



UNIVERSIDAD  
NACIONAL  
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

# EXPLOTACIONES CAÑERAS: ASPECTOS DE MEDICIÓN Y EXPOSICIÓN

Autores: *Sánchez, Nadia Joana*  
*Zottoli, Mariana Paola*

Director: *Abdelnur, Gustavo Daniel*

**2014**

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

## **RESUMEN**

La actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y de la naturaleza.

La explotación cañera es una actividad agropecuaria, dedicada a la producción de la caña de azúcar que constituye una de las actividades más importantes de la región del noroeste argentino, principalmente en la provincia de Tucumán.

La Resolución Técnica nº 22 "Normas Profesionales para la Actividad Agropecuaria" aprobada a comienzos de 2004 por la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E) tiene vigencia de aplicación para los estados contables anuales y de periodos intermedios correspondientes a ejercicios económicos iniciados a partir del 1º de enero de 2005.

La segunda parte del texto normativo consta de ocho puntos, en el punto siete se encuentran dispuestas las normas sobre medición de los bienes de la actividad agropecuaria realizada en base al destino de los bienes o a la etapa de crecimiento en que se encuentren por ejemplo, mientras que en el punto ocho se establecieron las pautas sobre exposición en los estados contables de los rubros específicos de empresas dedicadas a esta actividad.

En la norma se reconoce el concepto de crecimiento biológico o producción de los bienes de la actividad cañera, como el principal generador de ingresos de la actividad obteniendo como consecuencia el cambio en volúmenes físicos y en la calidad de los bienes.

En una explotación cañera encontramos distintos tipos de activos propios como ser sementeras en pie (son los bienes que están en desarrollo), plantaciones o cañaverales (son aquellos bienes que se encuentran en su etapa de producción) y caña de azúcar cosechada (esta

última es el producto agropecuario).

El producto final (caña) puede ser vendido en forma directa o ser entregado a los ingenios para su procesamiento y obtención del azúcar (entre otros productos), recibiendo a cambio una porción del producido como azúcar por ellos. Esta especie de trueque se realiza mediante un acuerdo entre los productores cañeros y los ingenios que se denomina contrato de maquila. El azúcar recibido por el productor cañero es comercializado para consumo interno o externo.

Es importante aclarar que muchos profesionales en la materia opinan que los conceptos contenidos en la Resolución Técnica nº 22 son complejos, requieren un amplio estudio para poder ser aplicados y requieren colaboración de otros profesionales, por lo cual muchas veces se oponen a su aplicación por desconocimiento. Los profesionales en ciencias económicas deben asumir la responsabilidad de aplicación correcta de las normas, para brindar la información adecuada a los productores y de esta manera lograr la medición correcta de sus activos y el resultado de la actividad.

## **PRÓLOGO**

El presente trabajo de investigación fue desarrollado 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.

El tema tratado fue seleccionado dada la gran importancia que presenta la actividad agropecuaria en Argentina y sobre todo en nuestra provincia; creemos fundamental el conocimiento del tratamiento contable de la actividad por parte de un contador. Por este motivo presentamos este trabajo de investigación teórico - práctico para el estudio de la medición y exposición que disponen las normas contables para la actividad agrícola y en particular a la actividad cañera.

Como producto final de nuestra tarea presentamos los lineamientos para impulsar la correcta aplicación de las normas, necesarias para la toma de decisiones y el control de gestión, y así realizar nuestro aporte al ejercicio de la profesión.

Nuestro estudio se basa en una importante empresa tucumana, AURORA TUCUMAN SRL, cuya actividad principal es el cultivo de caña de azúcar; también obtiene azúcar mediante contrato de maquila celebrados

con ingenios locales, la cual es comercializada en el mercado interno. Al 31 de Marzo cierra su ejercicio comercial nº 26. Ilustramos el presente trabajo con la confección de sus estados contables conforme las normas contenidas en la resolución técnica nº 22 emitida por la FACPCE.

Por último, se agrade al C.P.N Gustavo Abdelnur, profesor de la asignatura Contabilidad II de nuestra facultad, por su apoyo, ayuda y consejos brindados continuamente en el desarrollo de esta tarea. También agradecemos a los socios de la empresa AURORA TUCUMAN SRL por su incondicional colaboración.

# **CAPITULO I**

## **LA ACTIVIDAD CAÑERA EN NUESTRO PAIS**

**Sumario:** 1.- Introducción 2.- Importancia del sector en la economía nacional y regional 3.- Origen de la actividad azucarera en la provincia de Tucumán 4.-Características del cultivo 5.- Mercado internacional 6.- Los precios del azúcar a nivel mundial

### **1.- Introducción**

La producción de la caña de azúcar es la segunda actividad de mayor importancia tanto económica como social del Noroeste argentino, genera cuarenta y cinco mil puestos de trabajos directos e ingresos por ocho mil millones de pesos anuales. De acuerdo con las estimaciones del INTA el sector crecerá un 10 % para 2016 y un 33% para 2020. Por lo cual es imprescindible para los productores el conocimiento del verdadero valor de sus activos y la correcta medición de sus resultados, para poder planificar y proyectar a periodos futuros.

El objetivo de este trabajo es la presentación de un enfoque práctico que establece la correcta valuación de los activos biológicos y

productos agropecuarios en una explotación cañera. Con este propósito se exponen los conceptos fundamentales para la comprensión de la materia, basado en las normas contables profesionales previstas en la Resolución Técnica nº 22 de la FACPCE.

La normativa establece la valuación de los activos propios de la actividad cañera, ellos son las sementeras, plantaciones, caña en pie, caña de azúcar y azúcar recibida a cambio de la entrega de caña a los ingenios mediante la celebración de contratos de maquila, y dispone la correcta exposición de los resultados de la actividad.

Se pretende que este trabajo sea una guía contable para dicha medición y exposición para ello se presenta un caso práctico basado en la empresa AURORA SRL, realizando los cálculos necesarios, las registraciones y su exposición en los Estados Contables.

## **2.- Importancia del sector en la economía nacional y regional**

La actividad azucarera representa un símbolo de identidad cultural y desarrollo local. El sector es de gran importancia en la producción agroindustrial argentina y más aún en la economía del norte del país, especialmente en la provincia de Tucumán que es la principal productora a nivel regional.

En la producción nacional de azúcar Tucumán tiene una participación del 60-65%, Salta y Jujuy aportan un 35%, y el Litoral un 1%. El 99% de los cañeros del NOA se encuentran en Tucumán, el 1% restante en Salta y Jujuy.

La producción nacional se encuentra compuesta por el 80% de azúcar blanco y el 20% de azúcar crudo, destinado este último en su mayor parte a la exportación.

Las plantaciones integradas con ingenios, en las provincias de Salta y Jujuy se da entre un 70 y un 90 %, mientras que en Tucumán es del 20 % ya que en nuestra provincia tiene gran importancia el sector minifundista,

mientras que en Salta y Jujuy corresponde en su gran mayoría a grandes productores.

Se destaca que existe una tendencia hacia el incremento de la superficie implantada debido a las expectativas generadas por la Ley Nacional que regula y promueve la producción y uso sustentable de biocombustibles.

Asociada al progreso y la prosperidad de la región, esta industria creció gracias a nuevas tecnologías implementadas, aspectos agroecológicos, empresariales y de políticas públicas.

### **3.-Origen de la actividad azucarera**

El cultivo de caña de azúcar en nuestro país está asociado fuertemente al progreso y la prosperidad del Noroeste Argentino. Los comienzos se remontan a los siglos XVI y XVII, cuando los colonizadores españoles introdujeron la caña de azúcar junto a otras especies vegetales típicas de Europa.

Con la llegada del ferrocarril al NOA, hacia fines del siglo XIX, la actividad recibió un nuevo impulso. Aumentaron las áreas cultivadas y los propietarios agricultores, se montaron nuevas fábricas y se crearon fuentes de trabajo tanto directas como indirectas.

La introducción de la caña de azúcar en la región de Tucumán fue realizada por los Jesuitas en 1750. En su convento de San José en Lules plantaron caña y fabricaron azúcar con trapiches de madera movidos por mulas. El azúcar que producían servía para su consumo personal y para la pequeña población bajo de su influencia. Con la expulsión de los Jesuitas en 1767 casi desapareció el cultivo de caña hasta 1821 con el obispo tucumano, José Eusebio Colombres.

Con Colombres empezó la difusión del cultivo de caña de azúcar en la provincia, sembró caña al margen de San Miguel de Tucumán en el bajo (el actual parque de 9 de Julio.) Otros empezaron a tomar su ejemplo y así

creció el cultivo de caña y la producción del azúcar, transformando la economía de Tucumán. Esta nueva expansión económica llevaría cambios importantes en la sociedad tucumana.

El primer ingenio argentino lo estableció en Tucumán el mencionado Obispo; actualmente funcionan veintitrés ingenios azucareros en Argentina, de los cuales tres se encuentran en Jujuy, dos en Salta, tres en el Litoral (dos en Santa Fe y uno en Misiones) y quince están concentrados en Tucumán (Ingenio Aguilares, Bella Vista, Concepción, La Fronterita, Cruz Alta, La Corona, La Florida, La Providencia, La Trinidad, Leales, Marapa, Ñuñorco, San Juan, Santa Bárbara y Santa Rosa).<sup>1</sup>

#### **4.-Características del cultivo**

En el cultivo de caña, se distinguen las siguientes etapas: la de brotación (agosto-octubre), donde ocurre la emergencia y el establecimiento de la población inicial de tallos; macollaje y cierre del cañaveral (octubre-diciembre), caracterizada por la emergencia de tallos secundarios; período de gran crecimiento (diciembre-marzo), en el cual se produce la elongación y engrosamiento de los tallos; y maduración (abril-agosto), donde se produce la acumulación de azúcar.



La caña de azúcar o *Saccharum officinarum* es una gramínea tropical, un pasto gigante, tiene un tallo macizo de 2 a 5 metros de altura y 5

<sup>1</sup>Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres. en internet: <http://www.eaac.org.ar>, (01/07/2014).

o 6 cm de diámetro. El tallo está compuesto por dos partes diferenciadas, un tejido esponjoso y dulce en la parte central (medula) del que se extrae un jugo rico en sacarosa y una parte periférica rica en fibra que en el proceso de extracción del azúcar constituirá el bagazo, en general la planta puede tener hasta tres tallos.

Las tierras en donde se cultiva tienen que ser lugares calientes y soleados para que el fenómeno de la fotosíntesis se oriente hacia la producción de carbohidratos de alto peso molecular, como la celulosa y otras materias que constituyen el follaje y el soporte fibroso del tallo. La sacarosa es sintetizada por la caña gracias a la energía tomada del sol durante este proceso con hojas que llegan a alcanzar de dos a cuatro metros de longitud y en su parte superior encontramos la panocha que mide unos 30 cm de largo. Cuando las temperaturas son altas la caña alcanza un gran crecimiento vegetativo.

Durante el desarrollo de la caña es indispensable proporcionarle una cantidad adecuada de agua que le permita la asimilación y absorción de los nutrientes y también el transporte de los mismos. Requiere además nitrógeno, fósforo, potasio y ciertos oligoelementos para su fertilización. En zonas salinas se adiciona azufre para controlar el sodio.

Los suelos deben presentar buen drenaje tanto interno con externo y su PH debe oscilar entre 5.5 y 7.8 para su óptimo desarrollo.

Su reproducción se realiza mediante trozos de tallo, es recomendable realizar la cosecha de Este a Oeste para aprovechar la luz solar. El material de siembra deben ser cultivos sanos y vigorosos, con una edad de seis a nueve meses, utilizando la parte media del tallo y con esquejes de tres yemas. El tapado de la semilla puede realizarse manualmente utilizando azadón, con tracción animal o mecánicamente. La siembra debe producirse con una profundidad entre 20 y 25 cm con una distancia entre surcos de 1,30 a 1,50 m. la semilla debe quedar cubierta con

5 cm de suelo, lo que determinara su correcta germinación, establecimiento de la población y desarrollo temprano de las plantas.

Cuando los tallos se encuentran desarrollados las hojas se marchitan y caen, y la corteza de capa se vuelve quebradiza, es cuando debe realizarse la faena de recolección que se lleva a cabo entre los once y los dieciséis meses de la plantación. La plantación es quemada para eliminar las malezas. Actualmente la Ley provincial nº 7459 prohíbe la quema total de los cañaverales erradicando así aunque no del todo esta práctica en la provincia. La mayor parte de la zafra o recolección sigue haciéndose a mano, aunque se han diseñado con éxito varias máquinas para el corte de la caña.

En su mayoría la caña se utiliza para la producción de azúcar, pero existen sus derivados como la energía, el aglomerado de papel, abono para suelo alcohol, alimento para ganado y biocombustibles (bioetanol y biodiesel), los cuales a partir del 1 de enero de 2010 con la promulgación de la ley 26093, se volvió obligatoria su inclusión en la preparación de gasoil y nafta en Argentina.

## **5.- Mercado internacional**

La mayor parte del consumo mundial del azúcar se realiza en azúcar refinado mientras que más de la mitad de las importaciones se realizan en azúcar en crudo.

Solo el 10% de la producción mundial se consume como azúcar en crudo, que es aquella que se obtiene del cocimiento del jugo de la caña, es un producto cristalizado constituido esencialmente por cristales sueltos de sacarosa, el comercio mundial de este, se realiza generalmente por medio de acuerdos a largo plazo, para garantizar el correcto abastecimiento de azúcar a refinerías.

Su comercialización está muy influenciada por acuerdos entre los gobiernos y las necesidades de los productores de obtener seguridad en el uso de su capacidad instalada. Son muy frecuentes los acuerdos entre

gobiernos o entre importadores y exportadores dedicados a la refinación, ejemplo de estos serían los mantenidos por la industria Australiana con Malasia, Singapur, Nueva Zelanda, Canadá, y Estados Unidos.

