que significó un incremento anual en la actividad del 11,5 por ciento.

En diciembre del 2013, la industria frigorífica vacuna faenó 1,11 millones de cabezas, con un avance del 12,4%, mayor al promedio debido al pico de demanda por las fiestas de fin de año. De la suma total anual faenada, el 43,2% fueron hembras, lo que arrojó un alza de 2,7 puntos porcentuales interanuales (igualó el ratio de 2010). La faena de estas continuó siendo el principal factor impulsor de la expansión sectorial.

En 2013, en términos absolutos, se faenaron 1.313.000 millones de cabezas más que en 2012, de las cuales dos tercios fueron hembras y el resto fueron machos. Asimismo en ese año la industria frigorífica vacuna produjo 2.864.000 millones de toneladas de res con hueso, lo que arrojó un crecimiento de 10,3% interanual.

---

<sup>8</sup> En internet: [www.econ.uba.ar/El Contador en la actividad ganadera](http://www.econ.uba.ar/El%20Contador%20en%20la%20actividad%20ganadera) (Enero, 2014)

La expansión del consumo total se reflejó en un crecimiento del consumo por habitante, que en 2013 llegó a 64,1 kilos de carne vacuna por año y se ubicó 9,4% por encima del nivel de 2012. Este fue el cuarto guarismo más elevado desde 2001, habiendo sido superado sólo por los niveles no sustentables de 2007, 2008 y 2009.

Los envíos al exterior de carne vacuna alcanzaron en 2013 a 195.000 toneladas, equivalente al 6,8% de la producción total.

Las exportaciones, indicó la CICCRA, absorbieron el 5,9% del aumento de la producción total con unas 16.000 toneladas.

Entre enero y noviembre del año pasado las exportaciones subieron a 123.485 toneladas de carne, una suba del 11,9% anual, mientras que los ingresos generados por las operaciones de cortes Hilton, frescos y procesados ascendieron a U\$S 946,4 millones FOB en los primeros once meses, un 3,7% por encima del mismo tramo de 2012<sup>9</sup>.

#### 6.- Importancia del sector en la economía nacional.

“Según un informe de la Cámara de la Industria y el Comercio de Carnes de la República Argentina (Ciccra), la producción y el consumo de carne con respecto al 2012 crecieron respectivamente en el 2013 un 10,3% y un 9,4%. Sumado a esto, la faena se incrementó 11,5%, con un total de 12,7 millones de cabezas faenadas. Sin embargo, el informe alertó sobre que en diciembre pasado la faena de hembras llegó al 46%, lo que significa que los ganaderos se están desprendiendo de las vacas. Eso limitará la cantidad de novillos en los próximos años. Un factor que está impulsando el alza de los envíos de hacienda a faena es la sequía que afecta a zonas clave de la ganadería de cría, como la cuenca del Salado.

Las exportaciones según el informe de 2013 subieron a su vez un 8,9% respecto de 2012, para alcanzar las 195.000 toneladas de res con

---

<sup>9</sup>En Internet: [www.iprofesional.com](http://www.iprofesional.com) (Enero 2014)

hueso. Luego de tres años, por primera vez subieron, aunque "en términos históricos la presencia de la carne argentina en las góndolas del mundo fue de las más pobres de la historia", destacó el trabajo realizado. Esta entidad dedujo que ese volumen se ubica en el lugar número cuatro de las exportaciones más bajas de los últimos 50 años.

Las ventas al exterior de carne representaron apenas el 6,8% de la producción total. El resto fue consumido por el mercado interno.

Durante la primera reunión de la Mesa de Ganados y Carnes, organizada por el Ministerio de Agricultura, el titular del área en esa oportunidad expresó su acuerdo con la propuesta de llevar el porcentaje de producción de carne vacuna a 20%"<sup>10</sup>.

Se conoce además que en el encuentro, los técnicos de la Mesa de Enlace presentaron un documento en el que una de las propuestas más importantes es la eliminación de los derechos de la exportación a la carne y de los Registros de Operaciones de Exportación (ROE), entre otras medidas. También propusieron políticas de incentivo a la producción de animales pesado.

---

<sup>10</sup> *En internet:* [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar) (Enero 2014)

## **CAPITULO II**

### **ORGANIZACIÓN CONTABLE Y ADMINISTRATIVA**

**Sumario:** 1.- Cadena de valor; 1.1.- Etapa de Comercialización; 2.- Matriz FODA; 2.1.- Fortalezas; 2.2.- Oportunidades; 2.3.- Debilidades; 2.4.- Amenazas; 3.- Manuales de Cuenta vinculados

#### 1.- Cadena de valor

Teniendo en cuenta que la explotación ganadera se ocupa de la producción de carne, cría de animales de la propia producción, engordándolos para ofrecerlos al mercado como productos cárnicos, en este tipo de explotación existe un control puntual de sanidad que esta implementado por el SENASA; el que básicamente consiste en la aplicación de una serie de vacunas como por ejemplo la vacunación contra la aftosa. Se realiza dos veces al año y cuando se vende el animal debe acreditarse la

libreta sanitaria de vacunación, ya que mediante el pago de un arancel se permite el traslado del animal por medio de una guía.”<sup>11</sup>

El complejo económico de la carne posee las siguientes etapas:

- De producción: Es aquella que involucra las actividades de cría, re-cría e internada.
- De Industrialización: Es aquella que corresponde a la faena del animal y procesamiento de la res.
- Comercialización (mercado interno y/o externo); y
- Consumo.

#### 1.1.- Etapa de Comercialización

La etapa de comercialización del ganado es realizada directamente por el productor a través de acuerdos de abastecimiento con supermercados o frigoríficos; de exposiciones (ferias para el remate de hacienda); y a través de acuerdos para la comercialización directa con compañías de otros países (exportación). Las operaciones se encuentran respaldadas por facturas emitidas por el productor o liquidación de venta emitida por el comprador.

La compraventa minorista de ganado predomina en carnicerías, por otra parte algunas cadenas de supermercados se han integrado faenando en establecimientos propios para luego comercializar, en algunos casos con marcas propias.

Con respecto a la oferta y demanda de animales para faena, la primera de ellas es escasa, lo que lleva a un crecimiento en los precios del ganado en pie. Por su parte, debido a lo antes expuesto, la demanda en el mercado interno presenta una caída en el consumo per cápita, sumado a ello, las regulaciones gubernamentales generan complicaciones al mercado externo.

---

<sup>11</sup> ORGANIZACIÓN CONTABLE DE EMPRESAS, Apuntes de clases teóricas, Facultad de Ciencias Económicas, UNT, (Tucumán, 2010)

Las operaciones de compra que generalmente se realizan son la adquisición de toros, vaquillonas para servicio o con garantía de preñez, con el fin de agrandar el plantel de vientres o para reposición de las vacas que se descartan; estas compras no se hacen por kilo sino por animal. En cuanto a las ventas, la más importante es la de terneros (objetivo principal de la cría), pudiéndose establecer en esta operación un precio por cabeza o por kilo vivo. La mayor oferta de terneros se produce durante el otoño (época de destete) También se incluyen en las ventas las categorías que se descartan del rodeo (vacas viejas o que no quedan preñadas, vaquillonas sin aptitud materna, toros lastimados, etc.). Esto último se produce principalmente en los meses de Marzo y Abril, época en que se revista a todo el rodeo. El animal típico de la invernada es el novillo, y es el de mayor precio de venta.

Entre los principales canales de comercialización podemos encontrar:

- Mercado de Liniers: “En Argentina existen diferentes formas de comercialización dentro de la actividad ganadera, siendo tradicionalmente la más importante el Mercado de Liniers, uno de los más grandes a nivel mundial. En él se concentra la mayor cantidad de hacienda, se venden entre el 25 y el 30% de los animales vacunos del país. Es considerado el mercado indicador de precios de ganado a nivel Nacional. Los datos sobre ventas diarias, su clasificación según categorías y los precios obtenidos, son conocidos casi inmediatamente a través de diferentes y variados medios de información como radio, televisión, internet, y los boletines emitidos por organismos estatales. Toda esta información se constituye en punto de referencia para la venta en remates y estancias realizadas en el resto del país.

- Ventas Directas a Frigoríficos: Son operaciones entre frigoríficos y ganaderos o productores sin la intervención de otros agentes, por intermedio de un comprador representante del establecimiento. Al



ingresar, los animales se pesan, se faenan, se tipifican y luego se rematan las reses en subasta pública. La operación se realiza en pesos por kilogramo.

- Las Ferias de Ganado: Constituyen un importante canal de distribución, captan animales para faena, cría e invernada, y en ocasiones ofrecen reproductores de cabañas. La gran aceptación de las ferias por parte de los productores se basa en las siguientes razones: Se presta muy bien para la venta de lotes pequeños; para aquellos productores grandes o medianos puede resultar interesante dado los reducidos gastos de transporte. Los productores pueden optar por volver su hacienda al campo, en caso de no obtener una cotización que juzguen satisfactoria, etc.

