



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

LA ACTIVIDAD SOJERA: CASO DEL PEQUEÑO PRODUCTOR

Autor: Altamiranda, María Cecilia

Director: Álvarez de Chinellato, Graciela

2013

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

RESUMEN

El presente trabajo se compone de tres capítulos, conclusiones y un anexo.

Cada capítulo plasma la actividad sojera desde distintos ámbitos. El primer capítulo nos sumerge en el tema, desde su rápida propagación como actividad económica, hasta las características distintivas de la planta, como así también hace alusión a los requerimientos ambientales que debemos tener en cuenta para desarrollar la actividad.

El segundo capítulo se enfoca en el marco normativo que rige específicamente la actividad agropecuaria, la Resolución Técnica N°22. Como se valúa y expone la información contable que surge de la actividad.

El tercer capítulo nos brinda un caso práctico en particular, que es el desarrollo de la actividad, de un pequeño productor. Se explica paso a paso el proceso de producción, hasta su comercialización, realizando su valuación y registraciones contables correspondientes.

Para finalizar, las conclusiones a las cuales arribé luego de haber concluido el trabajo, y un anexo que comprende la Resolución Técnica N°22.

PRÓLOGO

Desde los primeros agricultores que cultivaban la tierra con sus propias manos con el fin de obtener su alimento o comercializar sus frutos, hasta los grandes productores que tienen el mundo de la mecanización a sus pies y las más altas tecnologías a sus servicios, es tan poco lo que los diferencia o mejor dicho es tanto lo que los une, cuando ambos al obtener la materia a partir del cultivo, pueden palpar con orgullo y satisfacción su propia producción agrícola. Nada más admirable que aprovechar los recursos naturales, organizarse y esmerarse por hacer de la actividad un medio de vida. Muchas veces tenemos en frente o en nuestras mesas un producto y lo consumimos, nos alimentamos sin pensar que es tan largo el camino que tiene que recorrer y son tantos los pasos y esfuerzos para que este llegue hasta nosotros.

Desde el más mínimo fragmento de información recabada hasta las muchas y variadas fuentes minuciosamente estudiadas, articuladas e integradas en un todo, son partes esenciales de la exposición próxima. Lo que me permitió pasar de ser un simple observador a ser un partícipe más de la realidad del pequeño productor.

Resulta fundamental no solo abocarnos en conocer lo que hace a las labores de la actividad agrícola, sino también utilizar las herramientas que nos proporciona la contabilidad para vislumbrar la conformación de los costos y los resultados que su práctica origina.

Este trabajo tiene como objetivo plasmar no solo lo que hace a la actividad sojera en la práctica rural y sus características intrínsecas, sino también instruirnos en sus aspectos contables, sin perder de vista el marco normativo específico que permite una adecuada valuación y exposición de la información que se genera, y que es indispensable para una correcta toma de decisiones.

CAPÍTULO I

El Cultivo de la Soja

Sumario: 1.- Introducción. 1.1.- Origen y Difusión. 1.2.- Evolución en Argentina. 2.-Características de la planta. 3.- Exigencias Ecológicas y Aspectos a tener en cuenta .3.1.- Plagas. 3.2.- Enfermedades. 3.3.- Malezas. 4.- Períodos de Siembra. 5.- Efectos sobre el Rendimiento. 6.- Soja transgénica.

1.- Introducción

Para adentrarnos en la comprensión y conocimiento de cualquier objeto de estudio sabemos que hay que esclarecer antes que nada su génesis, la importancia intrínseca de su origen emana de la misma como su atractivo, la curiosidad nos guiara al porque de su tan amplia difusión como a la popularidad de esta milenaria semilla y su ingreso en nuestro país en los últimos tiempos.

Además no olvidaremos los aspectos físicos más sobresalientes de la planta y todos los requerimientos que tendremos en cuenta si optamos por dedicarnos a su producción, sabremos que no todos los caminos son expeditos y también podremos tropezar con adversidades llámense malezas, pla-

gas o enfermedades, tener un conocimiento mínimo sobre estos tópicos nos servirá como cimiento para emprender el recorrido por este trabajo y estaremos más cerca de aprehender todo lo necesario para conocer verdaderamente a la soja y a todo lo que gira en torno a ella.

1.1.- Origen y Difusión

La soja es originaria del Norte y centro de China, es un alimento milenario de los pueblos de Oriente. En el año 3000 A.C ya era considerado por los chinos como una de las 5 semillas sagradas.