Tenemos además el azúcar refinado, que es obtenido a partir del proceso de fundición de azúcares crudos, este producto cristalizado está compuesto esencialmente por cristales sueltos de sacarosa. Su comercialización en el mercado mundial se realiza mediante condiciones de libre mercado, es decir que el exportador vende a quien le haga la mejor propuesta. Puede ser que el azúcar refinado que se comercializa provenga de azúcar crudo que se importa, o puede ser comercializado y producido dentro del país de origen como lo realizan Brasil, Colombia, Tailandia, Sudáfrica, etc.

Brasil, La Unión Europea, Tailandia y Australia, son los países con mayor influencia en el mercado, representan conjuntamente el 68% de las exportaciones. Brasil abastece al 40% de la demanda mundial, mientras que Argentina tiene una presencia del 1,36%, importando azúcar principalmente de Brasil y exportando a Estados Unidos y Chile.

Los mayores demandantes de azúcar son Rusia, La Unión Europea, Estados Unidos e Indonesia.

El azúcar que se exporta proviene de ingenios y cooperativas. Generalmente los ingenios retienen el azúcar y realizan la exportación, estos obtienen el azúcar mediante contratos de maquila con los productores, por lo general se quedan con el 42% de la producción de azúcar, además algunos ingenios tienen cañaverales propios y por sus servicios y fletes se cobra en azúcar, de este modo cuenta con grandes volúmenes para exportar.

Del 58% de azúcar que reciben de los ingenios, los productores deben disponer a exportación el 30% y esto lo establece el ingenio. El 70 % restante es negociado por el productor a través de cooperativas o individualmente.

En nuestro país se presentan tres modelos de exportación: algunos ingenios venden el azúcar a otros y este último los vende al mundo, algunas empresas exportan en forma de caramelos, chocolates y galletas, y otros que exportan directamente vendiendo a una comercializadora mundial.

En el año 2010 el gobierno argentino restringió la exportación de azúcar para atender la demanda del mercado interno, y estableció un tope de 150.000 toneladas para exportación.

La ley 25.715 de Protección Aduanera establece un arancel del 20% para el azúcar foráneo que ingresa a nuestro país. Esta es la única intervención del gobierno en la actividad aunque también puede establecer un precio tentativo para el azúcar en góndola, como medida de protección al consumidor.

El azúcar se produce en 136 países del mundo, la producción mundial excede los 175 millones de toneladas métricas valor crudo (TMVC) anual. Aproximadamente el 70% de azúcar proviene de la caña de azúcar, y el resto proviene de la remolacha.

El principal productor a nivel mundial es Brasil que posee una participación del 20 %, le siguen en importancia India, con un 16% de participación y la Unión Europea con un 11%. Estos países junto a China y Estados Unidos son los cinco mayores consumidores mientras Argentina se presenta entre los 15 mayores productores con un 1,46 % de participación<sup>2</sup>.

## **6.- Los precios del azúcar a nivel mundial**

Los precios internacionales del azúcar han sido tradicionalmente muy volátiles, lo que ha llevado a que el azúcar se convierta en una de las mercancías más protegidas del mundo, en el mayor de los casos por países productores y exportadores de azúcar.

Los factores básicos que influyen sobre la variabilidad en los

---

<sup>2</sup>Ediciones. En internet:  
<http://www.odepa.cl//odepaweb/publicaciones/doc/9033.pdf;jsessionid=02ACB03B1F076D24B97B7D8FBED54FA> (28/06/2014)

precios del azúcar son las variaciones en la oferta debido a fenómenos meteorológicos y a las plagas; la baja elasticidad de la demanda respecto al precio; y al hecho de que solo una modesta parte de la producción global se comercializa en el mercado libre mundial. Este tercer rasgo implica que cualquier cambio en la exportación o la importación mundial de azúcar generan un significativo impacto en los precios, siendo la causa comúnmente mencionada para explicar la alta volatilidad de los precios del azúcar.

El precio del azúcar refinado ha tenido un comportamiento semejante al del azúcar crudo. Estos aumentos se debieron a las expectativas de un cierto ajuste del equilibrio mundial entre la oferta y la demanda debido a las importaciones previstas de la India, el mayor consumidor mundial de azúcar, después de dos años consecutivos de grandes déficits de producción, así como a un cierto desplazamiento de la utilización de la caña de azúcar hacia la producción de etanol en Brasil, el mayor exportador de azúcar, por el aumento del precios del petróleo.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> La Gaceta: [www.lagaceta.com.ar](http://www.lagaceta.com.ar), (30/05/2014).

## **CAPITULO II**

### **EL ESTABLECIMIENTO CAÑERO**

**Sumario:** 1.- Introducción. 2.- El proceso de elaboración del azúcar - etapas 3.- Tipos de Azúcar 4.- Contrato de maquila

#### **1.- Introducción**

Un establecimiento o explotación cañera es aquella destinada a la obtención de caña de azúcar que posteriormente se destina para la venta.

La caña de azúcar es un cultivo plurianual y es el producto agropecuario final, la que puede comercializarse directamente luego de la cosecha o bien, luego de su industrialización, como azúcar a través de lo que se conoce como Contrato de Maquila.

Las plantaciones o cañaverales se originan con trozos de la misma caña, que se conocen como caña semilla. Esta caña semilla tiene dos estadios bien diferenciados: durante el primer año de crecimiento se denomina "caña planta", y es el período marcado desde la preparación del suelo hasta la primera cosecha comercial. El período de cosecha se denomina "zafra" y extiende durante los meses de Mayo a Octubre de cada

año.

Los costos vinculados a la obtención de las plantaciones son los siguientes:

- Caña semilla, que puede comprarse o producirse.
- Abonos y herbicidas.
- Mano de obra.
- Trabajo de terceros (por ejemplo, para la preparación del suelo).

Posteriormente a la primera cosecha, esta "caña planta" pasa a ser "caña soca", y su vida útil se extiende, en promedio, durante 5 años. De dichas plantaciones surge la caña de azúcar comercializable de mayor contenido sacarígeno. Para el productor cañero, su principal bien de uso es la plantación.

El azúcar puede comercializarse directamente por el cañero o por el ingenio. En otros casos, la venta se realiza a través de cooperativas que reúnen el azúcar de varios productores y una vez vendida, emiten una "liquidación de venta" a nombre del cañero, que hace las veces de "factura de venta".

En la Provincia de Tucumán, el mercado de la caña y del azúcar se encuentra muy desarrollado, de manera tal que quienes actúan en el mismo trabajan a precios conocidos. Sin embargo, los ingenios no se encuentran en una buena situación en lo que hace a la infraestructura de producción y cuidado del medio ambiente. Esta es una cuenta pendiente.

## **2.-El proceso productivo del Azúcar - etapas**

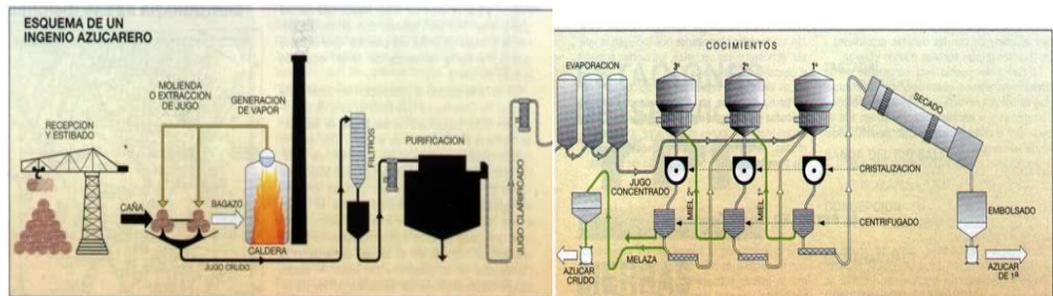
La elaboración del Azúcar es un proceso complejo que requiere, para alcanzar la máxima calidad en el producto final, estrictos controles y análisis en todas las etapas de elaboración. Para estas condiciones de exigencia las industrias cuentan con instalaciones en donde trabajan un

equipo de profesionales, técnicos y operarios altamente calificados, que se ocupan de verificar cada etapa del proceso.

La caña de azúcar ha sido sin lugar a dudas uno de los productos de mayor importancia para el desarrollo comercial en el continente americano y europeo. El azúcar se consume en todo el mundo, puesto que es una de las principales fuentes de calorías en las dietas de todos los países.

Las empresas han mecanizado la zafra a través de máquinas cosechadoras, han provisto a sus equipos de controles automatizados y electrónicos que brindan información exacta, cuentan con laboratorios equipados con alta tecnología para realizar los análisis químicos y microbiológicos en todas las etapas del proceso de elaboración, han incorporado equipos de seguridad y se ocupan de mantener las normas de higiene industrial requeridas.

Dichas etapas son:



- Labores de campo y cosecha

El proceso productivo se inicia con la preparación del terreno, etapa previa de siembra de la caña. Una vez madura la planta, las cañas son cortadas y se apilan a lo largo del campo, de donde se recogen a mano o a máquina, se atan en haces y se transportan al ingenio, que es un molino en el cual se trituran los tallos y se les extrae el azúcar. No debe transcurrir mucho tiempo al transportar la caña recién cortada a la fábrica porque de no procesarse dentro de las 24 horas después del corte se producen pérdidas por inversión de glucosa y fructuosa.

- Patios de caña (batey)

La caña que llega del campo se revisa para determinar las características de calidad y el contenido de sacarosa, fibra y nivel de impurezas. Luego se pesa en básculas y se conduce a los patios donde se almacena temporalmente o se dispone directamente en las mesas de lavado de caña para dirigirla a una banda conductora que alimenta las picadoras.

- Picado de caña

Las picadoras son unos ejes colocados sobre los conductores accionados por turbinas, provistos de cuchillas giratorias que cortan los tallos y los convierten en astillas, dándoles un tamaño uniforme para facilitar así la extracción del jugo en los molinos.

- Molienda

La caña preparada por las picadoras llega a unos molinos (acanalados), de 3 a 5 equipos y mediante presión extraen el jugo de la caña, saliendo el bagazo con aproximadamente 50% de fibra leñosa. Cada molino está equipado con una turbina de alta presión. En el recorrido de la caña por el molino se agrega agua, generalmente caliente, o jugo diluido para extraer al máximo la sacarosa que contiene el material fibroso (bagazo). El proceso de extracción con agua es llamado maceración y con jugo se llama imbibición. Una vez extraído el jugo se tamiza para eliminar el bagazo y el bagacillo, los cuales se conducen a una bagacera para que sequen y luego se van a las calderas como combustible, produciendo el vapor de alta presión que se emplea en las turbinas de los molinos.

- Pesado de jugos.

El jugo diluido que se extrae de la molienda se pesa en básculas con celdas de carga para saber la cantidad de jugo sacaroso que entra en la fábrica.

- Clarificación

El jugo obtenido en la etapa de molienda es de carácter ácido (pH aproximado: 5.2), éste se trata con lechada de cal, la cual eleva el pH con el

objetivo de minimizar las posibles pérdidas de sacarosa. El pH ideal es de 8 a 8.5, lo cual nos da un jugo brillante, volumen de cachaza, aumenta la temperatura entre el jugo mixto y clarificado y se evita la destrucción de la glucosa e inversiones posteriores. Para una buena clarificación se necesita que la cantidad de cal sea correcta ya que esto puede variar la calidad de los jugos que se obtienen.

La cal también ayuda a precipitar impurezas orgánicas o inorgánicas que vienen en el jugo y para aumentar o acelerar su poder coagulante, se eleva la temperatura del jugo encalado mediante un sistema de tubos calentadores.

La temperatura de calentamiento varía entre 90 y 114.4 °C, por lo general se calienta a la temperatura de ebullición o ligeramente más, la temperatura ideal está entre 94 y 99 ° C. En la clarificación del jugo por sedimentación, los sólidos no azúcares se precipitan en forma de lodo llamado cachaza, el jugo claro queda en la parte superior del tanque; el jugo sobrante se envía antes de ser desechada al campo para el mejoramiento de los suelos pobres en materia orgánica.

- Evaporación

El jugo procedente del sistema de clarificación se recibe en los evaporadores con un porcentaje de sólidos solubles entre 10 y 12 % y se obtiene una meladura o jarabe con una concentración aproximada de sólidos solubles del 55 al 60 %.

Este proceso se da en evaporadores de múltiples efectos al vacío, que consisten en un conjunto de celdas de ebullición dispuestas en serie. El jugo entra primero en el preevaporador y se calienta hasta el punto de ebullición. Al comenzar a ebullición se generan vapores los cuales sirven para calentar el jugo en el siguiente efecto, logrando así el menor punto de ebullición en cada evaporador. Una vez que la muestra tiene el grado de evaporación requerido, por la parte inferior se abre una compuerta y se descarga el producto. La meladura es purificada en un clarificador.

- **Cristalización**

La cristalización se realiza en los tachos, que son aparatos a simple efecto que se usan para procesar la meladura y mieles con el objeto de producir azúcar cristalizada mediante la aplicación de calor. El material resultante que contiene líquido (miel) y cristales (azúcar) se denomina masa cocida. Esta mezcla se conduce a un cristizador, que es un tanque de agitación horizontal equipado con serpentines de enfriamiento. Aquí se deposita más sacarosa sobre los cristales ya formados, y se completa la cristalización.

- **Centrifugación.**

La masa cocida se separa de la miel por medio de centrifugas, obteniéndose azúcar crudo o mascabado, miel de segunda o sacarosa líquida y una purga de segunda o melaza. El azúcar moscabado debe su color café claro al contenido de sacarosa que aún tiene.