- Ventas a Consignatarios particulares: Se trata de transacciones de compraventa con la participación de firmas consignatarias que actúan como nexo entre la oferta con la demanda y garantizando los pagos. En esta modalidad el productor vende la hacienda “puesta en el campo” y negocia el precio (a pagar por kilogramo), el flete, el plazo de pago, la comisión y el desbaste o merma. Los precios pactados se fijan en función de las cotizaciones en Liniers, que como ya se dijo, actúa como referente en todas las transacciones.

- Mercado de Rosario: "La Bolsa de Comercio de Rosario posee una posición de liderazgo a nivel nacional en los mercados de cereales y oleaginosos, y un marcado protagonismo en mercados financieros y de derivados. A través de la incorporación de un mercado ganadero se agrega dentro de su ámbito un nuevo segmento relevante de la producción agropecuaria. Esta tiene una fuerte presencia en las zonas agrícolas del país y apuesta a consolidar su proyección en otras áreas, fomentando la sustentabilidad de los sistemas en sus propios lugares de origen, favoreciendo además el crecimiento de las economías regionales.

La existencia de mercados libres, transparentes y concentradores de la oferta y la demanda de los bienes allí transados es condición necesaria

para la formación de precios justos y representativos que, a su vez, sirvan de referencia al sector en particular y a la economía en general"<sup>12</sup>.

- Otros: son una gran cantidad de protagonistas, constituidos por la venta propia de las playas de faena, los abastecedores, por los remates de carne, los despostaderos y otros canales, que en definitiva concurren al mercado de consumo, constituido por los supermercados y autoservicios, por las carnicerías y por los hoteles y restaurantes".<sup>13</sup>

## 2.- Matriz FODA

El análisis FODA es una metodología de estudio de la situación de una empresa o proyecto, analizando sus características internas (debilidades y fortalezas) y su situación externa (amenazas y oportunidades) en una matriz cuadrada.

A través del análisis FODA se podrá determinar las ventajas y desventajas a las que se enfrenta esta actividad en particular, para no perder de vista ciertas cuestiones, algunas de las cuales son inherentes a la propia actividad y otras que no lo son, sino que son propias del contexto socioeconómico y político en que estamos inmersos, que pueden impactar de manera considerable en los costos y en la consiguiente rentabilidad de dicha actividad.

### 2.1.- Fortalezas

Las fortalezas son todos aquellos elementos internos y positivos que diferencian a un programa o proyecto de otros de igual clase:

- Sistema natural apto para la producción de ganado, basados en pastizales naturales y no contaminantes al medio ambiente.

---

<sup>12</sup> En Internet: <http://www.bcr.com.ar/Pages/Publicaciones/inforevista.aspx?IdArticulo>.(Marzo, 2014)

<sup>13</sup> Seminario de Integración y Desarrollo, EMPRESA AGROPECUARIA – Consignatario Directo de Hacienda

- Disponibilidad de tecnología ya desarrollada.
- Producción de carne de bajo costo.
- País en el que predomina la cultura ganadera asociada a la producción de carne.
- Mercado externo diversificado.

## 2.2.- Oportunidades

Las oportunidades son aquellos factores positivos que se generan en el entorno y que, una vez identificados, pueden ser aprovechados:

- Demanda de carne vacuna elevada pese al incremento de sustitutos ya que la cultura del país hace que la misma siga en alza.
- Crecimiento de la demanda global de carnes con la apertura de nuevos mercados.
- Mayor canalización de ventas a través de supermercados.
- Política exportadora.

## 2.3.- Debilidades

Las debilidades se refieren a todos aquellos elementos, recursos, habilidades y actitudes que una organización tiene y que constituyen barreras para lograr la buena marcha de la actividad:

- Competencia por el uso de la tierra con la actividad agrícola.
- Baja incorporación de tecnológica.
- Baja productividad del sector primario.
- Insuficiente sistema de información.
- Bajo nivel de inversión en la industria frigorífica en relación con otros sectores.
- Dificultades para satisfacer los requerimientos de los compradores externos.
- Regulaciones gubernamentales.

#### 2.4.- Amenazas

Las amenazas son situaciones negativas, externas al programa o proyecto, que pueden atentar contra éste, por lo que llegado al caso, puede ser necesario diseñar una estrategia adecuada para poder sortearlas.

- Intervención estatal. Posibilidad de aumentar las retenciones a las exportaciones de carne.
- Sustitutos con ciclos de producción más cortos.
- Elevados costos de servicios (transporte, comunicación, energía, etc.)
- Implementación

#### 3.- Manuales de cuentas vinculados

Los registros constituyen una herramienta fundamental para comenzar con el proceso de gestión de una empresa ganadera. Un registro contable es “la afectación o asiento que se realiza en los libros de contabilidad de un ente económico, con el objeto de proporcionar los elementos necesarios para elaborar la información financiera del mismo”.<sup>14</sup> Elementos o datos tales como animales vendidos o comprados, mortandad, consumo, vacas en servicio o preñadas, terneros nacidos y destetados, cambios de categoría, etc.

Tratándose la ganadería de una actividad con procesos biológicos continuos, es decir el crecimiento o decrecimiento se produce en forma continuada, la medición de la producción resulta más representativa y menos costosa (relación costo - beneficio positiva) si se efectúa en una fecha determinada, como por ejemplo al cierre del ejercicio.

---

<sup>14</sup> En Internet: <http://www.definicion.org/registro-contable> (Enero, 2014)

La incorporación de la producción de hacienda a los registros contables se hará en base a su VNR/Kg. para cada categoría al momento de la medición contable (cierre del ejercicio).

Para el análisis de las cuentas que componen el plan de cuentas de una empresa ganadera, es importante identificar el plantel de hacienda vacuna en el que podemos encontrar dos tipos de activos biológicos:

- Bienes de cambio: Son aquellos bienes destinados a la venta, los que serán medidos al cierre a su VNR por tratarse de un mercado activo.
- Bienes de uso: Utilizados como factor de producción, estos se medirán al cierre a su costo de reposición directo (neto de amortizaciones acumuladas).

Los manuales operativos de las cuentas específicas de la explotación ganadera son:

#### Hacienda Vacuna

Ubicación: Cuenta patrimonial del activo, rubro: Bienes de cambio. Algunas explotaciones muy grandes utilizan una cuenta por cada una de las categorías de ganado con las que cuentan (Terneros, Terneras, Novillos, Vaquillonas, Vacas, Toritos y Toros).

Concepto: Representa la existencia de hacienda vacuna a la fecha de la lectura de la información contable, que se destinará a la venta o consumo.

Tipo de Saldo: Deudor

Se debita:

- Por el ingreso a la contabilidad al momento de la yerra<sup>15</sup> o marca con crédito a la cuenta *Producción de Hacienda* (de ingreso). El comprobante fuente es la planilla de yerra.

---

<sup>15</sup> Acontecimiento durante el cual se realizan varias tareas propias del campo. La principal (y de la que proviene su nombre), es la marcación del ganado orejano (sin marca de dueño), que se hace con un hierro al rojo sobre el cuerpo del animal.

Hacienda Vacuna	
Terneros	
_____	A <u>Producción de Hacienda</u>

- Por la compra, con crédito a la cuenta *Proveedores* y débito conjunto a la cuenta correspondiente del IVA-CF. El comprobante fuente es la factura del proveedor.

Hacienda Vacuna	
Terneros	
IVA CF	
_____	A <u>Proveedores</u>

- Por el pase de categoría en el momento de la yerra con crédito a la cuenta *Hacienda Vacuna* del estado anterior del animal y la cuenta de ingresos *Producción de Hacienda*. El comprobante fuente es la planilla de yerra o marca.

Hacienda Vacuna	
Novillos	
Vaquillonas	
_____	A Hacienda Vacuna
	Terneros/Terneras
_____	A <u>Producción de Hacienda</u>

Se acredita:

- Por el pase de categoría a la cuenta *Hacienda Vacuna* del estado posterior del animal y crédito conjunto a la cuenta de ingresos *Producción de Hacienda*. El comprobante fuente es la planilla de yerra.

Hacienda Vacuna	
Novillos	
Vaquillonas	
_____	A Hacienda Vacuna
	Terneros/Terneras
_____	A <u>Producción de Hacienda</u>

- Por el costo de venta de la hacienda vacuna. El comprobante fuente es la factura emitida por la venta a precio de costo o comprobante de liquido producto.

\_\_\_\_\_  
CV Hacienda Vacuna  
\_\_\_\_\_ A \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ Hacienda Vacuna

- Por muerte (disminución del ingreso por Producción de Hacienda), con débito a las cuentas que integran el costo de explotación de hacienda vacuna. El comprobante fuente es la minuta contable al momento de detectar el hecho.

\_\_\_\_\_  
Producción de Hacienda  
Mortandad  
\_\_\_\_\_ A \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ Hacienda Vacuna

- Por el consumo por faenamiento de la hacienda vacuna, según minuta contable.

\_\_\_\_\_  
Producción de Hacienda  
Consumo por faenamiento  
\_\_\_\_\_ A \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ Hacienda Vacuna

Vacas/Toros reproductores

Ubicación: Activo biológico, rubro: Bienes de uso

Concepto: Representa el conjunto de animales que pertenecen a la empresa y que están destinados a ser utilizados como reproductores en el proceso de producción.