Año 1735; a partir de este año se promocionó su consumo en India.

Año 1740; se plantaron las primeras semillas provenientes de China en el continente Europeo, específicamente en Francia.

Año 1765; se introdujo en el continente Americano, en Georgia, Estados Unidos.

Los japoneses tomaron contacto con este cultivo, luego de la guerra chino-japonesa.

La expansión a gran escala se dio en la cuarta década del siglo XX en Estados Unidos: desde 1954 y hasta la actualidad lidera la producción mundial de soja con más de 80 millones de toneladas.

El segundo productor de soja a escala mundial es Brasil, allí la soja fue introducida en el año 1882, pero su gran difusión se logra a principios de 1900 y la producción para la exportación comenzó en 1940.⁽¹⁾

Hoy produce un volumen que ronda los 80 millones de toneladas y se prevé de acuerdo a estimaciones realizadas que en la campaña 2013/2014 va a desplazar a Estados Unidos como principal productor de soja ya que alcanzará una producción de 89 millones de toneladas.⁽²⁾

⁽¹⁾ RIDNER, Edgardo, “y otros”, Soja, Propiedades Nutricionales y su Impacto en la Salud., Primera Edición, (Buenos Aires, 2006), pág. 8.

⁽²⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.infocampo.com.ar, (agosto de 2013).

1.2.- Evolución en Argentina

En el año 1862 se realizan los primeros cultivos de soja en Argentina, pero no tuvo una gran repercusión entre los productores agrícolas.

En 1925 se introducen nuevas semillas desde Europa y se trata de difundir el cultivo, aun no se tenía dimensión del importante papel económico que jugaría el cultivo en la economía de nuestro país. El desconocimiento de cómo lograr una cosecha exitosa desalentaba a los productores, así que fue recién el 5 de julio de 1962 el día donde se realiza la primera exportación de soja, el Buque Alabama zarpo de Buenos Aires con 6000 toneladas de soja rumbo al puerto de Hamburgo, Alemania.⁽³⁾

En la actualidad la producción promedio alcanza los 50 millones de toneladas, lo cual posiciona a Argentina en el tercer puesto como país productor, luego de Estados Unidos y Brasil. Y representa el rubro de exportación de mayor incidencia en el Producto Bruto Agropecuario y mayor generador de divisas.

Su expansión fue tanta que otros cultivos como el arroz, el trigo, el maíz y el girasol, fueron desplazados. Y otras actividades como la ganadería, se vieron en la necesidad de trasladarse a áreas marginales.

Ya hace un par de años que el Estado se vio en la necesidad de crear medidas impositivas, para frenar las exportaciones y desalentar su producción. El objetivo final es que vuelvan a producirse los cultivos desplazados, y que debido a la escasez aumentaron inevitablemente su precio.

⁽³⁾ RIDNER, Edgardo, “y otros”, Loc. Cit., pág. 9.

Porcentaje de producción de soja por provincia

Provincia	% del total Nacional
Córdoba	28 %
Santa Fe	28 %
Buenos Aires	21,1 %
Entre Ríos	7 %
Chaco	3,6 %
Santiago del Estero	3,6 %
Salta	2,6 %
Tucumán	1,6 %
Otros	0,5 %

FIGURA 1. Porcentaje de producción de soja por Provincia. ⁽⁴⁾

Su consumo fue aumentando con el tiempo debido a la popularidad que fue alcanzando el vegetarianismo. Su gran valor proteico es capaz de reemplazar a la carne en la dieta diaria y posee proteínas de alta calidad en comparación a otros alimentos de origen vegetal.

Su valor en el mercado internacional es muy beneficioso por lo que varias provincias como es el caso de Tucumán, de su producción total, solo deja las semillas que se emplearán en la próxima siembra y el resto es destinado a la exportación.

2.- Características de la Planta

Posee hojas grandes, trifoliadas y pubescentes. Su nombre científico es Glycine Max (L.), pertenece a la familia de las Papilionáceas (Fabáceas). La soja pertenece a la familia de las leguminosas, pero con características

⁽⁴⁾Consultas a bases de Información, en Internet: www.mecon.gov.ar,(2005-2006)

propias que la diferencian del resto. Se destaca por su alto contenido proteico y su calidad nutritiva, ocupa una posición intermedia entre las legumbres y los granos oleaginosos.

Dicha planta se cultiva durante la estación cálida (noviembre, diciembre y enero), luego se cosecha (marzo, abril y mayo) y posteriormente se comercializa.