Las melazas se emplean como una fuente de carbohidratos para el ganado (cada vez menos), para ácido cítrico y otras fermentaciones.

- **Refinación.**

El primer paso para la refinación se llama afinación, donde los cristales de azúcar moscabado se tratan con un jarabe denso para eliminar la capa de melaza adherente, este jarabe disuelve poca o ninguna cantidad de azúcar, pero ablanda o disuelve la capa de impurezas. Esta operación se realiza en mezcladores. El jarabe resultante se separa con una centrifuga y el sedimento de azúcar se rocía con agua.

Los cristales resultantes se conducen al equipo fundidor, donde se disuelven con la mitad de su peso en agua caliente. Este proceso se hace en tanques circulares con fondo cónico llamados cachaceras o merenchales, se adiciona cal, ácido fosfórico (3 a un millón), se calienta con serpentines de vapor y por medio de aire se mantiene en agitación. El azúcar moscabado, fundida y lavada, se trata por un proceso de clarificación.

- Clarificación o purificación.

El azúcar moscabado se puede tratar por procesos químicos o mecánicos. La clarificación mecánica necesita la adición de tierra de diatomeas o un material inerte similar; después se ajusta el pH y la mezcla se filtra en un filtro prensa. Este sistema proporciona una solución absolutamente transparente de color algo mejorado y forzosamente es un proceso por lote.

El sistema químico emplea un clarificador por esfumación o sistema de carbo natación. El licor que se trata por esfumación, que contiene burbujas de aire, se introduce al clarificador a 65°C y se calienta, provocando que la espuma que se forma se dirija a la superficie transportando fosfato tri cálcico e impurezas atrapadas ahí. El licor clarificado se filtra y manda decolorar. Este proceso disminuye bastante la materia colorante presente, lo que permite un ahorro en decolorantes posteriores.

El sistema de carbo natación incluye la adición de dióxido de carbono depurado hacia el azúcar fundido, lo cual precipita el carbonato cálcico. El precipitado se lleva 60% del material colorante presente.

- Decoloración - Filtración.

El licor aclarado ya está libre de materia insoluble pero aún contiene gran cantidad de impurezas solubles; éstas se eliminan por percolación en tanques que contienen filtros con carbón de hueso o carbón activado.

Los tanques de filtración son de 3 metros de diámetro por 6 metros de profundidad, espacio en el que hay de 20 a 80 filtros de carbón; la vida útil del filtro es de 48 hrs. La percolación se lleva a cabo a 82°C.

Los jarabes que salen de los filtros se conducen a la galería de licores, donde se clasifican de acuerdo con su pureza y calidad. Los licores de color más oscuro se vuelven a tratar para formar lo que se conoce como "azúcar morena suave".

Una vez clasificados los licores se pasan a un tanque de almacenamiento, de donde se toman para continuar el proceso de acuerdo al

producto final deseado. Los cristales finos de azúcar se hacen crecer a un tamaño comercial por medio de una velocidad de evaporación o ebullición controlada, de agitación y de adición de jarabe. La velocidad no debe ser muy alta ya que se formarán cristales nuevos impidiendo que los ya existentes crezcan.

De los equipos de cristalización pasamos el producto a los tanques de mezclado para uniformar sus características, de ahí a las centrifugas y finalmente al área de secado. Otra posibilidad es pasar de los cristalizadores a otro tipo de cristalizadores, donde obtenemos otros tamaños de partículas: cristales finos para siembra, de aquí pasamos nuevamente a fundición, mezcladoras y centrifugas para separar las melazas de los cristales.

- Secado

El azúcar húmedo se coloca en bandas y pasa a las secadoras, que son elevadores rotatorios donde el azúcar queda en contacto con el aire caliente que entra en contracorriente. El azúcar debe tener baja humedad, aproximadamente 0.05 %, para evitar los terrones.

- Enfriamiento

El azúcar se seca con temperatura cercana a 60°C, se pasa por los enfriadores rotatorios inclinados que llevan el aire frío en contracorriente, en donde se disminuye su temperatura hasta aproximadamente 40-45°C para conducir al envase.

- Envase

El azúcar seca y fría se empaca en sacos de diferentes pesos y presentaciones dependiendo del mercado y se despacha a la bodega de producto terminado para su posterior venta y comercio.

### **3. Tipos de azúcar**<sup>4</sup>

El azúcar se puede clasificar por su origen (de caña de azúcar o remolacha), pero también por su grado de refinación. Normalmente, la

---

<sup>4</sup>WIKIPEDIA, en Internet: <http://es.wikipedia.org/wiki/Az%C3%BAcar> (15/07/2014)

refinación se expresa visualmente a través del color (azúcar moreno, azúcar rubio, blanco), que está dado principalmente por el porcentaje de sacarosa que contienen los cristales.

- Azúcar prieto (también llamada "azúcar moreno", "azúcar negro" o "azúcar crudo") se obtiene del jugo de caña de azúcar y no se somete a refinación, solo cristalizado y centrifugado. Este producto integral, debe su color a una película de melaza que envuelve cada cristal. Normalmente tiene entre 96 y 98 grados de sacarosa. Su contenido de mineral es ligeramente superior al azúcar blanco, pero muy inferior al de la melaza.

- Azúcar rubio, es menos oscuro que el azúcar moreno o crudo y con un mayor porcentaje de sacarosa.

- Azúcar blanco, con 99,5 % de sacarosa. También denominado azúcar común, el azúcar sulfitado corresponde al nombre obtenido por los procesos químicos de decoloración con azufre; (valga aclarar que también se obtiene este azúcar por medio de procesos físicos).

- Azúcar refinado o extra blanco es altamente pura, es decir, entre 99,8 y 99,9 % de sacarosa. El azúcar rubio se disuelve, se le aplican reactivos como fosfatos, carbonatos, cal para extraer la mayor cantidad de impurezas, hasta lograr su máxima pureza. En el proceso de refinamiento se desechan algunos de sus nutrientes complementarios, como minerales y vitaminas

#### **4.-Contrato de maquila**

La ley N° 25.113, en su artículo 1, establece que "habrá contrato de maquila o de depósito de maquila cuando el productor agropecuario se obligue a suministrar al procesador o industrial, materia prima con el derecho de participar en las proporciones que convengan, sobre el o los productos finales resultantes, los que deberán ser de idénticas calidades a los que el

industrial o procesador retenga para sí.

El productor agropecuario mantiene en todo el proceso de transformación la propiedad sobre la materia prima y luego sobre la porción de producto final que le corresponde.

El procesador o industrial asume la condición de depositario de los productos finales de propiedad del productor agropecuario, debiéndolos identificar adecuadamente; estos productos estarán a disposición plena de sus titulares.

El contrato de maquila es un sistema de producción participada, donde intervienen dos empresas, para obtener un bien final: el azúcar.

Dichas empresas son el productor cañero y el ingenio. El cañero se ocupa de la preparación del suelo y cosecha de la caña de azúcar, mientras que el ingenio realiza la industrialización para convertirla en azúcar.

Cuando el cañero entrega la caña al ingenio, no hay una operación de compraventa, sino que se entrega un bien de cambio en producción a cambio de recibir azúcar (bien de cambio definitivo), que posteriormente destinará a la venta o consumo. Una parte de la producción pertenece al ingenio y la otra se entrega al cañero.

Cuando finaliza la industrialización de la caña, el ingenio le entrega al cañero una "liquidación participada", donde se estipula cuántas toneladas le pertenece a cada uno de ellos.

Las características principales del sistema de maquila son las siguientes:

- El cañero le entrega la caña al ingenio.
- El ingenio participa en la industrialización de la caña, produciendo el azúcar.
- Del azúcar producido, se estima un porcentaje para el cañero y otro para el ingenio.
- El cañero recibe el azúcar de parte del ingenio, siendo este su bien de cambio principal.

- El azúcar puede quedar depositada en el ingenio o en el establecimiento cañero.

Como cañero, en el momento de recibir la liquidación, se da de alta al bien de cambio "azúcares". Cuando el cañero no está dentro del sistema de maquila, su bien de cambio principal es la caña de azúcar (producto agropecuario - RT 22).

## **CAPITULO III**

### **ASPECTOS CONTABLES DE MEDICION DE LOS ACTIVOS**

### **BIOLOGICOS Y PRODUCTOS AGROPECUARIOS**

**Sumario:** 1.- Aspectos contables aplicables a una explotación cañera  
2.-Otras definiciones importantes. 3.-Medición contables de los bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad 4.- Cuadro resumen de valuación 5.- Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de producción en el curso normal de la actividad. 6.- Resultado de la Producción Agropecuaria.

#### **1. –Aspectos contables aplicables a una explotación cañera**

La Resolución Técnica N° 22 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE), aprobada el 26/03/2004 establece las normas contables profesionales para la actividad agropecuaria. La normativa define a la actividad agropecuaria como aquella que 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.

Se aplica a los activos de la actividad agropecuaria que tienen o tuvieron un desarrollo biológico, estableciendo los lineamientos para la correcta medición y exposición de los rubros:

- Activos biológicos.
- Productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo.
- Resultados de la Producción Agropecuaria.

## **2.- Otras definiciones importantes**

La RT 22 contiene los siguientes conceptos, con el propósito de lograr un mejor entendimiento del tratamiento contable previsto para los activos biológicos y productos agropecuarios.

**Mercado activo:** Es aquel que cumple con las siguientes condiciones:

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

**Etapas inicial del desarrollo biológico:** Es la etapa 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 necesarios para obtenerlo.

**Etapa siguiente a la inicial del 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 del valor del activo 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 costos incurridos, sino que la realización de 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 de incorporación del bien.

### **3.- Medición contable de los bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad**

Los criterios establecidos por la RT 22 son los siguientes:

- **Medición contable de los bienes destinados a la venta para los que existe mercado activo en su condición actual (Sección 7.1.1 de la RT 22).**

El producto cosechado (la caña de azúcar) es el bien destinado a la venta, y por tener un mercado activo cumpliendo con las condiciones antes detalladas, se va a medir a su VNR.

En el caso de operaciones mediante "Contrato de Maquila", dado que no es un contrato de compra - venta, sino que se trata de un acuerdo entre productores cañeros y los ingenios, en el cual el productor entrega caña a cambio de una porción de azúcar que el ingenio entregara una vez procesada la caña y transformada en azúcar.

En el momento del intercambio de la caña por azúcar, el valor de mercado de ambos bienes es el mismo. No tenemos que reconocer ingresos y costos, por cuanto estamos realizando un trueque.

El producido de dicho contrato es el azúcar. El azúcar no tiene mercado activo en los términos definidos por la RT 22, ya que el azúcar no es un producto agropecuario sino industrial, y por lo tanto no se le aplica dicha normativa.

La Resolución Técnica N° 17 establece que los bienes de cambio se valúan a costo de reposición con el límite del valor recuperable. Si se trata de bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo, se miden a su VNR al cierre.

Un mercado transparente es más regulado que un mercado activo, tiene más formalidades, las cotizaciones se establecen en pizarras, y se deben cumplir muchos requisitos para operar en el. En el mercado activo se manejan cotizaciones conocidas, y si bien no hay pizarras de precios oficiales, los mismos se pueden consultar electrónicamente vía Internet.

Por lo tanto si se considera que el azúcar no tiene un mercado transparente, se valorará al costo de reposición al cierre, con el límite del valor recuperable (VNR). Por las diferencias entre dicho valor de mercado de entrada y el valor contable, se reconocerá un Resultado Financiero y por Tenencia. Por el contrario si se considera que tiene un mercado transparente, se valorará a su VNR al cierre y por la diferencia entre dicho valor de mercado de salida y el valor contable, se reconocerá un Resultado por Tenencia por Valuación a VNR, concepto que se expone en un renglón especial del Estado de Resultados luego del Resultado Bruto, y conforme lo establecido por la RT 9.

- **Medición contable de los bienes destinados a la venta, 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 (Sección 7.1.2 de la RT 22).**

**Caña en pie que se encuentra en la etapa inicial de su desarrollo biológico (Sección 7.1.2.1 de la RT 22)**

Se refiere a aquellos activos a los que les faltan varios meses para su cosecha, se encuentran en la etapa de inicio del proceso productivo por lo cual no pueden realizarse estimaciones razonables. La medición contable de dichos bienes al cierre se efectuará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar.

En el caso que el esfuerzo para obtener el costo de reposición sea superior al beneficio de contar con el mismo, se aplicará como sucedáneo el costo original de los bienes y servicios utilizados para obtenerlos.

**Caña en pie que se encuentra después de la etapa inicial de su desarrollo biológico (Sección 7.1.2.2 de la RT 22)**

Esta sección se refiere a las sementeras (o caña en pie), cuando la producción tenga un grado significativo de avance, esté próxima la fecha de la cosecha, y puedan estimarse razonablemente las cantidades a obtener. La medición será al valor actual neto del flujo futuro de fondos (VAN FFF) a percibir, siempre que sea posible estimar en forma confiable y verificable:

- 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 mediante un proceso industrial (maquila), el precio se determinará tomando como base el valor neto a obtener por la venta del producto industrializado.

- Costos y gastos adicionales para la venta que no se hayan devengado en el período. Por ejemplo, las erogaciones que se realizarán en el ejercicio siguiente para completar el proceso productivo de la caña y hasta concretar su venta a los ingenios.

- Momentos en que se efectuarán los flujos monetarios.

- Riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo

necesario para poder ser comercializados en un mercado activo, como ser riesgos de precios, tiempo restante para obtener el producto definitivo, factores climáticos, efecto de las plagas, etc.

- 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, como por ejemplo la "tasa del endeudamiento promedio" de la explotación.

Si no fueran posibles las estimaciones anteriores, realizadas en forma confiable y verificable, para la medición de la caña en pie en esta etapa se deberá utilizar el costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtenerla nuevamente, con igual grado de avance (Resolución Técnica N°17, Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general).