Tipo de saldo: Deudor

Se Debita: En el caso de una explotación que los compra, se debita por la adquisición de alguno de los animales con crédito a Proveedores, y







Las principales cuentas de Egresos se clasifican en grandes Rubros:

- Costos de Venta
- Gastos de Comercialización.
- Gastos de Administración.
- Gastos Financieros.

Costo de producción de hacienda vacuna

Ubicación: Cuenta de resultados, de egresos operativos ordinarios.

Concepto: Representa el total de los costos incurridos para la formación de la hacienda vacuna. Estarán agrupadas en las siguientes cuentas:

- Productos y honorarios veterinarios: comprenderán aquellos específicos utilizados por los rodeos en servicio.
- Forrajes: suplementaciones con silos forrajeros, fardos, alimentos balanceados, etc.
- Sueldos y jornales más cargas sociales: Comprende las remuneraciones al personal que desarrolla tareas relacionadas directamente con la actividad.
- Repuestos y reparaciones.
- Combustibles y lubricantes.
- Servicios de terceros (inseminación): Semen producido (congelado o enfriado) o comprado. En el caso de producción de semen únicamente para su utilización en factores de producción propias, todos los gastos del proceso de inseminación artificial serán cargados a este centro de costos.
- Amortización de bienes de uso: Incluyen aquellos bienes de uso de utilización exclusiva por los rodeos afectados a servicio.

- Mortandad/Desaparición: a valores netos contables, previa deducción de la depreciación acumulada.

Tipo de saldo: Deudor.

Se debita: Por los gastos incurridos con crédito a las cuentas que correspondan.

### **CAPITULO III**

#### **RT 22 Y SU APLICACIÓN A LA HACIENDA VACUNA**

**Sumario:** 1.- Explicación y análisis de la Norma; 1.1.- Marco Normativo; 1.2.- Desarrollo de la norma 2.- Mercado Activo: condiciones; 3.- Medición de los bienes destinados a la venta 4.- Medición de los bienes destinados al uso. 5.- Medición de resultados. 6.- Exposición

##### 1.- Explicación y análisis de la Norma

A fines del año 2003, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la *Resolución Técnica N° 22* denominada "*Actividad Agropecuaria*". La misma está basada en la Norma Internacional de Contabilidad 41 (NIC 41) y tiene vigencia de aplicación para los estados contables anuales o de períodos intermedios que correspondan a los ejercicios económicos iniciados a partir del 1° de enero de 2005, fecha que fue adoptada por la amplia mayoría de las jurisdicciones provinciales en nuestro país, entre ellas Tucumán.

En los considerandos de aprobación, la misma FACPCE menciona

que esta resolución fue sometida a consulta pública siguiendo los procedimientos reglamentarios fijados, generando numerosas opiniones que contribuyeron a mejorar el producto presentado; además se consideró que dicha norma cumpla con el objetivo de los Consejos Profesionales de tener un juego único de normas en el país que armonicen con las normas internacionales de contabilidad.

Entre los antecedentes que reconoce esta resolución se puede mencionar:

- ✓ NIC 41 (IASA).
- ✓ Informe 19 del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT): que define criterios de medición y determina pautas de exposición aplicadas a rubros específicos de la actividad agropecuaria sobre activos biológicos; productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo y resultados atribuibles a la producción agropecuaria.

El objetivo principal de la aplicación de la nueva resolución es “medir” el desarrollo vegetativo.

#### 1.1.- Marco normativo vigente

Resolución Técnica 16 (RT 16): Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales en General

Resolución Técnica 17 (RT 17): Normas Contables Profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general

Resolución Técnica 22 (RT 22): Normas Contables Profesionales para la Actividad Agropecuaria.

Es importante destacar que en caso de discrepancia entre las normas de la RT 16 -marco conceptual- y las normas de las RT 17 y 22, prevalecen estas últimas.

## 1.2.- Desarrollo de la Norma

En la segunda parte de la RT 22 está desarrollada la norma, que consta de ocho puntos y una extensión de solo once páginas en la publicación oficial de normas técnicas de la FACPCE, en donde se destacan principalmente, por su tratamiento y desarrollo, cuestiones vinculadas con la medición de los bienes biológicos y con la exposición en los estados contables.

Uno de los aspectos fundamentales de esta norma es el reconocimiento del resultado por producción definido en el mismo cuerpo de la resolución como *“el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos – volumen físico y/o calidad - en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos”*

Esencialmente, como expone el texto normativo, la actividad productiva que lleva a cabo la empresa agropecuaria es la que toma significación para la determinación de su resultado económico, más allá del momento de la venta de los bienes producidos, toda vez que la comercialización de los mismos, requiere en pocas oportunidades de un esfuerzo significativo de venta.

El fundamento del concepto “producción” – expone la RT 22 - es que se trata de una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión en estos, desencadena un proceso de acrecentamiento que, en el curso normal de los negocios es irreversible, no siendo por lo tanto el costo incurrido (costo de producción) representativo del valor del bien.

Este reconocimiento del resultado por producir es de una trascendencia relevante para la contabilidad, porque a nuestro juicio representa un muy fuerte acercamiento de las normas contables –al menos en este aspecto de los ingresos- a la cabal interpretación y representación de

los hechos económicos que se originan en el sector, como es la creación de riqueza y exteriorización de resultados independientemente del momento en que se realizan las transacciones con terceros.

Durante muchos años, los informes contables consideraron que los bienes fungibles del sector agropecuario, con mercado transparente y en la medida en que su comercialización no precisaba de un significativo esfuerzo de venta, podían ser valuados a Valor Neto de Realización (VNR), es decir a valor corriente de salida. Sin embargo la estructura del estado de resultado no consideraba de manera adecuada las características distintivas y particulares del sector, dado que la ecuación de “ventas” menos “costo de ventas”, como exposición del resultado, no exteriorizaba debidamente el principal hecho generador de riqueza en la actividad agropecuaria: la producción.

La norma dirigida al sector agropecuario propone el reconocimiento del resultado por producir como un hecho independiente del momento de las transacciones con terceros, ya que determinar el resultado en dependencia exclusiva de la función ventas, es ignorar la existencia de otra función, tanto o más importante, como es la de producción. Al momento de la venta solo se establece con terceros una relación de tipo jurídico, que cambia la naturaleza del activo de la empresa, dado que se transforman de bienes en stock (o en existencia), en dinero o en un crédito exteriorizado como una cuenta por cobrar. De esta forma, la actividad de producción se convierte en una fuente de resultados con identidad propia y así debe ser reflejado en el ámbito de información gerencial en la empresa, mostrando la utilidad o la pérdida generada en el proceso productivo, con independencia de la comercialización del producto.

Si bien la RT 22 está basada en la NIC 41, hay conceptos que no se incluyen en la primera, como por ejemplo el tratamiento de los subsidios otorgados por el gobierno a la producción agropecuaria, cuestión que

consideramos importante tener en cuenta por la relevancia que tienen en nuestro país esas políticas gubernamentales. Otro concepto fundamental que no prevé la RT 22 y si están tratados por la NIC 41 es la exposición de las causas por las que no puede medirse en forma confiable y verificable el valor corriente<sup>16</sup> del activo biológico cuando se utiliza como criterio de medición el costo original menos depreciaciones acumuladas. Sin embargo la norma internacional no realiza la importante distinción entre los bienes destinados a la venta y bienes destinados a ser utilizados como factor de la producción, como si lo hace la RT N° 22<sup>17</sup>

## 2.- Mercado Activo: condiciones

La producción ganadera se comercializa en un mercado activo, que para ser considerado activo a efectos de la RT 22, debe cumplir con las siguientes condiciones<sup>18</sup>

- Los productos que se comercializan deben ser homogéneos.
- Deben existir compradores y vendedores en forma habitual.
- Deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a las mediciones contables.
- Los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.

A los fines de valuar la producción ganadera, el desarrollo biológico se divide en distintas etapas. La etapa inicial es aquella que abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho hasta el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos

---

<sup>16</sup> Entendiéndose en este caso a valor corriente como Costo de Reposición.

<sup>17</sup> Por ejemplo, los toros reproductores son bienes destinados a ser utilizados como factor de la producción, en cambio las terneras, vaquillonas, novillos son bienes destinados a la venta.

<sup>18</sup> RT 22 Pto. 5 Federación Argentina de Concejo Profesionales en Ciencias Económicas



necesarios para obtenerlo. Desde allí se denomina etapas siguientes a la inicial de desarrollo biológico que abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas. Por último, la etapa de producción definida como el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos -volumen físico y/o calidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.

Los Movimientos de Hacienda pueden ser de dos tipos:

- Por razones comerciales: compras/ventas
- Por razones biológicas: Nacimiento/ Mortandad/ Cambios de categoría

### 3.- Medición de los bienes destinados a la venta

El bien destinado a la venta en la explotaciones ganadera es el ganado vacuno, ya sean vaquillonas, terneras, novillos, vacas, etc. Estos se valúan de acuerdo a la existencia o no de un mercado activo.