Considerando que existe diversidad morfológica en función del ambiente que se considere, la planta de soja puede alcanzar en el mes de noviembre una altura promedio de 83 cm, con valores máximos de 123 cm registrados en el mismo mes y mínimos de 41 cm en los meses de setiembre y enero.



FIGURA 2. Plantaciones de Soja.

Las vainas son pubescentes, y de forma achatada y levemente curvada con un largo de entre 2 y 7 cm. Puede contener entre 1 y 5 granos, pero generalmente presenta 2 o 3 granos. En cada racimo se puede encontrar de 2 a 20 vainas que a la madurez presentan colores muy variados, entre amarillo claro y el marón oscuro. La semilla se recolecta cuando la vaina se torna de color amarillo.

La fijación de vainas se retrasa con temperaturas menores a 22°C y cesa con temperaturas menores a 14°C, la temperatura regula el desarrollo durante todo el ciclo.⁽⁵⁾



FIGURA 3. Vainas y Granos de Soja.

La composición del grano, es en promedio 36,5% de proteínas, 20% de lípidos, 30% de hidratos, 9 % de fibra alimentaria, 8,5% de agua y 5 % de cenizas.

⁽⁵⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.planetasoja.com.ar, (mayo de 2008).

3.- Exigencias Ecológicas y aspectos a tener en cuenta

- Agua: Régimen de precipitaciones, agua inicial, ver el manejo del agua. Con respecto a las lluvias, es capaz de soportar sequías prolongadas sin disminuir excesivamente su rendimiento.
- Temperatura: Por tratarse de un cultivo estival, necesita de temperaturas altas durante su período vegetativo. Las temperaturas óptimas diurnas para fotosíntesis están comprendidas entre los 30° y 35° C, la temperatura por debajo de la cual no hay desarrollo varía entre 6° y 10° C.
- Suelo: Se adapta perfectamente bien a distintos tipos de suelos, incluyendo a los que contienen niveles bajos de nitrógeno. (el nitrógeno es importante para la transformación de proteína). Fija el nitrógeno en los suelos, agotado por la práctica de otros cultivos intensivos.
- Radiación: La tasa de crecimiento está estrechamente relacionada a la intercepción de radiación solar.
- Plagas, enfermedades y malezas;

3.1.- Plagas

Los insectos pueden causar grandes pérdidas económicas en el área agrícola, es por ello que se trabaja en estrategias para minimizar el daño.

Períodos	Plagas
Durante Siembra y Floración:	Orugas cortadoras Barrenador del brote Orugas defoliadoras
Durante Floración y comienzo de llenado de granos:	Orugas defoliadoras Barredor del brote
Durante llenado de granos y cosecha:	Chinches

FIGURA 4. Clasificación de Plagas por períodos.

Orugas cortadoras: atacan generalmente durante horas nocturnas. Tipos: Oruga áspera, Oruga grasienta, Oruga variada y Oruga parda.

Chinches: se considera una de las plagas más importantes de la soja. Los más comunes son: Chinche verde (el más frecuente), chinche de la alfalfa (el más perjudicial), y Chinche marrón.

Otras plagas:

- Chinche subterráneo.
- Oruguita de la verdolaga.
- Bicho bolita.
- Siete de oro.
- Grillo subterráneo.
- Trips.
- Arañuela.
- Mosca blanca.
- Picudo negro.

3.2.- Enfermedades

Pueden constituirse en importantes factores que limiten la producción. A medida que la planta avanza en el desarrollo, los mecanismos de resistencia se vuelven menos activos y consecuentemente con las condiciones lluviosas y húmedas aumenta la manifestación de las enfermedades, la mayoría afecta la calidad de la semilla cosechada.

Las principales estrategias para poder controlar todas las enfermedades incluye el uso de cultivares tolerantes, tratamiento de semillas, aplicación foliar de fungicidas y el uso de prácticas culturales, como ser rotación de cultivos, modificaciones de las fechas de siembra, etc.⁽⁶⁾

Principales enfermedades de fin del ciclo.

- Mancha marrón.
- Tizón de la hoja.
- Mancha ojo de rana.
- Oídio
- Mildin.
- Roya de la soja

Otras enfermedades:

- Tizón de vaina y tallo.
- Antracnosis.
- Pústula bacteriana.
- Tizón bacteriano.

⁽⁶⁾ CARMONA, M. “y otros”, Enfermedades de fin de ciclo del Cultivo de la soja, (2004).