En el caso que el esfuerzo para obtener el costo de reposición sea superior al beneficio de contar con el mismo, se aplicará como sucedáneo el costo original de los bienes y servicios utilizados para obtenerlos.

**Bienes destinados a la venta para los que no existe un mercado activo en su condición actual, ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado (Sección 7.1.3 de la RT 22)**

No se da este caso en la actividad cañera, donde sus productos tienen mercado activo, por lo que no se tratara en este trabajo.

**4.- Cuadro resumen para la valuación de los bienes destinados para la venta en una explotación cañera**

Bien destinado a la venta	Condición	Criterio de medición
Caña de azúcar	Con mercado activo	VNR
Azúcar	Sin mercado transparente	Costo de reposición. Límite: Valor recuperable(VNR)
	Con mercado transparente	VNR
Caña en pie	Etapa inicial del desarrollo	Costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para su obtención. Sucedáneo: Costo original
	Etapa de desarrollo posterior a la inicial	Valor Actual Neto de los Flujos Futuros de Fondos. Sucedáneo: Costo de reposición o Costo original

**5.- Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de producción en el curso normal de la actividad (Sección 7.2 de la RT 22)**

Valuación de plantaciones en las explotaciones cañeras

a. Bienes no destinados a la venta para los que existe un mercado activo en su condición actual o para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales (Sección 7.2.1 de la RT 22).

Las plantaciones de las explotaciones cañeras no tienen un mercado activo, por cuanto no se realizan operaciones habituales de venta de las mismas. Por lo que no se tratara en este trabajo.

b. Bienes no destinados a la venta para los que no existe un mercado activo en su condición actual (Sección 7.2.2 de la RT 22).

Establece la medición contable de plantaciones y cañaverales.

- Desde el inicio de las actividades hasta que finaliza el proceso de crecimiento y desarrollo (Sección 7.2.2)

El criterio de medición aplicable es Costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar según lo establecido en la RT 17. En caso de que fuera imposible o muy costosa la obtención del costo de reposición se aplica como sucedáneo el Costo original.

- Desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial (Sección 7.2.2.2)

El criterio de medición es Costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, menos el importe neto obtenido por la realización de los productos obtenidos, según lo establecido en la RT 17. En caso de que fuera imposible o muy costosa la obtención del costo de reposición se aplica como sucedáneo el Costo original.

- Desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico (Sección 7.2.2.3)

Costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, menos depreciaciones acumuladas calculadas sobre dicho valor, según lo establecido en la RT 17. En caso de que fuera imposible o muy costosa la obtención del costo de reposición se aplica como sucedáneo el Costo original menos depreciaciones acumuladas.

- Desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien (Sección 7.2.2.4)

Costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, menos depreciaciones acumuladas, según lo establecido en la RT 17. En caso de que fuera imposible o muy costosa la

obtención del costo de reposición se aplica como sucedáneo el Costo original.

**6.- Criterio de medición para las plantaciones en una explotación cañera**

Las plantaciones tienen un proceso de desarrollo biológico muy corto. El primer año es la etapa inicial del desarrollo, y del 2° año en adelante ya se obtiene una producción comercial. Por lo tanto, para las plantaciones encontramos la siguiente clasificación:

a) Etapa inicial del desarrollo y crecimiento biológico hasta antes de la producción comercial (primer año): estos activos al cierre se valorará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, quedando como criterio sucedáneo el costo original de dichos bienes y servicios.

El costo original es representativo del costo de reposición dado que se trata de un proceso muy corto, y estando en un contexto relativamente estable,

b) Comienzo de la producción comercial hasta el final de la vida útil (a partir del 2° año): estos activos al cierre se valorará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, menos las depreciaciones acumuladas calculadas sobre dicho valor. Como sucedáneo quedará el costo original menos depreciaciones acumuladas, estimándose una vida útil para las plantaciones en promedio de 5 años, contándose el primero a partir del 2° año transcurrido desde la implantación.

El costo de reposición de las plantaciones se estimará a partir del valor al cierre de la caña semilla, los abonos y herbicidas, la mano de obra, los trabajos de terceros, etc.

Las diferencias que pudieran surgir por valorar a costo de reposición con respecto del costo original o valor contable, se reconocerán como Resultados Financieros y por Tenencia.

## **7.- Resultados de la Producción Agropecuaria.**

La RT 22 establece que el Resultado de la Producción Agropecuaria es la verdadera ganancia o pérdida obtenida por el productor, como consecuencia de su esfuerzo económico. Para el productor agropecuario no existe esfuerzo en la comercialización de sus productos, no necesita realizar campañas publicitarias para poner en el mercado sus productos, ya que estos son de primera necesidad y por lo tanto son absorbidos por el mercado sin esfuerzo significativo.

El Resultado de la Producción Agropecuaria se determina de la siguiente manera: a los ingresos por "Producción Agropecuaria" (determinado en base al VNR de la fecha de la cosecha) se le restarán los egresos de las erogaciones efectuadas por el productor, clasificados como "Costo de Producción":

**Producción Agropecuaria**

**Menos: Costo de Producción**

---

**Resultado de la Producción Agropecuaria**

Los productos agropecuarios generan también Resultados por Tenencia, originados por la variación en el precio de venta vigente a la fecha de la medición respecto del valor contable por el cual se encuentran registrados. Estos Resultados de Tenencia se determinan mediante la utilización de la siguiente fórmula:

**Valores de salida**

**Inventario Final de Productos Cosechados (\*)**

**Costo de Venta de Productos Cosechados (\*)**

(\*) Correctamente valuados al VNR del cierre o de la fecha de la venta, respectivamente

**Valores de entrada**

**Inventario Inicial de Productos Cosechados**

**Producción Agropecuaria del ejercicio.**

Tratándose de productos agropecuarios que poseen un mercado activo, la diferencia entre los valores de salida y los valores de entrada se clasificará como un Resultado por Tenencia por Valuación de los Bienes de Cambio a su Valor Neto de Realización, que se expone en un renglón especial a continuación del resultado bruto, según lo dispone el Capítulo IV, sección B.4, de la RT 9 de la FACPCE.

Si el producto agropecuario es sometido a un proceso industrial posterior del cual surja un nuevo bien destinado a la venta, caso del azúcar obtenido a través de contratos de maquila los cambios del costo de reposición con respecto a su valor contable se clasificarán como Resultados Financieros y por Tenencia en el Estado de Resultados.

**CAPITULO IV**  
**CASO PRÁCTICO DE MEDICION “EXPLORACIONES**  
**CAÑERAS”**

**Sumario:** 1.- Temario Caso Práctico N° 1. 2.- Solución Caso Práctico  
N° 1.

**1.- Temario Caso Práctico**

**CASO PRÁCTICO N° 1**

**APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES EMITIDAS POR LA FACPCE**

La empresa “AURORA TUCUMAN SRL” es una explotación dedicada a la producción de caña de azúcar, para su entrega a los ingenios a cambio de azúcar (contrato de maquila).

En virtud de la vigencia de la RT 22 emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, lo ha contratado a Ud. a fin que realice las registraciones contables y medición de

sus existencias de bienes de cambio y bienes de uso al 31/03/14.

A tal fin, le provee la siguiente información:

**BIENES DE USO**

1) Plantaciones

Al inicio del ejercicio (01/04/13), la existencia de plantaciones era la siguiente:

<b>Año Origen</b>	<b>Surcos</b>	<b>Vida Útil Total</b>	<b>Vida Útil Transcurr.</b>	<b>Vida Útil Restante</b>	<b>Valor de Origen</b>	<b>Amortización Acumulada</b>	<b>VRC</b>
2.009	700	5	4	1	\$ 860.000	\$ 688.000	\$ 172.000
2.010	400	5	3	2	\$ 500.000	\$300.000	\$ 200.000
2.011	400	5	2	3	\$ 500.000	\$ 200.000	\$ 300.000
2.012	400	5	1	4	\$ 500.000	\$ 100.000	\$ 400.000
<b>Totales</b>	<b>1.900</b>				<b>\$ 2.360.000</b>	<b>\$ 1.288.000</b>	<b>\$ 1.072.000</b>

Durante el ejercicio 2013 – 2014 se realizaron nuevas plantaciones equivalentes a 300 surcos. Los costos vinculados a la obtención de las nuevas plantaciones fueron los siguientes:

<b>Detalle</b>	<b>Costo por surco</b>
Caña semilla	\$700
Mano de obra	\$350
Agroquímicos	\$200
Otros gastos	\$150
<b>Total</b>	<b>\$1.4000</b>

Dichos costos por surco se mantuvieron constantes hasta el cierre del ejercicio, por lo que el costo de reproducción por surco a dicha fecha asciende a \$1.400,-

2) Otros bienes de uso

En relación con los otros bienes de uso (rodados, inmuebles

rurales, maquinarias, instalaciones, muebles y útiles), al 31/03/14 su saldo ascendía a \$ 1.750.000 y estaban correctamente valuados. Las amortizaciones correspondientes a los bienes afectados a la explotación cañera ascienden a \$125.000 y están pendientes de registración.

**BIENES DE CAMBIO**

1) Existencias iniciales al 01/04/13:

<b>Cuenta</b>	<b>Saldo</b>	<b>Datos adicionales</b>
Azúcares	\$600.000	Equivalentes a 3.000 bolsas de 50 kgs. de azúcar común tipo "A". El azúcar tiene un mercado transparente.
Sementeras	\$3.450.248	Correspondientes a la caña en pie (no cosechada) proveniente de la campaña 2012 – 2013.
Fertilizantes	\$50.000	Correspondientes a 500 kgs. Los fertilizantes no tienen mercado transparente.

2) Costo de producción – Ejercicio 2.013/2.014

Durante el ejercicio 01/04/13 a 31/03/14 se incurrieron en las siguientes erogaciones, las cuales fueron abonadas con cheque del Banco Nación:

<b>Detalle</b>	<b>Importe</b>
Fertilizantes	\$ 980.000 (1)
Sueldos y cargas sociales personal del campo	\$ 750.000
Combustibles y lubricantes rodados y maquinarias del campo	\$ 470.000
Cubiertas, repuestos y mantenimiento (campo)	\$ 45.000
Honorarios Ing. Agrónomo	\$70.000

Servicios de cosecha prestados por terceros	\$ 420.000
Fletes de la cosecha	\$ 65.000
<b>Total</b>	<b>\$ 2.800.000</b>

(1) Se compraron 7.000 kgs. a \$140 cada uno. A la fecha del consumo (6.500 kgs.), el costo de reposición de los fertilizantes no había cambiado respecto del vigente para la única compra del ejercicio.

### 3) Cosecha y venta

Correspondientes a la campaña anterior (2012 – 2013), se han cosechado 2.300 surcos, con un rinde de 1 tonelada de caña por surco, y con un contenido sacarígeno del 20%.

Como se liquida por el sistema de maquila, está convenido que el establecimiento cañero se queda con el 60% del azúcar producida. De dicha contrato, se obtuvieron 22.000 bolsas de 50 kgs de azúcar común tipo “A”. A la fecha de la cosecha, el precio de venta por cada bolsa de 50 kgs de azúcar es \$200 y los gastos de comercialización ascendían al 5% del mismo (se mantienen constantes).

Las ventas de azúcares se produjeron de la siguiente manera:

<b>Mes</b>	<b>Venta (en bolsas de 50 kgs)</b>	<b>Precio Venta</b>
Octubre/13	8.000	\$215
Diciembre/13	12.000	\$218
Febrero/14	1.000	\$220
<b>Total</b>	<b>21.000</b>	

Por dichas ventas, se recibieron cheques de los clientes.

### 4) Sementeras (caña en pie)

Durante la campaña 2013/2014, se cultivaron 40 hectáreas

(equivalentes a 2.500 surcos de caña). Se estima que, a Junio/14, la producción de azúcares será la siguiente:

<b>Bolsas de 50 kg de azúcar</b>	<b>Probabilidad</b>
25.000 bolsas	10%
27.000 bolsas	85%
27.400 bolsas	5%

Para dicha fecha, el precio de venta pactado por cada bolsa de 50 kgs. de azúcar es \$225. Los gastos directos de comercialización ascienden al 5%.

Durante el período Abril a Junio/14, los gastos de producción y cosecha son los siguientes:

<b>Concepto</b>	<b>Abril/14</b>	<b>Mayo/14</b>	<b>Junio/14</b>
Fertilizantes	\$15.000	\$5.000	\$0
Sueldos y cargas sociales	\$70.000	\$85.000	\$170.000
Combustibles y lubricantes	\$20.000	\$22.000	\$41.000
Repuestos y mantenimiento	\$15.000	\$10.000	\$9.000
Servicios de cosecha por 3°	\$0	\$0	\$480.000
Fletes de la cosecha	\$0	\$0	\$90.000
<b>Totales</b>	<b>\$120.000</b>	<b>\$122.000</b>	<b>\$790.000</b>

La tasa de descuento, calculada al cierre del ejercicio, es del 1% mensual acumulativa.

### **INFORMACIÓN AL CIERRE (31/03/14)**

La existencia final de azúcares asciende a 4.000 bolsas de 50 kgs. A la fecha de cierre del ejercicio, corresponde considerar un valor neto de

realización de \$215 por bolsa de 50 kg. de azúcar.

La existencia final de fertilizantes asciende a 1.000 kgs. El costo de reposición por kilogramo asciende a \$150. Su valor recuperable (valor de uso) es superior.

No hay existencia final de otros insumos.