Los bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual se valúan a su Valor Neto de Realización (VNR), considerando para éste precios de contado correspondiente a transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación; los ingresos adicionales no atribuibles a la financiación, que la venta genere por si (por ejemplo: un reembolso de exportación) y los costos que serán ocasionados por la venta (comisiones, impuesto a los ingresos brutos y similares).

La producción de hacienda vacuna es el incremento en el valor de la hacienda como consecuencia de los nacimientos, mortandad y cambios de categoría (volumen físico y/o calidad) a la fecha de la medición contable, como consecuencia de la interacción de la naturaleza y el esfuerzo del hombre.

Tratándose la ganadería de una actividad con procesos biológicos continuos, es decir el crecimiento o decrecimiento se produce en forma continuada, la medición de la producción resulta más representativa si se efectúa periódicamente, sin embargo se podrá optar medir al cierre del ejercicio contable, cuando el proceso de medición continuo pueda ser imposible o muy costoso o cuando se considere que no se generará diferencias sustanciales de su cuantificación periódica.

En todos los casos, el activo biológico que le dio origen deberá ser medido al cierre del periodo contable.

La incorporación de la producción de hacienda a los registros contables se hará en base al VNR/Kg. para cada categoría al momento de la medición contable (cierre del ejercicio).

Cualquier cambio en los valores del mercado con respecto al valor asignado a la producción será considerado como resultado de tenencia o como resultado por la valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización.<sup>19</sup> Este resultado debe ser expuesto en una línea del Estado de Resultados, por separado del resto de los Resultados Financieros y por Tenencia (Resolución Técnica N° 9, Capítulo IV, Sección B.4).

Es decir, la diferencia entre la Producción de Hacienda Vacuna así calculada y el Costo de Producción del Ejercicio es el Resultado de la Producción (o por Crecimiento Biológico), que por razones de simplicidad, determinaremos al cierre del ejercicio.-

Bienes	Destino	Clasificación	Mercado	Valuación
Ganado Vacuno	Venta	Bien de Cambio	En su condición actual	VNR

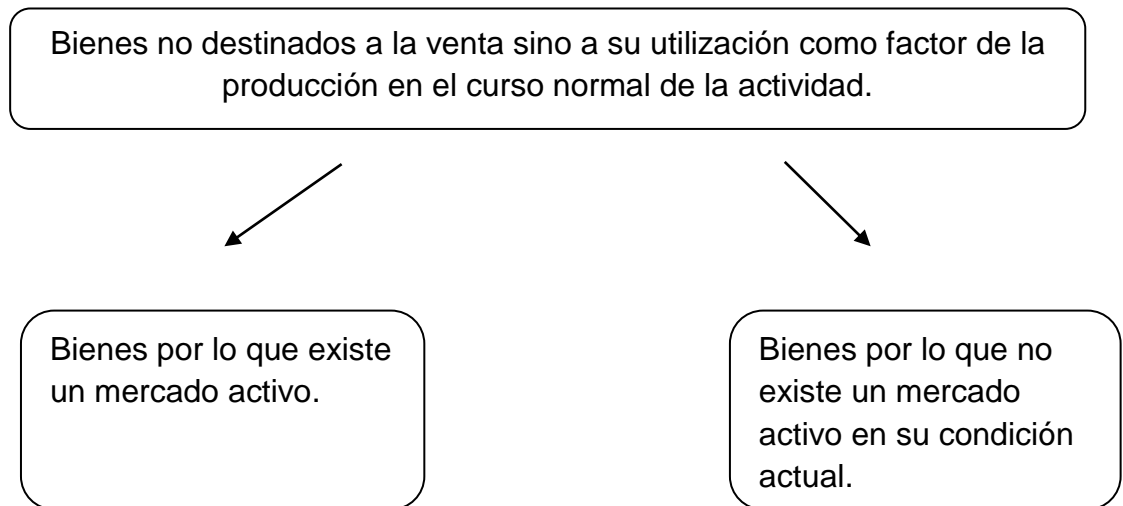
<sup>19</sup> RT 22 penúltimo párrafo de la sección 8.2.2. (Resultado de la Producción Agropecuaria), Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas

#### 4.- Medición de los bienes destinados al uso

Los bienes destinados al uso (o como factores de producción) en las explotaciones ganaderas son los toros reproductores y otros bienes de uso como máquinas cosechadoras, fumigadoras y otras herramientas (pero estos últimos quedarían incluidos en los regímenes de valuación de la RT 17).

El ganado vacuno tiene mercado activo y por lo tanto se medirá al cierre a su costo de reposición directo (neto de amortizaciones acumuladas).

Este aspecto es considerado en la segunda parte de la RT22, sección 7.2. Del análisis de la misma podemos graficar lo siguiente:



##### 4.1.- Bienes por lo que existe un mercado activo

a) En su condición actual: Al costo de reposición directo de un bien similar, adquirido a terceros en un mercado habitual donde opera el ente. Sin embargo, se admitirá un costo de reposición no directo cuando puedan hacerse estimaciones técnicas que permitan aproximar fundadamente dicho valor sobre la base de valor de bienes análogos; cuando pudiera efectuarse razonablemente sobre la base de la medición de

conjuntos en los cuales bienes similares se encuentren incluidos, y de los que pudieran excluirse los restantes bienes que integran el conjunto.

Los bienes incluidos en este grupo, no son sujetos a depreciación, ya que la valuación de los mismos considera no solo la valorización producida por el desarrollo biológico, sino también la desvalorización como el deterioro biológico y otras causas.

b) Bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales: al costo de reposición directo de un bien similar pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente, neto de las depreciaciones acumuladas.

En muchos casos los bienes de uso biológicos poseen un valor de mercado especial, pudiendo valuarse al costo de reposición directo de mercado. Esta valuación permite reconocer la transformación biológica y el crecimiento vegetativo del bien.

#### 4.2.- Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual

La determinación de su valor de mercado en forma directa se realizara según las siguientes alternativas:

a) Primera etapa: Inicio de las actividades preparatorias hasta que finalice el proceso de crecimiento o desarrollo.

b) Segunda etapa: El bien se produce sin llegar a las cantidades normales de producción.

c) Tercera etapa: El bien, sin dejar de crecer, produce volúmenes a un ritmo constante y en montos y calidad comercial.

d) Cuarta etapa: El bien produce volúmenes a un ritmo constante y en montos y calidad comercial, pero su etapa de crecimiento biológico está terminada.

Bienes	Destino	Etapas de desarrollo	Valuación	Alternativa
Explotación Ganadera	Uso	Inicial hasta la primera cosecha	Costo de reposición	Costo Original
Explotación Ganadera	Uso	Desde el segundo año hasta el fin de su vida útil	Costo de Reposición menos Amortización Acumulada	Costo Original menos Amortización Acumulada

### 5.- Medición de resultados

El resultado neto de la Producción Agropecuaria es la verdadera ganancia o pérdida obtenida por el productor como consecuencia de su esfuerzo económico. Este resultado es el que se denomina Resultado por Crecimiento Biológico que surge de la diferencia entre el ingreso por producción menos los costos devengados durante el período, atribuibles a la transformación biológica de los activos, a su producción y puesta en condiciones de ser vendidos; y por otro lado tenemos el resultado por tenencia compuesto por la valorización o desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período. Es decir, el resultado neto de la producción estará compuesto por:

El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención.  
Más:  
La valorización registrada por los activos biológicos durante el período  
Menos:  
La desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período  
Menos:  
Los costos devengados durante el período atribuible a la transformación biológica de los activos y a su producción y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

### 6.- Exposición

- Estado De Resultados

Si la actividad principal de la explotación es la agropecuaria, este

resultado se expondrá en primer término en el Estado de Resultados y en la información complementaria (nota) se indicará su composición (ingresos por producción agropecuaria menos costo de producción agropecuaria). Si la agropecuaria no es la actividad principal, este resultado se expondrá en una línea por separado del Estado de Resultados, a continuación del resultado bruto sobre ventas. Los costos de producción se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y función.

- Estado Situación Patrimonial

Los Activos Biológicos se incluirán en la información complementaria en Bienes de Cambio o Bienes de Uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones de:

- a) en desarrollo
- b) terminados, y
- c) en producción.

Dentro de cada una de las categorías deberá exponerse como activo corriente o no corriente, según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en las mismas.

Para el caso de que la empresa hubiera medido los bienes afectados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad, deberá exponer las causas que no le permitieron la utilización de ninguna de las opciones previstas para los bienes que poseen un mercado activo.

Cuando el ente utilice el costo original, en lugar del costo de reposición, deberá explicar las causas que lo llevaron a eso.

De las disposiciones de esta sección, surge la siguiente clasificación a los fines de su exposición<sup>20</sup>.

Corrientes	Bienes de Cambio	Activos Biológicos	En desarrollo
			Terminados
		Productos Agropecuarios	
No Corrientes	Bienes de Cambio	Activos Biológicos	En desarrollo
			Terminados
		Productos Agropecuarios	
	Bienes de Uso	Activos Biológicos	En desarrollo
			En Producción

Es optativa la aplicación de la RT 22 en la información contable comparativa a incluir en los Estados Contables correspondientes al primer ejercicio de aplicación, por cuanto no existe norma de transición.