3.3.- Malezas

En la actualidad el uso masivo de Glifosato (herbicida) ha determinado la aparición de malezas, con distintos grados de tolerancia a dicho herbicida. También es importante tener en cuenta, la relación que existe entre la dosis a utilizar del producto y el estado de desarrollo de las malezas, ya que a medida que baja la dosis del producto y se avanza en el desarrollo de la planta, el control será menos efectivo.⁽⁷⁾

4.- Períodos de Siembra

Existen dos períodos de siembra, según se trate de un cultivo de “primera” o de un cultivo de “segunda”.

La soja de primera se siembra de Octubre a Noviembre, mientras que la soja de segunda, se siembra inmediatamente después de un cultivo de invierno (Rotación de Cultivos), ya sea después de cebada, lino, trigo, etc., que generalmente ocurre desde mediados de Diciembre hasta mediados de Enero. Existen por esta razón variedades de distintos ciclos vegetativos.

<u>Variedades</u>	<u>Ciclo vegetativo</u>
Ciclo corto	110 a 130 días.
Ciclo intermedio	130 a 150 días.
Ciclo largo	150 a 175 días.

FIGURA 5. Variedades de acuerdo al ciclo.

En Argentina la mayor cantidad de superficie se siembra entre el 20 de Octubre y el 10 de Noviembre. Dicho período es considerado la fecha de

⁽⁷⁾ RODRIGUEZ, N. Malezas con grados de tolerancia al Glifosato, en “Boletín N°1 INTA “, (2004).

siembra óptima, y los cultivos sembrados en dicha fecha son los que obtienen los máximos rindes.⁽⁸⁾

La siembra se realiza en líneas a 70 cm, a una profundidad de 3 a 5 cm. Se utilizan aproximadamente 60 kilogramos de semillas por hectárea, para obtener en promedio 280.000 plantas por hectárea.

Es importante para el medio ambiente y las economías regionales la rotación de cultivos, algunos agricultores se resisten, razón por la cual la diversidad de cultivos y los alimentos autóctonos están desapareciendo, y los costos de otros alimentos están aumentando muchísimo debido a la escasez de su producción.

5.- Efectos sobre el Rendimiento⁽⁹⁾

Los factores Determinantes del crecimiento y rendimiento son:

- El genotipo (es la característica de cada cultivar).
- La radiación solar.
- Y la temperatura del ambiente.

Estos factores determinan el **Rendimiento potencial**.

Los factores Limitantes son:

- Agua
- Y Nutrientes.

Son factores que determinan el **Rendimiento Alcanzable**.

Los factores Reductores son:

- Malezas
- Enfermedades

⁽⁸⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.wikipedia.org

⁽⁹⁾ SOLDINI, D. Algunas Bases para el manejo del cultivo de Soja, en “Informe de Actualización Técnica N°10 INTA”, (2008).

- Plagas
- Etc.

Son los que definen el **Rendimiento Logrado o Real**.

Las diferencias de rendimientos que se pueden observar de campaña a campaña están en función de los recursos que la planta tendrá a disposición para valerse de ellos, las limitaciones estarán en la restricción para poder acceder a ellos.

6.- Soja Transgénica

Se denomina soja transgénica, a cualquier variedad de soja modificada mediante técnicas de ingeniería genética para que exprese genes de otros organismos.

Una de las más populares es la denominada Soja RR (resistente a Glifosato), con incorporación de genes de bacterias y de un virus. El glifosato es un herbicida de efecto total que controla casi todas las malezas.⁽¹⁰⁾

Este tipo de soja mejora el rendimiento en la producción, pero tiene un costo social y ambiental muy importante. Muchos de los productos químicos utilizados en las plantaciones son de amplio espectro de contaminantes. La aplicación de agroquímicos sin el respeto de las normas de seguridad que poseen estos productos, actúa de diferentes maneras según el nivel de exposición en el que se encuentre cada grupo de población.⁽¹¹⁾

⁽¹⁰⁾) LORENZATTI, Oscar y VIGHI, Carlos, Curso: Perito Clasificador de Cereales, Oleaginosas y Legumbres, LACO Capacitación Agropecuaria, (Córdoba 2010).

⁽¹¹⁾ DO CARMO, Roberto Luiz y ALVAREZ, María Franci, Expansión del Cultivo de Soja, salud y Medio Ambiente, s.d (pág. 189)

En la actualidad contamos con la novedad de la denominada Soja BT, que es una variedad resistente a insectos. La reducción de costos para el tratamiento de orugas y el mayor potencial de rendimiento generan gran entusiasmo en los productores.