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

1. Determine la valuación de las plantaciones y sus resultados por tenencia vinculados.
2. Determine el costo de producción del ejercicio 2013/2014.
3. Determine el valor de incorporación de la caña cosechada y del azúcar.
4. Determine el costo de venta de azúcares.
5. Deje correctamente valuadas las existencias finales de caña de azúcar, azúcares, fertilizantes y plantaciones, y determine los resultados por tenencia vinculados.
6. Deje correctamente valuadas las existencias finales de sementeras (caña en pie).
7. Determine el resultado de la producción del ejercicio 2013/2014.
8. Realice las registraciones contables de las operaciones vinculadas a los puntos anteriores.

## **2.- Solución Caso Practico**

**BIENES DE USO: "Plantaciones"**

**Determinación del costo de incorporación**

<b>Año Origen</b>	<b>Surcos</b>	<b>Costo por surco</b>	<b>Total</b>
<b>2014</b>	300	\$1.400	\$420.000

---

Plantaciones	420.000
A Costo de Producción Plantaciones	420.000

---

**Determinación Amortización Plantaciones 2014**

<b>Año Origen</b>	<b>Valor Origen</b>	<b>Amortiz. 2014</b>
<b>2009</b>	\$860.000	\$172.000
<b>2010</b>	\$500.000	\$100.000
<b>2011</b>	\$500.000	\$100.000
<b>2012</b>	\$500.000	\$100.000
<b>2013</b>	\$420.000	\$0.00
<b>Total</b>	<b>\$2.780.000</b>	<b>\$472.000</b>

---

Amortización de Plantaciones	472.000
A Amortiz. Acum. Plantaciones	472.000

---

**Valuación al cierre (31/03/14)**

Como se trata de un cañaveral en producción, cuyo desarrollo biológico ya ha concluido, se valuará a su costo de reposición al cierre menos las amortizaciones acumuladas calculadas en base a dicho valor.

Resultado por Tenencia=Valor de Mercado (neto de amortización) –  
VRC

**Determinación Valor de Costo de las Plantaciones**

<b>Año Origen</b>	<b>VU transcurrida</b>	<b>Valor de Origen</b>	<b>Amort. Acumulada</b>	<b>% Amort. Acumulada</b>
<b>2009</b>	5	\$860.000	\$860.000	100%
<b>2010</b>	4	\$500.000	\$400.000	80%
<b>2011</b>	3	\$500.000	\$300.000	60%
<b>2012</b>	2	\$500.000	\$200.000	40%
<b>2014</b>	0	\$420.000	\$0.00	0%
<b>Total</b>		<b>\$2.780.000</b>	<b>\$1.760.000</b>	

**Determinación del Valor Corriente de las Plantaciones**

<b>Año Origen</b>	<b>Cant. Surcos</b>	<b>% Amort. Acum.</b>	<b>Costo por Surco</b>	<b>Valor de Mercado</b>	<b>Amort. Acum. Valor de Mercado</b>	<b>VRC V. Mercado</b>
<b>2009</b>	700	100%	\$1400	\$980.000	\$980.000	\$0.00
<b>2010</b>	400	80%	\$1400	\$560.000	\$448.000	\$112.000
<b>2011</b>	400	60%	\$1400	\$560.000	\$336.000	\$224.000
<b>2012</b>	400	40%	\$1400	\$560.000	\$224.000	\$336.000
<b>2014</b>	300	0%	\$1400	\$420.000	\$0.00	\$420.000

<b>V. Mercado</b>	<b>\$3.080.000</b>	<b>\$1.988.000</b>	<b>\$1.092.000</b>
<b>V. Contable</b>	<b>\$2.780.000</b>	<b>\$1.760.000</b>	<b>\$1.020.000</b>
<b>RxT</b>	<b>\$300.000</b>	<b>\$228.000</b>	<b>\$72.000</b>

---

Plantaciones	300.000	
A Amortiz. Acum. Plantaciones		228.000
A Rtdo. por Tenencia Plantaciones		72.000

---

---

Amortización Otros BU	125.000	
A Amortiz. Acum. Otros BU		125.000

---

**BIENES DE CAMBIO: “Caña, Sementeras, Azucares y Fertilizantes”**

**Costo de Producción Ejercicio (01/04/2013 al 31/03/2014)**

Detalle	Importe
Fertilizantes consumidos	\$910.000
Sueldos y Cargas Sociales	\$750.000
Combustibles y Lubricantes	\$470.000
Cubiertas, repuestos y mantenimiento	\$45.000
Honorarios Ingeniero Agrónomo	\$70.000
Servicios de cosecha por 3°	\$420.000
Fletes de la cosecha	\$65.000
Amortización de las Plantaciones	\$472.000
Amortización de Otros BU	\$125.000
<b>Total Costo de Producción Caña de Azúcar</b>	<b>\$3.327.000</b>

---

Fertilizantes consumidos	915.000	
Sueldos y Cargas Sociales	750.000	
Combustibles y Lubricantes	470.000	
Cubiertas, repuestos y mantenimiento	45.000	
Honorarios profesionales	70.000	
Servicios de cosecha por 3°	420.000	
Fletes de la cosecha	65.000	
A Caja		2.730.000

---

<hr/>		
Fertilizantes consumidos	910.000	
	A Fertilizantes	910.000
<hr/>		
<hr/>		
Costo de Producción de Caña	3.327.000	
	A Fertilizantes consumidos	910.000
	A Sueldos y Cargas Sociales	750.000
	A Combustibles y Lubricantes	470.000
	A Cubiertas, repuestos y mantenimiento	45.000
	A Honorarios profesionales	70.000
	A Servicios de cosecha por 3°	420.000
	A Fletes de la cosecha	65.000
	A Amortización de Plantaciones	472.000
	A Amortización Otros BU	125.000
<hr/>		

**Valor de incorporación: “Caña cosechada y Azúcar”**

**Caña de azúcar:** No hay existencia al cierre (Contrato de Maquila).

**Azúcar:** La producción se mide en los kilogramos de azúcares recibidos en el ejercicio, que es en lo que se convirtió la caña de azúcar cosechada luego de su industrialización (proveniente de la campaña 2012 – 2013).

Debemos determinar el Valor Neto de Realización del total del azúcar obtenida (22.000 bolsas de 50 kgs. de azúcar).

A dicho valor, le restaremos la existencia inicial de sementeras de donde proviene la caña de azúcar cosechada en este ejercicio (y que estaba en pie al cierre del ejercicio anterior), para determinar el ingreso por producción agropecuaria de este ejercicio correspondiente a lo cosechado.

<b>Cant. Bolsas Azúcar</b>	<b>Precio de Vta. Unitario</b>	<b>Precio de Vta.</b>	<b>Gastos de Comercializ.</b>	<b>VNR</b>
22.000	\$200	\$4.400.000	-\$220.000	\$4.180.000

Caña de Azúcar	4.180.000	
A Sementeras		3.450.248
A Producción Caña de Azúcar		729.752(*)
<hr/>		
Azúcares	4.180.000	
A Caña de Azúcar		4.180.000

(\*) Ingreso por la producción de caña de la campaña 2012-2013, cosechada durante el presente ejercicio económico. El resto del ingreso por producción agropecuaria se reconoció en el ejercicio anterior, mediante la existencia final de sementeras.

#### **Ingresos y Costos por ventas de Azúcares Ejercicio 2013-2014**

El ingreso por venta de azúcares se registrará al precio de venta. Se reconocerán los gastos directos de comercialización. El costo de venta de los azúcares se medirá al Valor Neto de Realización de la fecha de la venta.

<b>Mes</b>	<b>Cant. Bolsas Azúcar</b>	<b>Precio de Vta. unit.</b>	<b>Precio de Vta.</b>	<b>Gastos de Comercializ.</b>	<b>VNR</b>
<b>Octubre/13</b>	8.000	\$215	\$1.720.000	\$86.000	\$1.634.000
<b>Diciembre/13</b>	12.000	\$218	\$2.616.000	\$130.800	\$2.485.200
<b>Febrero/14</b>	1.000	\$220	\$220.000	\$11.000	\$209.000
<b>Total</b>	<b>21.000</b>		<b>\$4.556.000</b>	<b>\$227.800</b>	<b>\$4.328.200</b>

**Registraciones contables (Venta Octubre/13)**

Valores a depositar	1.720.000	
A Ventas de Azúcares		1.720.000
<hr/>		
Gastos de Comercialización	86.000	
A Caja		86.000
<hr/>		
Costo de Venta Azucares	1.634.000	
A Azúcares		1.634.000

**Registraciones contables (Venta Diciembre/13)**

Valores a depositar	2.616.000	
A Ventas de Azúcares		2.616.000
<hr/>		
Gastos de Comercialización	130.800	
A Caja		130.800

---

Costo de Venta Azucares	2.485.200	
A Azúcares		2.485.200

---

**Registros contables (Venta Febrero/14)**

---

Valores a depositar	220.000	
A Ventas de Azúcares		220.000

---

---

Gastos de Comercialización	11.000	
A Caja		11.000

---

---

Costo de Venta Azucares	209.000	
A Azúcares		209.000

---

**Existencia final de Sementeras Valuación al 31/03/14**

La existencia final de sementeras corresponde a la caña de azúcar de la campaña productiva iniciada en Julio/13 (en este ejercicio) y que será cosechada durante Junio/14 (en el próximo ejercicio).

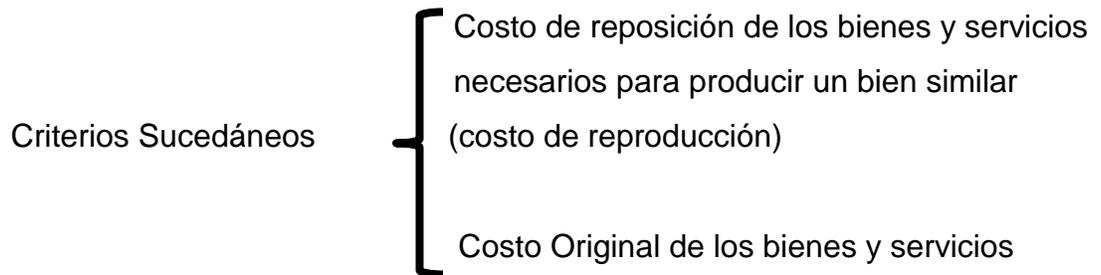
¿Contamos con los siguientes datos?

- Kilogramos estimados de azúcares a recibir durante Junio/14.
- Precio de venta del azúcar correspondiente a Junio/14.
- Estimación de los gastos directos de comercialización (Junio/14).
- Estimación de los gastos necesarios para culminar con el proceso productivo 2013-2014.

-Tasa de descuento.

-Fecha estimada de los flujos de fondos.

¿Contamos con los datos para calcular?----->Valor Actual Neto de los Flujos Futuros de Fondos.



**Determinación de los kilogramos de azúcares estimados**

A tal fin, determinaremos la esperanza matemática, que se calcula considerando los escenarios posibles multiplicados por el porcentaje de probabilidad de su ocurrencia.

<b>Cantidad</b>	<b>Probabilidad</b>	<b>Cant. Estimada</b>
25.000	10%	2.500
27.000	85%	22.950
27.400	5%	1.370
		<b>26.820</b>
	<b>Precio de Vta. Junio/X5</b>	<b>\$225</b>
	<b>Total Ingresos Estimados</b>	<b>\$6.034.500</b>

**Determinación del Valor Actual Neto de los Flujos Futuros de Fondos**

<b>Concepto</b>	<b>Abril-14</b>	<b>Mayo-14</b>	<b>Junio-14</b>	<b>Total</b>
<b>Precio de Vta.</b>	\$0.00	\$0.00	\$6.034.500	\$6.034.500
<b>Gtos. de Comerc.</b>	\$0.00	\$0.00	-\$301.725	-\$301.725
<b>Gtos. Prod. y Cosec.</b>	-\$120.000	-\$122.000	-\$790.000	-\$1.032.000
<b>FFF netos</b>	-\$120.000	-\$122.000	\$4.942.775	\$4.700.775
<b>Factor de dcto.1/(1+i)^(n)</b>	0.990099	0.980296	0.970509	
<b>VAN FFF</b>	<b>-\$118.811</b>	<b>-\$119.596</b>	<b>\$4.797.008</b>	<b>\$4.558.600</b>

_____Mar-14_____	
Sementeras	4.558.600
A Producción de Caña de Azúcar	4.558.600
_____	

Corresponde a la producción de caña de azúcar de la campaña 2013-2014, es decir la que se cosechará en el ejercicio siguiente.

Las Sementeras se exponen en el rubro Bienes de Cambio.

**Resultado de la Producción Ejercicio 2013-2014**

El resultado de la producción agropecuaria 2013-2014 se determinará por diferencia entre los ingresos por "Producción Agropecuaria" y los egresos por "Costos de Producción".

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>
<b>Producción Caña de Azúcar</b>	\$5.288.352
<b>Costo de Producción Caña de Azúcar</b>	-\$3.327.000
<b>Resultado Producción Caña de Azúcar</b>	<b>\$1.961.352</b>

**Valuación existencias finales Ejercicio 2013-2014**

Azúcares

Por ser considerado un bien de cambio con mercado transparente, su medición será al Valor Neto de Realización al cierre. Las diferencias se imputarán a la cuenta Resultado por Tenencia por Valuación a VNR (RT 9 FACPCE).

<b>Fecha</b>	<b>Cant. Bolsas Azúcar</b>	<b>VNR Unit.</b>	<b>VNR</b>
<b>Marzo-14</b>	4.000	\$215	\$860.000

Los azúcares se exponen en el rubro Bienes de Cambio.

Fertilizantes

Por ser un bien de cambio sin mercado transparente, se medirá al Costo de Reposición con el límite del Valor Recuperable (Valor de Uso). Las diferencias se imputarán a la cuenta Resultado por Tenencia de Bienes de Cambio.