---

<sup>20</sup> RT 22, Federación Argentina de Concejos Profesionales en Ciencias Económicas

## **CAPITULO IV**

### **APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES (RT 22)**

**Sumario:** 1.- Temario del Caso Práctico. 2.- Solución del Caso Práctico.

#### **1.- Temario del Caso Práctico.**

La estancia “La Aurora SA” es una empresa cuya actividad principal es la producción y comercialización de ganado vacuno.

En virtud de la vigencia de la RT 22 emitida por la FACPCE, lo ha contratado a Ud. a fin que realice las registraciones contables y valuación de sus existencias de bienes de cambio y bienes de uso al 31/03/14.

A tal fin le provee la siguiente información:

### **INVENTARIOS INICIALES**

#### **BIENES DE CAMBIO**

##### **1.- Hacienda vacuna**

Inventario inicial al 01/04/2013



Categorías	Nº de Cabezas	Kgs./Cabeza	Total Kgs.	VNR (\$/kg.)	Total \$
Terneros/as	800	170	136.000	\$ 12,80	\$ 1.740.800,00
Novillos	400	360	144.000	\$ 12,20	\$ 1.756.800,00
Vaquillonas	300	380	114.000	\$ 12,27	\$ 1.398.780,00
<b>Total</b>			<b>394.000</b>		<b>\$ 4.896.380,00</b>

## 2.- Insumos

Inventario inicial al 01/04/2013

Conceptos	Total \$
Forrajes	\$ 0,00
Productos veterinarios	\$ 9.345,00

## **BIENES DE USO**

### 1.- Activos Biológicos

Inventario inicial al 01/04/2013

Detalle	VO unitario \$	Total \$	Amort. Acumulada	VRC
360 Vacas				
Reproductores	\$ 3.122,80	\$ 1.124.208,00	\$ 449.683,20	\$ 674.524,80
250 Toros				
Reproductores	\$ 4.920,05	\$ 1.230.012,50	\$ 492.005,00	\$ 738.007,50

La explotación, posee vacas exclusivamente para ser utilizadas como factor de producción (bienes de uso). Eventualmente las comercializa como plan de renovación periódica de las mismas con motivo de su edad.

Las vacas y toros se amortizan en 5 años, vida útil estimada en función de los años de servicio. A esta fecha los mismos registran una amortización acumulada del 40% de su valor de origen.

### 2.- Otros Bienes de Uso

En relación con los otros bienes de uso (rodados, inmuebles rurales, maquinarias, instalaciones, muebles y útiles), al 31/03/2014 su saldo

ascendía a \$580.000 y estaban correctamente valuados. Las amortizaciones correspondientes a los bienes afectados a la producción de hacienda vacuna ascienden a \$30.000.

Las amortizaciones de los otros bienes de uso se prorratan en forma lineal.

### **INFORMACION DEL EJERCICIO**

#### Transacciones con terceros

##### 1.- Compras del ejercicio

Se realizó la siguiente compra de ganado, abonada con cheque “Banco Galicia” (ya contabilizada).

Fecha	N° cabezas	Kg./ Cabeza	\$/ Kg	Total \$
20/06/2013	350 novillos	320	\$ 11,80	\$ 1.321.600,00

##### 2.- Ventas del Ejercicio

Se llevaron a cabo las siguientes ventas de ganado recibiendo a cambio de las mismas: 20 % contado y el resto un cheque del Banco Macro.

Fecha	N° de cabezas	Kgs./cabeza	\$VNR/kg.	Total de \$
31/09/2013	500 Novillos	400	\$ 12,70	\$ 2.540.000,00
31/12/2013	360 Vaquillonas	430	\$ 12,67	\$ 1.961.316,00
<b>Total</b>				<b>\$ 4.501.316,00</b>

##### 3.- Proceso Productivo

Para el desarrollo de la actividad ganadera se realizaron las siguientes erogaciones, todas abonadas con cheque del “Banco Galicia.” (ya contabilizadas):

Concepto	Importe
Productos Veterinarios adquiridos	\$ 610.540,00 (1)

Concepto	Importe
Forrajes adquiridos	\$ 489.840,00 (2)
Honorarios Asesor Contable	\$ 695.000,00
Alambrados	\$ 45.000,00
Honorarios Veterinario	\$ 495.000,00
Cubiertas	\$ 143.000,00
Combustibles y Lubricantes	\$ 95.000,00
Sueldos y Jornales + Cargas Sociales	\$ 848.000,00 (3)
<b>Total</b>	<b>\$ 3.421.380</b>

(1) Productos Veterinarios

- Existencia Final de Productos Veterinarios: \$ 2.350.

(2) Forrajes

- Existencia Final de Forrajes: \$ 0.

(3) Del total, \$ 680.000 corresponde a Sueldos y Jornales + Cargas Sociales del personal que se desempeña en el campo.

(4) Se imputará también al costo de producción de la hacienda vacuna la suma de \$ 30.000 en concepto de depreciación de bienes de uso afectados a la actividad (ya se contabilizó la misma).

### Rango de peso por categoría

Categorías	Edad	Rango
Terneros/as	Hasta 12 meses	0 a 300 Kg.
Novillos	De 1 a 2 años	301 a 430 Kg.
Vaquillonas	De 1 a 3 años	301 a 520 Kg.

### Evolución de las categorías de Hacienda Vacuna

Concepto	Terneros/as	Novillos	Vaquillonas
Parición y destete	700 (1)		
Cambios de categorías	(650) (2)	350	300
Mortandad	(15) (3)	(25)	(10)

(1) 300 hembras y 400 machos.

(2) 300 terneras.

(3) A causa de una enfermedad desconocida murieron 50 cabezas de ganado

(15 terneros, 25 novillos y 10 vaquillonas)

Bienes de Uso

<b>Amortización Ejercicio</b>	<b>Importe</b>
Vacas reproductoras	\$ 224,841.60
Toros reproductores	\$ 246,002.50
<b>Total anual</b>	<b>\$ 470,844.10</b>

**INFORMACIÓN AL CIERRE**

<b>Categorías</b>	<b>Kgs./Cabeza</b>	<b>VNR (\$/Kg.)</b>
Terneros/as	180	\$ 13,02
Novillos	380	\$ 13,50
Vaquillonas	400	\$ 13,25

<b>Costo de reposición directo al cierre</b>	<b>Importe</b>
Vacas reproductoras	\$ 1,311,480.00
Toros reproductores	\$ 1,375,647.50

**SE PIDE:**

Aplicando los criterios de las Normas Contables Profesionales (FACPCE):

1. Determine la producción del ganado total para el ejercicio 2013-2014.
2. Determine el costo de producción del ejercicio 2013- 2014.
3. Deje correctamente valuadas las existencias finales de la Hacienda vacuna.
4. Determine el resultado de la producción del ejercicio 2.013 – 2014.
5. Determine el costo de venta de la hacienda.
6. Determine los resultados por tenencia de la hacienda vacuna.
7. Valúe correctamente los toros y vacas reproductoras
8. Realiza las registraciones contables del ejercicio.

## 2.- Solución del caso práctico

### 1.- Determinación de la producción total del ganado

#### Cuadro de Movimiento de Hacienda

Concepto	Terneros/as	Novillos	Vaquillonas	Total
<b>Movimiento de Inventario por transacciones</b>				
Inventario Inicial	800	400	300	1500
Compras	0	350	0	350
Ventas	0	-500	-360	-860
<b>Subtotal</b>	<b>800</b>	<b>250</b>	<b>-60</b>	<b>990</b>
<b>Movimiento de Inventario por razones biológicas</b>				
Nacimientos	700	0	0	700
Cambios de Categoría	-650	350	300	0
Mortandad	-15	-25	-10	-50
<b>Producción del Ejercicio en cabezas</b>	<b>35</b>	<b>325</b>	<b>290</b>	<b>650</b>
<b>Inventario Final en cabezas</b>	<b>835</b>	<b>575</b>	<b>230</b>	<b>1640</b>
Kgs./Cabeza Promedio	180	380	400	
<b>IF en Kgs.</b>	<b>150.300</b>	<b>218.500</b>	<b>92.000</b>	<b>460.800</b>
VNR/Kg.	\$ 13,02	\$ 13,50	\$ 3,25	
<b>Valuación IF Hacienda al 31/03/X4</b>	<b>\$1.956.906</b>	<b>\$2.949.750</b>	<b>\$1.219.000</b>	<b>\$6.125.656</b>