En el norte del país, el impacto de orugas en soja es muy grande y requiere de tratamientos insecticidas que van de 3 a incluso 7 aplicaciones, lo que impacta sustancialmente la inversión por hectárea que debe hacer el productor.⁽¹²⁾

⁽¹²⁾ Consultas a bases de Información, en Internet: www.todoagro.com.ar, (octubre de 2013).

CAPÍTULO II

Resolución Técnica Nº 22

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Antecedentes de la Norma Técnica. 3.- Vigencia. 4.- Ámbito de aplicación. 5.- Estructura de la Resolución. 6.- Contenido de la Segunda Parte. 7.- Medición Contable de los Bienes. 8.- Exposición de los Rubros de la Actividad Agropecuaria. 8.1.-Exposicion en el Estado de Situación Patrimonial. 8.2.- Exposición en el Estado de Resultados.

1.- Introducción

El tema objeto de estudio que se desarrolla en el presente trabajo nos lleva a profundizar acerca de la normativa contable que rige la actividad Agropecuaria.

Se reconoce en la actividad rural a la base de la economía regional y del país. La soja ha crecido mucho como producto agropecuario en los últimos tiempos, se ha convertido en un producto muy exportable debido al precio beneficioso internacional que se está manejando, por lo que es un gran generador de divisas para el país.

Para la correcta toma de decisiones de toda empresa, necesitamos contar con información útil, oportuna, verdadera, por lo que la correcta medición y exposición de sus elementos son vitales en su desarrollo. Sin embargo desde el punto de vista contable no se tenían en cuenta las características esenciales que la diferencian de una empresa comercial o industrial. La principal característica que poseen es que las plantas y animales con los que se trabaja tienen la particularidad de aumentar su valor, mientras van creciendo por el mero paso del tiempo. La Resolución Técnica Nº 22 ha venido a suplir el vacío que existía respecto a normativa específica para la actividad agropecuaria.

2.- Antecedentes de la Norma Técnica

La Resolución tiene como antecedente al Informe 19 del CECYT, denominado “Actividad Agropecuaria, Preparación y Exposición de Estados Contables”, este trabajo nace en el año 1997 como resultado de varias propuestas sobre el tema y con el objetivo de satisfacer la necesidad de los usuarios de la información contable, de contar con normas propias de la actividad. Este informe tiene como objeto adaptar y aclarar conceptos vigentes de preparación y exposición de la información contable, a las especificidades que posee la actividad agropecuaria.

El CECYT, es “El centro de Estudios Científicos y Técnicos”, es el organismo de investigación y consulta técnica de la FACPCE (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas).

En el ámbito internacional se dicta la Norma Internacional de Contabilidad 41, que tiene vigencia para los Estados financieros que comiencen su ejercicio el 1º de Enero del año 2003.

En nuestro país se conformó una comisión, cuyo objetivo fue compatibilizar el Informe 19 con la NIC 14. Como resultado de este trabajo surgió el Proyecto 9 que luego se transformaría en la Resolución Técnica N° 22.

La Resolución Técnica N°22 “Normas Contables Profesionales de la Actividad Agropecuaria”, fue aprobada por la FACPCE a fines del año 2003 luego de haber sido sometida a consulta pública.

3.- Vigencia

La Resolución entro en vigencia para los Estados Contables Anuales o Períodos Intermedios, correspondientes a los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero del año 2005.

4.- Ámbito de Aplicación

“Las normas contenidas en esta resolución técnica son aplicables a todos los entes que desarrollan actividad agropecuaria, incluyendo aquellos que producen bienes con crecimiento vegetativo aplicando tecnologías que hacen un uso menor o nulo de la tierra “. ⁽¹³⁾

La Resolución Técnica N°27 del año 2009, exceptúa de la aplicación de la RT N°22 a aquellos entes que, en forma obligatoria u opcional apliquen las normas contenidas en la segunda parte de la RT N°26: Adopción de la Normas Internacionales de Información Financiera del IASB y de las NIIF para las Empresas Pymes.

5.- Estructura de la Resolución

La Resolución cuenta con dos partes y un anexo.

⁽¹³⁾ F.AC.P.C.E, Resoluciones Técnicas Vigentes-Resolución Técnica N° 22, ediciones ERREPAR, (Febrero 2013).