<b>Fecha</b>	<b>Cantidad (Kgs)</b>	<b>C. Rep. Unit.</b>	<b>C. Rep</b>
<b>Marzo-14</b>	1.000	\$150	\$150.000

Los fertilizantes se exponen en el rubro Bienes de Cambio.

**Resultado por Tenencia Ejercicio 2013-2014**

Se determinarán mediante la fórmula de Valores de Salida menos Valores de Entrada, obteniendo un resultado por tenencia global en cada caso.

<b>Detalle</b>	<b>Azúcares</b>	<b>Fertilizantes</b>
<b><u>Valores de Salida</u></b>		
<b>Existencia Final</b>	\$860.000	\$150.000
<b>Costo de Ventas</b>	\$4.328.200	\$0.00
<b>Consumo</b>	\$0.00	\$910.000
	\$5.188.200	\$1.060.000
<b><u>Valores de Entrada</u></b>		
<b>Existencia Inicial</b>	\$600.000	\$50.000
<b>Producción</b>	\$4.180.000	\$0.00
<b>Compras</b>	\$0.00	\$980.000
	\$4.780.000	\$1.030.000
<b>RXT</b>	<b>\$408.200</b>	<b>\$30.000</b>

Azúcares	408.200	
A RxT por Valuación VNR		408.200
Fertilizantes	30.000	
A RxT Fertilizantes		30.000

**Resultados**

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>
<b>Producción Caña de Azúcar</b>	\$5.288.352
<b>Costo de Producción Caña de Azúcar</b>	-\$3.327.000
<b>Resultado Producción Caña de Azúcar</b>	<b>\$1.961.352</b>

**Ventas Azucares**

Octubre-13	\$1.720.000	
Diciembre-13	\$2.616.000	
Febrero-14	220.000	\$4.556.000

**Costo de Ventas Azucares**

Octubre-13	-\$1.634.000	
Diciembre-13	-\$2.485.200	
Febrero-14	-\$209.000	-\$4.328.200

**Gastos de Comercialización Azucares**

Octubre-13	-\$86.000	
Diciembre-13	-\$130.800	
Febrero-14	-\$11.000	-\$227.800

**Resultado por Ventas**

\$0.00

**Resultados por Tenencia**

Azucars	\$408.200
Fertilizantes	\$30.000
Plantaciones	\$72.000

---

**\$780.200**

**Total de Resultados = \$1.961.352 + \$780.200 = \$2.741.552**

## **CAPITULO V**

### **ASPECTOS CONTABLES DE EXPOSICION EN UNA**

### **ACTIVIDAD CAÑERA**

**Sumario:** 1.- Activos Biológicos. 2.- Productos agropecuarios 3.-  
Resultado de la producción agropecuaria. 4.-Otras cuestiones.

#### **1.-Activos biológicos**

Los activos biológicos están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria, sea que están en crecimiento, producción o terminados. Por ejemplo, en el caso de la actividad cañera, las plantaciones o cañaverales.

Dentro de los activos biológicos, podemos encontrar distintas categorías:

a) Los activos biológicos en desarrollo son aquellos que no han completado su proceso de crecimiento 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 de los mismos bienes secundarios comercializables).

b) Los 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.).

c) Los 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 procesos productivos (por ejemplo, novillos terminados, frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.).

Dentro de los activos biológicos, podemos encontrar bienes de cambio y bienes de uso. Teniendo en cuenta las anteriores definiciones, en el caso de las explotaciones cañeras, los activos biológicos son los cañaverales y los cultivos en desarrollo anuales (o sementeras).

Los cañaverales en su primer año de crecimiento son activos biológicos en desarrollo, y por ser utilizados en el proceso de obtención de la caña de azúcar se consideran bienes de uso.

Los cañaverales luego del primer año de crecimiento son activos biológicos en producción, y por ser utilizados en el proceso de obtención de la caña de azúcar para la venta se consideran bienes de uso.

La caña en pie (cultivos en desarrollo anuales) es un activo biológico en desarrollo, y por estar en crecimiento para la obtención de un bien que se destinará a la venta (la caña de azúcar) se considera un bien de cambio.

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.

### Activos Biológicos

<b>En desarrollo:</b>	<b>Para la venta</b>	<b>Para el uso</b>
Cañaveral primer año		<b>x</b>
Cultivos en desarrollo anuales(sementeras)	<b>x</b>	
<b>En producción:</b>		
Cañaveral en producción		<b>x</b>

Fuente: Marchese, Domingo, Actividad agropecuaria: caña y citrus.

Se deberá atender a la exposición de los mismos como activo corriente o no corriente, según corresponda, como también hacer mención a la incertidumbre vinculada con la valuación de las sementeras (caña en pie) al Valor Actual Neto de los Flujos Futuros de Fondos.

En cuanto a las plantaciones, se deberá indicar los motivos por los cuales, a consideración del ente, no existe un mercado activo para las mismas, y por lo tanto no se aplican las normas de medición de la Sección 7.2.1 y sí las de la Sección 7.2.2.

En el caso de aplicar las normas de medición de la Sección 7.2.2, si no pudiera determinarse su costo de reproducción al cierre y se optara por medirlas a su costo original, se deberán exponer las causas que determinaron la utilización de este último.

### **2.- Productos agropecuarios**

Los productos agropecuarios son aquellos obtenidos por la separación de los frutos de un activo biológico o por la cesación de su proceso vital. Estos productos pueden ser obtenidos mediante la acción de cosecha, ordeño, tala, recolección, etc.

En el caso de las explotaciones cañeras, la caña de azúcar cosechada es el producto agropecuario, y por estar destinada a la venta se considera un bien de cambio.

### Productos Agropecuarios

	Para la venta	Para el uso
Caña de azúcar cosechada	x	

Fuente: Marchese, Domingo, Actividad agropecuaria: caña y citrus.

### **3.- Resultado de la producción agropecuaria**

El resultado neto de la Producción Agropecuaria se incluirá en el cuerpo del Estado de Resultados dentro de un rubro específico, entre el costo de los bienes vendidos y servicios prestados, y el resultado por valuación de los bienes de cambio a su VNR. En aquellos en que la actividad principal sea la agropecuaria, el resultado neto de la Producción Agropecuaria deberá exponerse en el Estado de Resultados como el primer rubro.

En una nota se indicara su composición (ingresos por producción agropecuaria menos costo de producción agropecuaria).

Si la agropecuaria no es la explotación principal, este resultado se expondrá en una línea por separado del Estado de Resultados, a continuación del resultado bruto sobre ventas.

El resultado neto de la Producción Agropecuaria se determinará de la siguiente forma:

a) El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de la cosecha, tala, recolección, etc.); menos

b) Los costos devengados durante el período, atribuibles 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; más

c) La valorización registrada por los activos biológicos durante el período; menos

d) La desvalorización registrada por los activos

biológicos durante el período

Sobre el cálculo antes detallado, caben las siguientes consideraciones:

- Entre a) y b) obtenemos el Resultado de la Producción Agropecuaria mencionado en el punto anterior.

- Los costos se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y función. Los costos devengados correspondientes a los productos agropecuarios obtenidos, si son calculados en base al costo de reposición, permiten determinar y exponer los resultados de tenencia generados desde la fecha de adquisición de los bienes y servicios por parte del ente hasta la fecha de obtención de los productos agropecuarios. En cambio, si son calculados en base a los costos históricos, dicho resultado por tenencia quedará incluido en el resultado neto de la producción agropecuaria.

- En una explotación cañera, los activos biológicos a que se refiere el cálculo antes detallado son las plantaciones y la caña en pie.

#### **4.- Otras Cuestiones**

- En el caso de los productos agropecuarios (caña de azúcar cosechada), los resultados generados por el cambio de valor con posterioridad al momento de su obtención, siendo estos medidos a su VNR, serán expuestos como Resultado por Valuación de los Bienes de Cambio a su VNR, conforme lo establece la RT 9 sección B.4 Capítulo 4.

- Si los productos agropecuarios son medidos a su costo de reposición, los resultados generados por el cambio de valor con posterioridad al momento de su obtención serán expuestos como Resultados Financieros y por Tenencia.

- En la información complementaria deberá discriminarse la composición de dichos resultados en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

Si el ente no hubiera utilizado el método de depreciación establecido como preferible en la Sección 7.2.3 de la RT 22, se deberá indicar dicha situación en la información complementaria, incluyendo además una descripción del método alternativo seleccionado.

En cuanto a la información comparativa a presentar en los primeros EECC confeccionados según la RT 22, el ente deberá evaluar la factibilidad de su aplicación en la información del ejercicio anterior.

**CAPITULO VI**  
**CASO PRÁCTICO DE EXPOSICION “ARMADO DE ESTADOS**  
**CONTABLES DE UNA EXPLOTACION CAÑERA”**

**Sumario:** 1.- Temario Caso práctico N° 2. 2.- Solución Caso Práctico  
N° 2 – Confección de los Estados Contables

**1.- Temario Caso Práctico N° 2**

**CASO PRÁCTICO N°2**

**APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES EMITIDAS POR LA FACPCE**

Una vez realizada la medición de sus existencias de bienes de cambio y bienes de uso al 31/03/14, la firma “AURORA TUCUMAN SRL” quedó satisfecho con su labor. Por tal motivo, decide contratarlo para confeccionar los Estados Contables al 31/03/14, aplicando las normas contables de exposición emitidas por la FACPCE.

Ud. acepta la labor, y a tal fin le proveen el siguiente Balance de Sumas y Saldos al 31/03/14:

**AURORA TUCUMAN SRL**  
**BALANCE DE SUMAS Y SALDOS AL 31/03/14**

CUENTA	SALDOS
CAJA	\$ 385.968
BANCO NACIÓN C/C	\$ 357.846
BANCO DEL TUCUMAN C/C	-\$ 125.365
DEUDORES POR VENTAS (neto)	\$ 157.867
DOCUMENTOS A COBRAR (neto)	\$ 130.000
VALORES A DEPOSITAR	\$ 250.000
OTROS CRÉDITOS VARIOS	\$ 56.000
CAÑA DE AZÚCAR	\$ 0
AZÚCARES	\$ 860.000
SEMENTERAS	\$ 4.558.600
FERTILIZANTES	\$ 150.000
PLANTACIONES (neto de amortizaciones)	\$ 1.240.000
MUEBLES Y ÚTILES (neto amortizaciones)	\$ 45.526
INSTALACIONES (neto amortizaciones)	\$ 78.925
RODADOS (neto amortizaciones)	\$ 125.690
MAQUINARIAS (neto amortizaciones)	\$ 25.600
TERRENO RURAL	\$ 1.120.134
EDIFICIO (neto amortizaciones)	\$ 354.125
PROVEEDORES	-\$ 3.125.698
IMPUESTO A LAS GANANCIAS A PAGAR	-\$ 347.820
OTROS IMPUESTOS A PAGAR	-\$ 266.341
SUELDOS A PAGAR	-\$ 101.250
CARGAS SOCIALES A PAGAR	-\$ 17.212
PRÉSTAMOS	-\$ 346.000
HONORARIOS SOCIO GERENTES A PAGAR	-\$ 293.000
OTRAS DEUDAS	-\$ 123.146
CAPITAL SOCIAL	-\$ 100.000
RESERVA LEGAL	-\$ 20.000
RESULTADOS NO ASIGNADOS	-\$ 4.384.495
VENTAS AZÚCARES	-\$ 4.556.000
COSTO DE VENTA AZÚCARES	\$ 4.328.200
GASTOS DE COMERCIALIZACIÓN AZÚCARES	\$ 227.800
PRODUCCIÓN CAÑA DE AZÚCAR	-\$ 5.288.352
COSTO DE PRODUCCIÓN CAÑA DE AZÚCAR	\$ 3.327.000
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES ADMINISTRACIÓN	\$ 390.000
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES COMERCIALIZACIÓN	\$ 260.000
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES ADMINISTRACIÓN	\$ 12.000
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES COMERCIALIZACIÓN	\$ 36.000
IMPUESTOS SOBRE VENTAS	\$ 113.900
IMPUESTOS VARIOS	\$ 36.000
GASTOS DE REPARACIÓN ADMINISTRACIÓN	\$ 6.000
GASTOS DE REPARACIÓN COMERCIALIZACIÓN	\$ 7.800

<b>CUENTA</b>	<b>SALDOS</b>
GASTOS DE MANTENIMIENTO ADMINISTRACIÓN	\$ 30.000
GASTOS GENERALES ADMINISTRACIÓN	\$ 23.625
GASTOS GENERALES COMERCIALIZACIÓN	\$ 44.870
PAPELERÍA Y ÚTILES DE OFICINA	\$ 1.200
HONORARIOS PROFESIONALES	\$ 86.400
COMISIONES BANCARIAS	\$ 15.600
IMPUESTO LEY N° 25413	\$ 15.624
SEGUROS VARIOS	\$ 8.900
INTERESES POSITIVOS	-\$ 18.350
INTERESES NEGATIVOS	\$ 115.210
RESULTADO POR TENENCIA AZÚCARES	-\$ 408.200
RESULTADO POR TENENCIA FERTILIZANTES	-\$ 30.000
RESULTADO POR TENENCIA PLANTACIONES	-\$ 72.000
HONORARIOS SOCIO GERENTES	\$ 293.000
IMPUESTO A LAS GANANCIAS	\$ 347.820

**SE PIDE:** Confeccione los EECC 2014 conforme las normas contables profesionales.-

**2.- Solución Caso Practico – Confección de los Estados Contables correspondientes al ejercicio económico finalizado el 31/03/14**

**AURORA TUCUMAN S.R.L.**

**ESTADOS CONTABLES**

**31 DE MARZO DE 2014**

**EJERCICIO ECONOMICO NRO. 26**

**TUCUMAN**

Por el ejercicio anual N° 26

Iniciado el 01/04/13 y finalizado el 31/03/14

Expresado en moneda corriente (pesos) del 31 de Marzo de 2014

**Denominación: AURORA TUCUMAN SRL**

Domicilio Comercial: Av. Avellaneda N°725

SAN MIGUEL DE TUCUMAN - TUCUMÁN – ARGENTINA

C.U.I.T. 30-12345678-9

Inscripción en el Registro Público de Comercio – Tucumán

N° XX Fs. XXX/XXX Tomo XX

Del estatuto: XX/XX/XXXX

Inscripción en la Dirección de Personas Jurídicas de Tucumán

Resolución N° XXX/XX - DPJ

Actividad Principal: Producción de caña de azúcar y venta de azúcares

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL 31/03/2014**

En pesos constante de fecha de cierre.