#### Determinación Producción de Hacienda Vacuna

<b>Producción de Hacienda Vacuna = Nacimientos + Mortandad +/- Cambios de Categoría</b>				
Concepto	Terneros/as	Novillos	Vaquillonas	Total
<b>Producción Ejercicio en cabezas</b>	<b>35</b>	<b>325</b>	<b>290</b>	<b>650</b>
Kgs./Cabeza Promedio	180	380	400	
<b>Producción Año X4 en kg.</b>	<b>6.300</b>	<b>123.500</b>	<b>116.000</b>	<b>245.800</b>
VNR/Kg.	\$ 13,02	\$ 13,50	\$ 13,25	
<b>Producción Hacienda al 31/03/X4</b>	<b>\$82.026</b>	<b>\$1.667.250</b>	<b>\$1.537.000</b>	<b>\$3.286.276</b>

2.- Determinación del costo de Producción de Hacienda Vacuna

Productos veterinarios consumidos	II Prod. = Veterinarios	Compras Prod. + Veterinarios	IF Prod. - Veterinarios
\$ 617.540,00	= \$ 9.345,00	+ \$ 610.540,00	- \$ 2.345,00

Conceptos	Importe
Prod. Veterinarios Consumidos	\$ 617.540,00
Forrajes Consumidos	\$ 489.840,00
Honorarios Veterinario	\$ 495.000,00
Cubiertas	\$ 143.000,00
Combustibles y Lubricantes	\$ 95.000,00
Sueldos y Jornales + CS	\$ 680.000,00
Amortización de BU	\$ 470.844,10
Amortización de otros BU	\$ 30.000,00
<b>Total</b>	<b>\$ 3.021.224,10</b>

3.- Determinación del Resultado de la Producción (o por crecimiento Biológico)

Producción de Hacienda Total	\$ 3.286.276,00
Costo de Producción	\$ -3.021.224,10
<b>Resultado de Producción</b>	<b>\$ 265.051,90</b>

4.- Determinación del costo de venta de Hacienda

Categoría	Fecha	Kgs.	VNR/Kg	Total
500 Novillos	31/09/2013	200.000	\$ 12,70	\$ 2.540.000,00
360 Vaquillonas	31/12/2013	154.800	\$ 12,67	\$ 1.961.316,00
		<b>344.000</b>		<b>\$ 4.501.316,00</b>

5.- Determinación del Resultado por tenencia de Hacienda Vacuna al 31/03/2014.

<b>Resultado por Tenencia</b>				
<b>Concepto</b>	<b>Total</b>	<b>Terneritas/os</b>	<b>Novillos</b>	<b>Vaquillonas</b>
<b>Valores de Salida</b>				
Costo de Venta	\$ 4.501.316,00	\$ 0,00	\$ 2.540.000,00	\$ 1.961.316,00
IF Hacienda	\$ 6.125.656,00	\$ 1.956.906,00	\$ 2.949.750,00	\$ 1.219.000,00
	<u>\$ 10.626.972,00</u>	<u>\$ 1.956.906,00</u>	<u>\$ 5.489.750,00</u>	<u>\$ 3.180.316,00</u>
<b>Valores de Entrada</b>				
II Hacienda	\$ 4.896.380,00	\$ 1.740.800,00	\$ 1.756.800,00	\$ 1.398.780,00
Producción	\$ 3.286.276,00	\$ 82.026,00	\$ 1.667.250,00	\$ 1.537.000,00
Compras	\$ 1.321.600,00	\$ 0,00	\$ 1.321.600,00	\$ 0,00
	<u>\$ 9.504.256,00</u>	<u>\$ 1.822.826,00</u>	<u>\$ 4.745.650,00</u>	<u>\$ 2.935.780,00</u>
<b>Rtdo. Tenencia</b>	<b>\$ 1.122.716,00</b>	<b>\$ 134.080,00</b>	<b>\$ 744.100,00</b>	<b>\$ 244.536,00</b>

6.a.- Resultados Provenientes de los Toros Reproductores

	<b>Valor Contable</b>	<b>Valor de Mercado</b>	<b>%</b>	<b>Resultado por Tenencia</b>
<b>Toros</b>				
Valor de Origen	\$ 1,230,012.50	\$1,375,647.50	100	\$ 145,635.00
Amortización Acumulada al cierre	\$ 738,007.50	\$ 825,388.50	60	\$ 87,381.00
Valor Residual Contable	\$ 492,005.00	\$ 550,259.00	40	\$ 58,254.00

6.b- Resultados Provenientes de las Vacas Reproductoras

	<b>Valor Contable</b>	<b>Valor de Mercado</b>	<b>%</b>	<b>Resultado por Tenencia</b>
<b>Vacas</b>				
Valor de Origen	\$ 1,124,208.00	\$1,311,480.00	100	\$ 187,272.00
Amortización Acumulada al cierre	\$ 674,524.80	\$ 786,888.00	60	\$ 112,363.20
Valor Residual Contable	\$ 449,683.20	\$ 524,592.00	40%	\$ 74,908.80

**Registros Contables del Ejercicio**

		30/09		
Caja			\$ 508.000	
Valores a Depositar			\$ 2.032.000	
	a	Venta Hacienda Vacuna (Novillos)		\$ 2.540.000
Costo de Hacienda Vacuna			\$ 2.540.000	
	a	Hacienda Vacuna (Novillos)		\$ 2.540.000
		31/12		
Caja			\$ 392.263	
Valores a Depositar			\$ 1.569.053	
	a	Venta Hacienda Vacuna ( Vaquillonas)		\$ 1.961.316
Costo de Hacienda Vacuna			\$ 1.961.316	
	a	Hacienda Vacuna ( Vaquillonas)		\$ 1.961.316
Toros Reproductores			\$ 145.635	
	a	Rdo. Por Tenencia Amtz.Ac. Toros		\$58.254
	a	Reproductores		\$ 87.381
Vacas Reproductoras			\$ 187.272	
	a	Rdo. por Tenencia Amtz.Ac. Vacas		\$74.908,80
	a	Reproductoras		\$112.363,20
Costo de Producción			\$3.021.224,10	
	a	Prod. Veter. Consumidos		\$ 617.540
	a	Forrajes Consumidos		\$ 498.840
	a	Honorarios Veterinario		\$ 495.000
	a	Cubiertas		\$ 143.000
	a	Comb. y Lubricantes		\$ 95.000
	a	Sueldos y Cargas sociales		\$ 680.000
	a	Amortización de BU		\$ 470.844,10
	a	Amtz. Otros Bienes de Uso		\$ 30.000
Hacienda Vacuna			\$ 3.286.276	
	a	Producción de Hacienda Vacuna		\$ 3.286.276
Producción Hacienda Vacuna			\$ 3.286.276	
	a	Rdo. De Producción		\$ 265.051,90
	a	Costo Producción		\$3.021.224,10
Hacienda Vacuna			\$ 1.122.716	
	a	Resultado por Tenencia		\$ 1.122.716



## **Anexos**

### **Anexo I: RT 22 de la FACPCE**

*Resolución M. D. N° 01/2005*

**SEGUNDA PARTE – Res. M. D. N° 01/2005**

#### **NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA**

##### **1. Objetivo**

La presente norma tiene como objetivo definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria.

##### **2. Actividad agropecuaria**

La actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento.

##### **3. Alcance**

Las normas contenidas en esta Resolución Técnica se aplican en la medición y exposición de los siguientes rubros:

- a) Activos biológicos;

- b) productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo;
- c) resultados atribuidos a la producción agropecuaria.

Esta resolución técnica no incluye el tratamiento de otros rubros que hacen a la producción agropecuaria, pero que no tienen o no tuvieron desarrollo biológico, tales como la tierra agropecuaria. A estos rubros le son aplicables las restantes normas contables profesionales que fueren pertinentes.

No obstante, si el factor de producción *tierra afectada a uso agropecuario*, disminuyera sus condiciones productivas precedentes, como consecuencia de su utilización en la actividad agropecuaria, deberá considerarse como un activo sujeto a depreciación, deduciendo de su medición la estimación del valor del deterioro e imputando el mismo como un costo atribuible a la producción agropecuaria en el correspondiente período contable.

Esta Resolución Técnica no incluye el tratamiento del procesamiento de los productos agropecuarios posteriores a su obtención (por ejemplo: el procesamiento de uvas para la obtención de vinos y mostos, etc.).

#### **4. Ámbito de aplicación**

Las normas contenidas en esta Resolución Técnica son aplicables a todos los entes que desarrollan actividad agropecuaria, incluyendo aquellos que producen bienes con crecimiento vegetativo aplicando tecnologías que hacen un uso menor o nulo de la tierra.

#### **5. Definiciones**

Los vocablos y expresiones utilizados en esta Resolución Técnica tienen los significados que se indican a continuación:

**Transformación biológica:** comprende los procesos de crecimiento, deterioro, producción y procreación que produce cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos.

**Activos biológicos:** están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar en crecimiento, en producción o terminados.

**Activos biológicos en desarrollo:** son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como “en producción”, (por ejemplo: árboles frutales, bosques, terneros, alevines, sementeras, frutas inmaduras, etc.,

cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido, aunque se puedan obtener del mismo bienes secundarios comercializables).

**Activos biológicos en producción:** son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos (por ejemplo: animales y plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción, vacas lecheras, ovejas que producen lana, etc.).

**Activos biológicos terminados:** son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos (por ejemplo: novillos terminados, frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.).