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
<b><u>ACTIVO</u></b>		
<u>Activo Corriente</u>		
Caja y Bancos (Nota 4.1)	743.814	1.671.749
Créditos por Ventas (Nota 4.2)	537.867	325.410
Otros Créditos (Nota 4.3)	56.000	45.120
Bienes de Cambio (Nota 4.4)	5.568.600	4.100.248
<b>Total del Activo Corriente</b>	<b><u>6.906.281</u></b>	<b><u>6.142.527</u></b>
<u>Activo no Corriente</u>		
Bienes de Uso (Anexo I)	2.990.000	3.147.000
<b>Total de Activo no corriente</b>	<b><u>2.990.000</u></b>	<b><u>3.147.000</u></b>
<b><u>TOTAL DEL ACTIVO</u></b>	<b><u>9.896.281</u></b>	<b><u>9.289.527</u></b>
<b><u>PASIVO</u></b>		
<u>Pasivo Corriente</u>		
Deudas Comerciales (Nota 4.5)	3.125.698	3.122.700
Deudas Fiscales (Nota 4.6)	614.161	613.568
Deudas Sociales (Nota 4.7)	118.463	117.310
Deudas Bancarias (Nota 4.8)	471.365	500.125
Otras Deudas (Nota 4.9)	416.146	431.329
<b>Total del pasivo corriente</b>	<b><u>4.745.833</u></b>	<b><u>4.785.032</u></b>
<b><u>TOTAL DEL PASIVO</u></b>	<b><u>4.745.833</u></b>	<b><u>4.785.032</u></b>
<b><u>PATRIMONIO NETO</u></b>	<b><u>5.150.448</u></b>	<b><u>4.504.495</u></b>
<b><u>TOTAL PASIVO + PATRIMONIO NETO</u></b>	<b><u>9.896.281</u></b>	<b><u>9.289.527</u></b>

Las notas y anexos que acompañan forman parte integrante de estos Estados Contables

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ESTADO DE RESULTADOS**

**Por el ejercicio finalizado el 31/03/2014**

En pesos constante de fecha de cierre.

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
Resultado de la Producción (Anexo II)	1.961.352	1.609.358
Ventas (Nota 4.10)	4.556.000	4.126.000
Costo de Ventas (Nota 4.11)	-4.328.200	-3.600.400
Utilidad/(Pérdida) Bruta	<b><u>2.189.152</u></b>	<b><u>2.134.958</u></b>
Resultado por Tenencia por Valuación de Activos a VNR	408.200	200.000
Gastos de Administración (según Anexo III)	-918.349	-681.859
Gastos de Comercialización (según Anexo III)	-690.370	-512.588
Sub-Total	<b><u>988.633</u></b>	<b><u>1.140.511</u></b>
Resultados Financieros y por Tenencia ((Nota 4.12):		
Generados por Activos	120.350	37.000
Generados por Pasivos	-115.210	0
Resultado Neto antes de Impuesto a las Ganancias	<b><u>993.773</u></b>	<b><u>1.177.511</u></b>
Impuesto a las Ganancias (Nota 4.13)	-347.820	-412.129
Ganancia/(Pérdida) del ejercicio	<b><u>645.953</u></b>	<b><u>765.382</u></b>

Las notas y anexos que acompañan forman parte integrante de estos Estados Contables

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO**  
**Por el ejercicio finalizado el 31/03/2014**

En pesos constante de fecha de cierre.

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
Efectivo y equivalente al Inicio del Ejercicio.	1.498.763	1.808.944
Efectivo y equivalente al Cierre del Ejercicio ( Nota 4.1 )	743.814	1.498.763
Aumento/(Disminución) del efectivo y equivalente.	<u>-754.820</u>	<u>-310.181</u>
<b><u>CAUSAS DE LA VARIACION</u></b>		
<b><u>ACTIVIDADES OPERATIVAS</u></b>		
Resultado del Ejercicio (según estado respectivo)	645.953	765.382
<u>Resultados que no constituyen flujo de efectivo:</u>		
Amortizaciones (según Anexo I y Anexo II)	597.000	597.000
<u>Variación de Activos y Pasivos operativos</u>		
(Aumento) Disminución Créditos	-212.457	-110.250
(Aumento) Disminución de Otros Créditos	-10.880	-8.213
(Aumento) Disminución de Bienes de Cambio	-1.468.352	-1.105.063
(Disminución) Aumento Deudas Comerciales	39.712	36.850
(Disminución) Aumento de Deudas Fiscales	151.982	142.621
(Disminución) Aumento de Deudas Sociales	7.943	5.654
(Disminución) Aumento de Deudas Bancarias	-28.760	-30.150
(Disminución) Aumento de Otras Deudas	14.910	16.350
(Ganancia) Pérdida Resultado por Tenencia	-72.000	0
Flujo de efectivo y eq. generados por las operaciones	<u>-1.577.902</u>	<u>-1.052.201</u>
<b><u>ACTIVIDADES DE INVERSION</u></b>		
Compra de bienes de uso (Anexo I)	-420.000	0
Flujo de efectivo y eq. aplicados en las actividades de inversión.	<u>-420.000</u>	<u>0</u>
<b><u>ACTIVIDADES DE FINANCIACION</u></b>		
Aporte de los Accionistas	0	0
Flujo de efectivo y eq. generado en las act. de financiación.	<u>0</u>	<u>0</u>
Aumento/(Disminución) del Efectivo	<u>-754.949</u>	<u>-310.181</u>

Las notas y anexos que acompañan forman parte integrante de estos Estados Contables

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO**

**Por el ejercicio anual finalizado al 31/03/2014**

En pesos constantes de fecha de cierre

Detalle	Aportes de los propietarios			Resultados Acumulados			Total de P.N. al 31/03/14	Total de P.N. al 31/03/13
	Capital Social	Ajuste de Capital	Total	Reserva Legal	RNA	Total		
Saldo al inicio del ejercicio	100.000	0	100.000	20.000	4.384.495	4.404.495	4.504.495	3.739.113
<b><u>Asamblea de Accionistas</u></b> Reserva Legal							0	0
Resultado del Ejercicio					645.953	645.953	645.953	765.382
Saldos al cierre del ejercicio	100.000	0	100.000	20.000	5.030.448	5.050.448	5.150.448	4.504.495

Las notas y anexos que se acompañan forman parte integrante de estos estados.

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ANEXO I**

**BIENES DE USO**

**Composición y evolución durante el ejercicio finalizado al 31/03/2014**

**En pesos constantes de fecha de cierre**

**Comparativo con el ejercicio anterior**

CONCEPTOS	Valores de Incorporación					Amortizaciones					Valor Residual Neto	Valor Residual Neto Ej. Anterior
	Al Inicio del ejercicio	Altas	Bajas	Resultado por Tenencia	Al cierre del ejercicio	Acum. al inicio ejercicio	Bajas	Del ejercicio	Resultado por Tenencia	Acum. al cierre ejercicio		
PLANTAC. EN DESARR.	0	420.000	0	0	420.000	0	0	0	0	0	420.000	0
PLANTAC. EN PROD.	2.360.000	0	0	300.000	2.660.000	1.288.000	0	472.000	228.000	1.988.000	672.000	1.072.000
OTROS BU	2.500.000	0	0	0	2.500.000	625.000	0	125.000	0	750.000	1.750.000	1.875.000
TOTALES	4.860.000	420.000	0	300.000	5.580.000	1.913.000	0	597.000	228.000	2.738.000	2.842.000	2.947.000

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ANEXO II**

**RESULTADO DE LA PRODUCCIÓN (O POR CRECIMIENTO BIOLÓGICO)**

**Por el ejercicio finalizado el 31/03/2014**

**En pesos constantes de fecha de cierre**

**Comparativo con el ejercicio anterior**

<b>Concepto</b>	<b>31/03/2014</b>	<b>31/03/2013</b>
Producción Caña de Azúcar	5.288.352	4.250.358
Costo de Producción Caña de Azúcar	-3.327.000	-2.641.000
<b>Resultado de la Producción Caña de Azúcar</b>	<b>1.961.352</b>	<b>1.609.358</b>

**AURORA TUCUMAN SRL**

**ANEXO III**  
**INFORMACION REQUERIDA POR EL ART. 64, AP. I, INC. B LEY 19550**

Por el ejercicio finalizado el 31/03/2014  
En pesos constantes de fecha de cierre  
Comparativo con el ejercicio anterior

<b>RUBRO</b>	<b>COSTO DE PRODUCCIÓN</b>	<b>ADMINISTRACIÓN</b>	<b>COMERCIALIZACIÓN</b>	<b>TOTAL AL 31/03/14</b>	<b>TOTAL AL 31/03/13</b>
FERTILIZANTES CONSUMIDOS	910.000			910.000	764.300
GASTOS DE COMERCIALIZACIÓN AZÚCARES			227.800	227.800	152.036
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES	750.000	390.000	260.000	1.500.000	985.000
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	470.000	12.000	36.000	528.000	456.310
IMPUESTOS SOBRE LAS VENTAS			113.900	113.900	98.033
IMPUESTOS VARIOS		36.000		36.000	10.840
COMISIONES BANCARIAS		15.600		15.600	8.240
IMPUESTO LEY N° 25413		15.624		15.624	10.000
GASTOS DE REPARACIÓN		6.000	7.800	13.800	13.150
GASTOS DE MANTENIMIENTO	45.000	30.000		78.000	65.480
HONORARIOS PROFESIONALES	70.000	86.400		158.400	130.660
HONORARIOS SOCIO GERENTES		293.000		293.000	210.000
PAPELERIA Y ÚTILES DE OFICINA		1.200		1.200	800
AMORTIZACIÓN DE PLANTACIONES	472.000			552.000	354.200
AMORTIZACIÓN DE BIENES DE USO	125.000			125.000	86.500
SEGUROS		8.900		8.900	7.400
GASTOS GENERALES		23.625	44.870	68.495	60.498
SERVICIOS DE COSECHA	420.000			450.000	357.000
FLETES	65.000			70.000	65.000
<b>TOTALES</b>	<b>3.327.000</b>	<b>918.349</b>	<b>690.370</b>	<b>4.935.719</b>	<b>3.835.447</b>
<b>EJERCICIO ANTERIOR</b>	<b>2.641.000</b>	<b>681.859</b>	<b>512.588</b>	<b>3.835.447</b>	

**AURORA TUCUMAN SRL**

**NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES**

**Por el ejercicio finalizado el 31-03-14**

**1. NORMAS CONTABLES**

Los estados contables de "AURORA TUCUMAN SRL" correspondientes al ejercicio económico cerrado el 31 de Marzo de 2.014 e iniciado el 01 de Abril de 2.013, se exponen de acuerdo a las disposiciones de las Resoluciones Técnicas de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, con excepción de la Resolución Técnica N° 26 y su modificatoria Resolución Técnica N° 29 y concordantes.

La información contenida en los mencionados estados contables se expone en forma comparativa con el ejercicio anterior (al 31 de Marzo de 2.013).

**2. BASES DE PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES**

Conforme a lo establecido por el Decreto 664/03 del P.E.N., y a lo establecido por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán mediante Acta N° 1.604 de su Consejo Directivo, la empresa no aplica el procedimiento de reexpresión de la unidad de medida, por encontrarse desde su constitución en un contexto de estabilidad económica.

**3. CRITERIOS DE MEDICION EMPLEADOS**

3.1 Créditos y Pasivos en moneda nacional, sin cláusula de ajuste.

Han sido valuados a su valor nominal, agregando (o deduciendo, según corresponda), los intereses devengados (o no devengados) a la fecha de cierre de cada ejercicio. La empresa utiliza para la contabilización del

impuesto a las ganancias el método del impuesto diferido, conforme las normas contenidas en la R.T. 17 y Resolución N° 282 de la Comisión Directiva de la F.A.C.P.C.E.

### 3.2. Bienes de Cambio

Tratándose de bolsas de 50 kgs. de azúcar, consideramos que las mismas se comercializa en un mercado que opera en condiciones de transparencia, y que para su comercialización no se requiere un esfuerzo significativo. Por lo tanto, se valúan a su valor neto de realización al cierre, determinado de acuerdo con la Resolución Técnica N° 17, sección 5.5.

### 3.3. Activos Biológicos

En caso de las sementeras (caña de azúcar no cosechada al cierre), se valúan a su Valor Actual Neto de los Flujos Futuros de Fondos Proyectados, determinados de acuerdo con la Resolución Técnica N° 22, Sección 7.1.2.1.

En el caso de las plantaciones cañeras están valuadas a su costo de reproducción al cierre, determinado conforme el valor de reposición al cierre de los bienes y servicios necesarios para obtenerlas (Resolución Técnica N° 22, sección 7.2.2). Para calcular la depreciación de las plantaciones, se optó por utilizar un sistema lineal por año de alta completo, dada la imposibilidad de estimar la producción total que podría obtenerse de los cañaverales.