**Obtención de productos agropecuarios:** es la separación de los frutos de un activo biológico o la cesación de su proceso vital. En las distintas actividades agropecuarias adopta el nombre específico de cosecha, ordeño, esquila, tala, recolección, etc.

**Productos agropecuarios:** es el producido de la acción descrita en el punto anterior (por ejemplo: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc.).

**Mercado activo:** para ser considerado activo a efecto de esta resolución técnica, un mercado debe cumplir con las siguientes condiciones:

- i) Los productos que se comercializan en él deben ser homogéneos;
- ii) deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir que deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables; y
- iii) los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.

**Etapas de desarrollo biológico:** es la etapa que abarca desde:

a. las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta

b. el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlo.

**Etapa siguiente a la inicial de desarrollo biológico:** abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.

**Producción:** es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos - volumen físico y/o calidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.

## **6. Reconocimiento**

Los entes descriptos en la sección 4 de esta resolución técnica, deben reconocer la existencia de un activo biológico o de un producto agropecuario sólo cuando se hayan satisfecho los requisitos exigidos por la sección 5 (*Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables*) de la Resolución Técnica N° 16 (*Marco conceptual de las normas contables profesionales*) y específicamente por la sección 2.1 (*Reconocimiento*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

## **7. Medición**

Para la medición contable de los activos biológicos y los productos agropecuarios deben emplearse los siguientes criterios:

### **7.1. Bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad**

#### **7.1.1. Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual**

Su medición contable se efectuará a su valor neto de realización determinado de acuerdo con la sección 4.3.2 (*Determinación de valores netos de realización*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

#### **7.1.2. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado**

##### **7.1.2.1. Bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico**

Los bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien

similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*). El término costosa se utiliza en esta norma en el sentido de la no satisfacción del equilibrio entre costos y beneficios en los términos de la sección 3.2.2 (*Equilibrio entre costos y beneficios*) de la Resolución Técnica N° 16 (*Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales*).

#### **7.1.2.2. Bienes que se encuentren después de la etapa inicial de su desarrollo biológico**

Los bienes que se encuentren a posteriori de la etapa inicial, se medirán al valor neto descontado del flujo neto de fondos a percibir siempre que los siguientes elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan estimarse en forma confiable y verificable:

(1) **Precio de venta esperado.** En aquellos casos en donde el ente no comercialice los activos biológicos que produce en dicha condición sino que los reemplace por una proporción de los productos que se obtienen a través de un proceso industrial, normalmente denominado “maquila” deberá utilizar como base para la medición del ingreso esperado el valor neto a obtener de la realización del producto a recibir;

(2) **costos y gastos adicionales hasta la venta** que no se hayan devengado aún en el período;

(3) **momentos de los flujos monetarios**, tanto de los ingresos como de las erogaciones;

(4) **riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo** necesario para poder ser comercializados en un mercado activo. Este concepto incluirá tanto los riesgos de precios, los de desarrollo biológico futuro, los climáticos, así como los derivados de plagas o elementos similares. Será un elemento esencial en la evaluación del riesgo asociado al desarrollo biológico futuro, el grado de desarrollo actual en relación con el necesario para ser comercializado en un mercado activo. La introducción del concepto de riesgos asociados a cada uno de los elementos

que se utilizan para la medición, se logra de la manera más adecuada cuando se utiliza el promedio ponderado que surge de computar cada una de las alternativas posibles de magnitudes a alcanzar por la probabilidad de que dicha magnitud se verifique, todo ello medido de acuerdo con la información disponible a la fecha de la medición contable. Para aquellos procesos de muy largo plazo (varios años) los riesgos asociados a la futura obtención generalmente son demasiado elevados en los primeros años de vida del activo biológico por lo que no resulta en dicho caso procedente su valuación al valor neto del flujo futuro de fondos;

(5) **tasa de descuento** que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y que no considere el efecto del impuesto a las ganancias, es decir debe utilizarse una tasa libre de riesgos debido a que la consideración de los mismos ya se encuentran incluidos en el punto (4) anterior.

Si los requisitos de confiabilidad y verificabilidad de los datos a emplear no pudieran satisfacerse, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Cuando el ente incluya entre sus activos biológicos bienes similares entre sí, algunos de los cuales estén destinados a la venta en el curso habitual de los negocios y otros destinados a ser utilizados como factores de la producción en el curso normal de la actividad y no resulte posible o razonablemente factible su separación en virtud de su destino, deberá valuar la totalidad de dichos bienes de acuerdo con las pautas de este punto, es decir como si todo el conjunto de los bienes estuviere destinado a la venta en el curso normal de los negocios.

**7.1.3. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado**

Si bien no es frecuente que esta condición se verifique en relación con activos biológicos relacionados con la actividad agropecuaria, existen casos en donde la frecuencia de las transacciones es muy baja, registrándose períodos muy prolongados en los que no se producen transacciones que permitan calificar a dichos mercados como activos.

Si el ente puede obtener valores de mercado en la fecha de la medición contable o en fechas cercanas a ellas y estos valores representan razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados sus bienes, deberá utilizar dichos valores como bases para la valuación tanto de la producción como de los bienes en existencia, según corresponda.

En caso contrario, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

## **7.2. Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad**

### **7.2.1. Bienes para los que existe un mercado activo:**

#### **7.2.1.1. En su condición actual**

Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente), determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Se admitirá la determinación del costo de reposición en el mercado de bienes similares, aunque no exista una medición directa del mismo, cuando puedan hacerse estimaciones técnicamente fundadas que permitan aproximar razonablemente dicho valor sobre la base del valor de bienes análogos, aunque de variedades, edades u otras características diferentes

También se admitirá dicha determinación de costo de reposición directo cuando pudiere efectuarse razonablemente sobre la base de la medición de conjuntos en los cuales

bienes similares se encuentren incluidos, y de los que pudieran excluirse los restantes bienes que integran el conjunto.

Los bienes que se incluyen en este grupo, no son sujetos a depreciación, ya que la valuación de los mismos considera no sólo la valorización producida por el desarrollo biológico sino también la desvalorización como consecuencia del deterioro biológico u otras causas.

**7.2.1.2. Para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales:**

Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente), determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*) neto de las depreciaciones acumuladas determinadas de acuerdo con los procedimientos que se establecen en el punto 7.2.3. De esta resolución técnica.

**7.2.2. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual**

Se incluirán dentro de este grupo aquellos bienes para los que no fuere posible, o económicamente factible sin un inapropiado costo o esfuerzo, la determinación de su valor de mercado en forma directa haciendo uso de algunas de las alternativas que se exponen en la sección 7.2.1 de esta resolución técnica.

**7.2.2.1. Medición contable desde el inicio de las actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de crecimiento o desarrollo**

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).



**7.2.2.2. Medición contable desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial**

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*) menos el importe neto obtenido por la realización de los productos obtenidos.

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

**7.2.2.3. Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico**

Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*). A partir del inicio de este período, sólo incluirán los costos atribuibles al mantenimiento del activo biológico en producción. Los restantes costos deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

**7.2.2.4. Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien**

Su medición contable se efectuará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (*Determinación de costos de reposición*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*) acumulado hasta la finalización del proceso de desarrollo biológico. La totalidad de los costos asociados

posteriores a dicha fecha deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (*Mediciones contables de los costos*) de la Resolución Técnica N° 17 (*Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general*).

### **7.2.3. Depreciaciones acumuladas**

A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de activos biológicos valuados de acuerdo con el punto 7.2.2 anterior, se considerará en su medición contable la correspondiente depreciación acumulada que se calculará de la siguiente forma:

(1) Importe del valor original sin depreciación, menos el valor residual estimado al finalizar la vida útil, dividido por la producción total del bien (producción obtenida más producción esperada hasta el fin de su vida útil) y multiplicado por la producción obtenida hasta la fecha de cierre de la medición contable;

(2) la variación producida en el período contable se imputará a resultados de acuerdo con:

(a) la variación atribuida a cambios en la medición residual del bien al inicio del período contable, se imputará a *Resultados por tenencia*;

(b) la variación atribuida a los volúmenes de producción obtenida durante el período contable se imputará al *costo de producción* de los frutos que el bien produce.

Si el ente no pudiere, o no resultare razonable en virtud de las particulares características del bien, efectuar el cálculo de las depreciaciones siguiendo el método descrito en el párrafo anterior, podrá utilizar algún otro método alternativo que resulte razonable aplicar al caso particular y que satisfaga los requisitos de la información contable que establece la sección 3 (*Requisitos de la información contenida en los Estados Contables*) de la Resolución Técnica N° 16 (*Marco conceptual de las Normas Contables Profesionales*).

### **7.3. Activos biológicos con procesos productivos continuos**

La producción generada por estos activos biológicos, podrá ser determinada al momento de su ocurrencia, en forma mensual o por un período mayor, predeterminado y explicitado en la información complementaria.

Dado que el proceso de generación de resultados por crecimiento o decrecimiento (producción) se produce generalmente en forma continua, su medición periódica resulta más representativa que si se efectúa al cierre del período contable.