### 3.4. Bienes de Uso

Los Bienes de Uso están valuados a su costo incurrido, menos su amortización acumulada. La amortización de los bienes es calculada por el método de línea recta, en base a su vida útil, aplicando tasas anuales suficientes para extinguir sus valores al final de la vida útil estimada. El valor actualizado de los bienes excede, en su conjunto, su valor recuperable. En el caso de la venta, el costo de la misma es determinado en base al valor

residual contable al inicio del ejercicio.

#### 4. Composición de rubros principales:

4.1 Caja y Bancos: compuestos por las siguientes cuentas:

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
CAJA	385.968	856.210
BANCOS	357.846	815.539
<b>TOTAL</b>	<b><u>743.814</u></b>	<b><u>1.671.749</u></b>

4.2 Créditos por Ventas: la composición es la siguiente:

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
DEUDORES POR VENTAS	157.867	154.200
DOCUMENTOS A COBRAR	130.000	98.500
VALORES A DEPOSITAR	250.000	72.710
<b>TOTAL</b>	<b><u>537.867</u></b>	<b><u>325.410</u></b>

4.3 Otros Créditos: la composición es la siguiente:

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
OTROS CRÉDITOS VARIOS	56.000	45.120
<b>TOTAL</b>	<b><u>56.000</u></b>	<b><u>45.120</u></b>

4.4 Bienes de Cambio: corresponde al siguiente detalle:

	<b><u>31/03/2014</u></b>	<b><u>31/03/2013</u></b>
<b>DESTINADOS A LA VENTA Y/O CONSUMO</b>		
AZÚCARES	860.000	600.000
FERTILIZANTES	150.000	50.000
<b>SUBTOTAL</b>	<b><u>1.010.000</u></b>	<b><u>650.000</u></b>
<b>ACTIVOS BIOLÓGICOS</b>		
CULTIVOS EN DESARROLLO ANUALES (CAÑA EN PIE)	4.558.600	3.450.248
<b>SUBTOTAL</b>	<b><u>4.558.600</u></b>	<b><u>3.450.248</u></b>

<b>TOTAL</b>	<u>5.568.600</u>	<u>4.100.248</u>
--------------	------------------	------------------

4.5 Deudas Comerciales: su composición es la siguiente:

	<u><b>31/03/2014</b></u>	<u><b>31/03/2013</b></u>
PROVEEDORES VARIOS	3.125.698	3.122.700
<b>TOTAL</b>	<u>3.125.698</u>	<u>3.122.700</u>

4.6 Deudas Fiscales: su composición es la siguiente:

	<u><b>31/03/2014</b></u>	<u><b>31/03/2013</b></u>
IMPUESTO A LAS GANANCIAS A PAGAR	347.820	412.129
OTROS IMPUESTOS A PAGAR	266.341	201.439
<b>TOTAL</b>	<u>614.161</u>	<u>613.568</u>

4.7 Deudas Laborales: su composición es la siguiente:

	<u><b>31/03/2014</b></u>	<u><b>31/03/2013</b></u>
SUELDOS A PAGAR	101.250	100.264
CARGAS SOCIALES A PAGAR	17.213	17.045
	<u>118.463</u>	<u>117.310</u>

4.8 Deudas Bancarias: corresponde al siguiente detalle:

	<u><b>31/03/2014</b></u>	<u><b>31/03/2013</b></u>
PRESTAMOS	346.000	350.000
ADELANTOS EN CUENTA CORRIENTE	125.365	150.125
<b>TOTAL</b>	<u>471.365</u>	<u>500.125</u>

4.9 Otras Deudas: corresponde al siguiente detalle:

	<u><b>31/03/2014</b></u>	<u><b>31/03/2013</b></u>
HONORARIOS SOCIOS GERENTES	293.000	264.570
OTRAS DEUDAS	123.146	166.759
<b>TOTAL</b>	<u>416.146</u>	<u>431.329</u>

4.10 Ventas: su composición es la siguiente:

	<u>31/03/2014</u>	<u>31/03/2013</u>
POR VENTAS DE AZÚCARES	4.556.000	4.126.000
<b>TOTAL</b>	<u>4.556.000</u>	<u>4.126.000</u>

4.11 Costo de Ventas: su composición es la siguiente:

	<u>31/03/2014</u>	<u>31/03/2013</u>
POR VENTAS DE AZÚCARES	4.328.200	3.600.400
<b>TOTAL</b>	<u>4.328.200</u>	<u>3.600.400</u>

4.12 Resultados Financieros y por Tenencia:

	<u>31/03/2014</u>	<u>31/03/2013</u>
<b>GENERADOS POR LOS ACTIVOS</b>		
RESULTADOS POR TENENCIA	102.000	37.000
INTERESES POSITIVOS	18.350	0
<b>TOTAL</b>	<u>120.350</u>	<u>37.000</u>

	<u>31/03/2014</u>	<u>31/03/2013</u>
<b>GENERADOS POR LOS PASIVOS</b>		
INTERESES NEGATIVOS	115.210	0
<b>TOTAL</b>	<u>115.210</u>	<u>0</u>

4.13. Impuesto a las ganancias:

	<u>31/03/2014</u>	<u>31/03/2013</u>
IMPUESTO A LAS GANANCIAS	347.820	412.129
<b>TOTAL</b>	<u>347.820</u>	<u>412.129</u>

### 5. Restricciones a la distribución de ganancias

De acuerdo con disposiciones legales vigentes, el 5% del resultado del ejercicio deberá transferirse a la Reserva Legal, hasta que alcance el 20% del capital social.

### 6. Bienes de disponibilidad restringida

No existen bienes de disponibilidad restringida.

## **INFORME DEL AUDITOR**

Señores Socios Gerentes  
AURORA TUCUMAN SRL

### **PRESENTE**

En mi carácter de Contador Público independiente, informo sobre la auditoría que he realizado en los estados contables de AURORA TUCUMAN SRL, detallados en el apartado B siguiente:

### **RESPONSABILIDAD DE LA GERENCIA**

La preparación y presentación de los estados contables, conforme a las normas contables profesionales vigentes en la República Argentina con vigencia en la Provincia de Tucumán, es responsabilidad de la gerencia de la entidad. Esta responsabilidad incluye el mantenimiento de controles internos pertinentes vinculados con la preparación de los estados contables, a los efectos de que no contengan declaraciones erróneas significativas, motivadas por el fraude o error; seleccionando y aplicando apropiadas políticas contables que sean consistentes con dichas normas contables; y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

### **ESTADOS AUDITADOS**

1. Estados de Situación Patrimonial al 31/03/14 y al 31/03/13, cuyas cifras resumidas son las siguientes:

	<b><u>31/03/14</u></b>	<b><u>31/03/13</u></b>
Activo	\$ 9.896.281	\$ 9.289.527
Pasivo	\$ 4.745.833	\$ 4.560.046
Patrimonio Neto	\$ 5.150.448	\$ 4.729.481

2. Estados de Resultados por el ejercicio finalizado el 31/03/14 y al 31/03/13, los que arrojan los siguientes resultados:

	<b><u>31/03/14</u></b>	<b><u>31/03/13</u></b>
Ganancia / (Pérdida)	\$ 645.953	\$ 765.382

3. Estados de Evolución de Patrimonio Neto por el ejercicio finalizado el 31/03/14 y al 31/03/13.
4. Estados de Flujo de Efectivo por el ejercicio finalizado el 31/03/14 y al 31/03/13.

### **ALCANCE DE LA AUDITORIA.**

He realizado el examen de la información contenida en los Estados Contables indicados en B. de acuerdo con las normas de Auditoría vigentes, que prescriben la revisión selectiva de dicha información sin el propósito de detectar fraudes.

### **DICTAMEN**

En mi opinión, los estados contables mencionados en B. presentan razonablemente la situación patrimonial de AURORA SRL al 31-03-2014 y al 31-03-2013, como así también el resultado de sus operaciones por los ejercicios finalizados a dichas fechas, de acuerdo con normas contables profesionales y sobre la base de la documentación e información suministrada por la empresa.

**INFORMACION REQUERIDA POR DISPOSICIONES LEGALES**

A los efectos de dar cumplimiento a disposiciones vigentes informo que:

1. Los EECC de AURORA TUCUMAN SRL. surgen de registros contables de hojas móviles llevados en sus aspectos formales de acuerdo con normas legales.
2. Al 31-03-2014 no existen deudas devengadas a favor de la ADMINISTRACIÓN NACIONAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, por obligaciones previsionales (aportes y contribuciones del Régimen Nacional de Seguridad Social), que resultaran exigibles.
3. He aplicado los procedimientos de prevención de Lavado de Activos y Financiación del Terrorismo previstos en las correspondientes normas legales de la UIF y profesionales del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.

SAN MIGUEL DE TUCUMAN, 20 DE MAYO DE 2014

## **CONCLUSION**

El presente trabajo tuvo por objetivo establecer los lineamientos necesarios para lograr el correcto tratamiento contable de la actividad agropecuaria, y en especial en la industria de la caña de azúcar. De esta manera servir de guía en la medición y exposición de los activos de la actividad dispuestas en las normas contables argentinas, Resolución Técnica nº 22 "Normas Profesionales para la Actividad Agropecuaria".

Debido a que actualmente muchos profesionales tienen desconocimiento de la materia, dificultando así la correcta aplicación de la Resolución Técnica nº 22, se establecieron las bases para el ejercicio de la profesión en el noroeste de nuestro país, destacando la importancia que tiene la actividad azucarera en la provincia de Tucumán.

Para cumplir el propósito se utilizó como ejemplo a una importante empresa AURORA SRL, dedicada al cultivo de la caña de azúcar y obtención de azúcar por la celebración de contratos de Maquila con los ingenios.

Se pudo observar que la caña de azúcar requiere de un complejo proceso para su transformación en azúcar, de lo cual se diferencian las distintas etapas por las que pasan los activos de la actividad:

- Bienes en desarrollo: sementeras en pie
- Bienes en etapa de producción: plantaciones o cañaverales
- Producto agropecuario: caña de azúcar cosechada
- Producto final: Caña de azúcar
- Azúcar

Presentando en cada uno de sus estados una forma diferente para su medición contable y según su destino, tratados cada uno en el CAPITULO III, Aspectos Contables de Medición de Activos Biológicos y Productos Agropecuarios.

Finalmente se pudo determinar que el resultado (ganancia o pérdida) de la actividad está formado por el resultado de la producción agropecuaria, como consecuencia de su esfuerzo de producción, ya que para el productor agropecuario no existe esfuerzo en la comercialización de sus productos. Dicho resultado fue determinado a partir de los ingresos por "Producción Agropecuaria", a los cuales se le restaron los egresos de las erogaciones efectuadas por el productor, clasificados como "Costo de Producción". Los productos agropecuarios generan también Resultados por Tenencia, originados por la variación en el precio de venta vigente a la fecha de la medición respecto del valor contable por el cual se encuentran registrados.

La actividad cañera es la principal fuente de ingresos en nuestra provincia y en todo el noroeste argentino, por eso fue nuestro interés en realizar el presente trabajo y durante el desarrollo del mismo se obtuvieron muchos conocimientos de la actividad.

## **ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO**

### Bibliografía General

Resolución Técnica N° 22 “Actividad Agropecuaria”

### Bibliografía Específica

Marchese, Domingo, Actividad agropecuaria: caña y citrus

### Otras Publicaciones

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://www.eeaoc.org.ar>

<http://www.odepa.cl//odepaweb/publicaciones/doc/9033.pdf;jsessionid=02ACB03B1F076D24B97B7D8FBEBFD54FA>

<http://es.wikipedia.org/wiki/Az%C3%BAcar>

[www.lagaceta.com.ar](http://www.lagaceta.com.ar)

## **ÍNDICE ANALITICO**

	Pág.
Resumen.....	-1-
Prologo.....	-3-

### **CAPÍTULO I**

#### **La actividad cañera en nuestro país**

1.- Introducción.....	-5-
2.- Importancia del sector en la economía nacional y regional.....	-6-
3.- Origen de la actividad azucarera.....	-7-
4.- Características del cultivo.....	-8-
5.- Mercado internacional.....	-10-
6.- Los precios del azúcar a nivel mundial.....	-12-

### **CAPÍTULO II**

#### **El establecimiento cañero**

1.- Introducción.....	-14-
2.- El proceso productivo del azúcar-etapas.....	-15-
3.- Tipos de azúcar.....	-21-
4.- Contrato de maquila.....	-22-

### **CAPÍTULO III**

#### **Aspectos contables de Medición de los activos biológicos y productos agropecuarios**

1.- Aspectos contables aplicables a una explotación cañera.....	-25-
2.- Otras definiciones importantes.....	-26-

3.- Medición contable de los bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad.....	-27-
4.- Cuadro resumen para la valuación de los bienes destinados a la venta en una explotación cañera.....	-30-
5.- Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de producción en el curso normal de la actividad.....	-31-
6.- Criterio de medición para las plantaciones en una explotación cañera.....	-33-
7.- Resultado de la Producción Agropecuaria.....	-34-

#### **CAPÍTULO IV**

##### **Caso práctico de medición “Explotaciones cañeras”**

1.- Temario Caso Practico.....	-36-
2.- Solución Caso Practico.....	-41-

#### **CAPÍTULO V**

##### **Aspectos contables de exposición en una actividad cañera**

1.-Activos biológicos.....	-54-
2.- Productos agropecuarios.....	-56-
3.- Resultado de la producción agropecuaria.....	-57-
4.-Otras cuestiones.....	-58-

#### **CAPÍTULO VI**

##### **Caso práctico de exposición “Armado de Estados Contables de una Explotación cañera”**

1.- Temario Caso Practico N°2.....	-36-
2.- Solución Caso Practico.....	-41-

<b>Conclusión.....</b>	<b>-80-</b>
<b>Índice Bibliográfico.....</b>	<b>-82-</b>
<b>Índice.....</b>	<b>-83-</b>