Sin embargo podrá adoptarse este último criterio, -medición al cierre del periodo contable- cuando el proceso de medición pueda resultar imposible o muy costoso, o cuando se considere que no se generarán diferencias sustanciales respecto de su cuantificación periódica.

Adoptado el criterio de medir la producción al momento de su ocurrencia o periódicamente, la misma deberá ser ajustada en función del crecimiento o decrecimiento ocurrido entre la fecha de su medición y el cierre del período contable.

En todos los casos, el activo biológico subyacente que le dio origen y sustento deberá ser medido al cierre del período contable.

Cualquier cambio en los valores del mercado con respecto al valor asignado a la producción será considerado como un resultado de tenencia y expuesto de acuerdo con las pautas de la sección B.10 (*Resultados financieros y por tenencia*) del Capítulo IV (Estado de Resultados) de la Resolución Técnica N° 9 (*Normas Particulares de Exposición Contable para Entes Comerciales, Industriales y de Servicios*).

## **8. EXPOSICIÓN**

La exposición de los rubros específicos de la actividad agropecuaria se realizará de acuerdo con las siguientes pautas:

### **8.1. Exposición en el Estado de Situación Patrimonial**

**Activos Biológicos:** estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones incluidas en la sección 5 de esta Resolución Técnica:

- a. En desarrollo,

b. terminados, y

c. en producción

Dentro de cada una de las categorías descritas deberá exponerse como activo corriente o no corriente según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en las mismas, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes valuados de acuerdo con lo prescripto por la sección 7.1.2.2 de esta resolución técnica.

Cuando el ente hubiere medido los bienes destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad, mediante alguno de los criterios que se incluyen en la sección 7.2.2 de esta resolución técnica deberá exponer las causas que no le permitieron la utilización de ninguna de las opciones previstas en la sección 7.2.1 de esta resolución técnica.

También deberá exponer las causas que determinaron la utilización del costo original en lugar del costo de reposición cuando así hubiera ocurrido.

Si el ente hubiere medido sus activos biológicos o la producción de los mismos de acuerdo con lo dispuesto en la sección 7.1.3 de esta resolución técnica, utilizando un valor de un mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado activo, deberá exponer esta situación, así como una descripción de las limitaciones de dicho mercado para ser considerado como activo.

## **8.2. Exposición en el Estado de Resultados**

### **8.2.1. Reconocimiento de Ingresos por producción**

En los entes dedicados a la actividad agropecuaria el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el crecimiento vegetativo, denominado en estas actividades "**producción**". La producción, para esta Resolución Técnica, es *el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos -volumen físico y/o calidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.*

El fundamento del concepto "producción" es que se trata de una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión en éstos desencadena un proceso de acrecentamiento que, en el curso normal de los negocios es irreversible, no siendo por lo tanto el costo incurrido representativo del valor del bien.

Este concepto está reconocido en la sección 4.2.2 (*Ingresos, gastos, ganancias y pérdidas*) de la Resolución Técnica N° 16 (*Marco conceptual de las Normas Contables Profesionales*).

### **8.2.2. Resultado de la producción Agropecuaria**

El resultado neto por la producción agropecuaria se incluirá en el cuerpo del estado en un rubro específico, entre el *costo de los bienes vendidos y servicios prestados* y el *resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización*. En aquellos entes en que la actividad agropecuaria sea la predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultados.

El resultado neto estará compuesto por:

- a. el valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, recolección, etc.), más
- b. la valorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos
- c. la desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos
- d. los costos devengados durante el período atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido. Los costos incluidos en el cálculo –si corresponde– se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función. Los costos devengados correspondientes a los productos agropecuarios obtenidos detallados en el punto a. anterior, si son calculados al costo de reposición a dicha fecha, permiten determinar los resultados de tenencia generados por los activos representados por dichos costos aplicados, desde la fecha de adquisición por el ente hasta la fecha de la obtención de los productos agropecuarios.

Si dichos costos devengados son determinados sobre la base de los costos históricos correspondientes, dicho resultado de tenencia quedará incluido en el resultado neto por la producción agropecuaria.

Los resultados generados por el cambio de valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo éstos medidos contablemente a su

valor neto de realización por aplicación de las pautas contenidas en la sección 7 de esta resolución técnica, serán expuestos como *resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización* (sección B.4 del capítulo IV de la Resolución Técnica N° 9), en el renglón correspondiente del estado de resultados. Si los productos agropecuarios son medidos a costo de reposición, los resultados serán expuestos como resultados por tenencia. En la información complementaria deberá discriminarse la composición de estos resultados en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

Si el ente hubiere utilizado un método de depreciación diferente al que establece como preferible la sección 7.2.3 de esta resolución técnica, deberá exponer en la información complementaria dicha situación, acompañada de la descripción del criterio alternativo utilizado como base para el cálculo de las depreciaciones.

## **ANEXO I**

### **Diferencias con las NIC**

#### **1. Conceptos de las NIC no incluidos en esta Resolución Técnica**

- a) Tratamiento de subsidios otorgados por el Gobierno a la producción agropecuaria;
- b) exposición de mediciones no financieras o estimaciones de las mismas relativas a cantidades físicas de activos biológicos al cierre de los estados contables y de la producción obtenida durante el período contable;
- c) exposición de las causas por las que no puede medirse en forma confiable y verificable el valor corriente del activo biológico cuando se utiliza como criterio de medición el costo menos depreciaciones acumuladas;
- d) exposición de la conciliación entre los saldos iniciales y finales de los activos biológicos del ente, con información diferenciada entre aquellos con medición a valor corriente y aquellos valuados a costo menos depreciaciones.

#### **2. Conceptos de esta resolución técnica no incluidos en las NIC**

No distingue entre bienes destinados a su venta y bienes destinados a ser utilizados como factor de la producción.

#### **3. Diferencias conceptuales en el tratamiento entre ambas normas**

- a) Esta resolución técnica utiliza el concepto de “Costo de reposición” para la medición contable de los bienes utilizados como factor de producción para

los que existe mercado en su condición actual, en lugar del concepto de “Valor neto de realización” que utiliza la NIC 41 para todos los activos biológicos, con prescindencia de su destino más probable.

b) La NIC 41 no contempla la aplicación del valor límite que establece la RT.17 en la valuación a V.N.R. de bienes destinados a la venta correspondiente a opciones lanzadas o adquiridas sin cotización.

## Índice Bibliográfico

### **a) General**

Abdelnur, Gustavo Daniel; Explotaciones Agropecuarias (Caña, ganadería y horticultura) Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas. (2012)

Marchese, Domingo y Torres, Carlos Federico; Informe de área del CECyT N°25, (Tucumán, Mayo 2006).

Claros, Víctor y Sturniolo, Felipe; Informe N°30 Área Contabilidad, FACPCE, (Buenos Aires, 2009)

ORGANIZACIÓN CONTABLE DE EMPRESAS, Apuntes de clases teóricas, Facultad de Ciencias Económicas, UNT, (Tucumán, 2009)

Resolución Técnica n° 22 F.A.C.P.C.E. (Catamarca, 2002).

### **b) Otras Publicaciones**

Norma Internacional de Contabilidad n° 41 I.A.S.C. (Diciembre, 2000).

Código Rural Ley N°1248/31

[www.econ.uba.ar/](http://www.econ.uba.ar/) El Contador en la actividad ganadera (Enero, 2014)

La Nación: [www.lanacion.com.ar](http://www.lanacion.com.ar)



## Índice Analítico

Prólogo	1
---------	---

### CAPITULO I HACIENDA VACUNA

1.- Introducción	3
2.- Características y particularidades de la actividad ganadera	4
2.1.- Especies de ganado	4
2.2.- Formas de Explotación ganadera	8
3.- Hacienda Vacuna	9
3.1.- Clasificación	11
3.2.- Principales razas argentinas	12
4.- Distribución geográfica de la producción	14
5.- Consumo Interno y Exportación	16
6.- Importancia del sector en la economía nacional	17

### CAPITULO II ORGANIZACIÓN CONTABLE Y ADMINISTRATIVA

1.- Cadena de Valor	19
1.1.- Etapa de Comercialización	20
2.- Matriz Foda	23
2.1- Fortalezas	23
2.2- Oportunidades	24
2.3.-Debilidades	24
2.4.-Amenazas	25
3.- Manuales de Cuentas	25

### CAPITULO III RT 22 Y SU APLICACIÓN A LA HACIENDA VACUNA

1.- Explicación y Análisis de la norma	33
1.1.- Marco Normativo	34
1.2.- Desarrollo de la norma	35
2.- Mercado Activo: Condiciones	37
3.- Medición de los bienes destinados a la venta	38
4.- Medición de los bienes destinados al uso	40
5.- Medición de Resultados	42
6.- Exposición	42

**CAPITULO IV**  
**APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES**

1.- Temario del caso práctico	45
2.- Solución del caso práctico	50
Anexo:	54
I.- Resolución Técnica 22 de la FACPCE	54
II.- Norma Internacional de Contabilidad N° 41- Agricultura	
Índice Bibliográfico	
Índice Analítico	