Primera Parte: hace referencia a la resolución en si misma de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, y consta de 7 artículos en los cuales aprueba la norma, reemplaza texto de la Resolución Técnica N°17,(que es de aplicación general),adiciona párrafos y determina la entrada en vigencia entre otras cosas.

Segunda Parte: El texto normativo en sí, se desarrolla en la Segunda Parte y consta de 8 puntos;

1. Objetivo
2. Actividad Agropecuaria
3. Alcance
4. Ámbito de aplicación
5. Definiciones
6. Reconocimiento
7. Medición
8. Exposición.

Anexo I: Se refiere a las diferencias que hay entre la resolución y las Normas Contables Internacionales, enumera conceptos que figuran en la RT y no en las NIC, y viceversa.

6.- Contenido de la Segunda Parte

1. Objetivo: Definir los criterios de medición y pautas de exposición.
2. Define Actividad Agropecuaria:”Consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de plantas y ani-

males incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento".⁽¹⁴⁾

3. Alcance: Se aplican a medición y exposición de los siguientes rubros:

- Activos Biológicos.
- Productos agropecuarios no susceptibles de crecimiento vegetativo.
- Resultados de la producción agropecuaria.

No incluye: El tratamiento de la tierra agropecuaria, solo dice que si su valor es afectado por dicha actividad debe considerarse como un activo sujeto a depreciación.

4. Ámbito de aplicación: Todos los entes que desarrollen actividad agropecuaria.

5. Definiciones: Da los significados de expresiones o palabras utilizadas en la norma. Algunas a continuación:

Transformación biológica: Procesos que producen cambios en los aspectos cualitativos y cuantitativos en los activos biológicos.

Activos Biológicos: Vegetales y animales vivos utilizados en la actividad agropecuaria.

Activos Biológicos en Desarrollo: Son los que no completaron aun su proceso de desarrollo.

⁽¹⁴⁾ Ibidem.

Activos biológicos en Producción: Son aquellos que su nivel de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos.

Activos Biológicos Terminados: Son los que concluyeron el proceso de desarrollo y están listos para ser vendidos o utilizados en otros productos.

Mercado Activo: Para que sea activo debe cumplir con una serie de requisitos.

- Que se comercialicen productos homogéneos.
- Deben existir en cantidad suficiente compradores y vendedores en forma habitual.
- Los precios deben ser conocidos por los entes que operan en dicho mercado.

Producción: Incremento de valor por cambios cualitativos y cuantitativos en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.

6. Reconocimiento: Se debe reconocer la existencia de los productos agropecuarios, siempre que el reconocimiento y su medición cumplan con los requisitos de confiabilidad y credibilidad mencionados en las Resoluciones Técnicas 16 y 17.
7. Medición: Enuncia los criterios de medición de acuerdo al tipo de bien, mercado que posee y etapa de desarrollo. Brinda también criterios de medición alternativos.
8. Exposición: De los rubros específicos de la Actividad Agropecuaria.

7.- Medición Contable de los Bienes

El punto 7 de la Resolución Técnica 22 reviste de gran importancia, ya que establece los criterios que deben emplearse para la medición contable de los activos biológicos y los productos agropecuarios.

La norma tiene en cuenta varios parámetros para clasificar los bienes que van a ser medidos:

- Destino del Bien
- Mercado
- Etapa de desarrollo.

Y también establece valores sucedáneos, en el caso de que el valor principal no sea confiable, o no sea factible obtenerlo.

A continuación vamos a desarrollar lo más sencillo posible, siguiendo la estructura de la norma, las mediciones establecidas. Y también vamos a hacer alusión, al cultivo de la Soja en el criterio de medición que le corresponda.

➤ Bienes destinados a la Venta en el curso normal

- 1- Para los que existe Mercado activo en su condición actual: VNR (valor neto de realización)

Este es el criterio de valuación que nos interesa, en el caso de la producción de soja netamente destinada a la comercialización. Sabemos que es un bien que posee mercado transparente y su valor surge del Mercado de Granos. Por lo tanto se valúa al VNR al cierre del ejercicio.

2- Para los que no existe mercado activo en su condición actual, pero existe para bienes similares más desarrollados:

- Etapa inicial: CR (costo de reposición) de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. (sucedáneo costo histórico).
- Después de etapa inicial: Valor neto descontado del flujo neto de fondos a percibir. (sucedáneo CR y Costo histórico respectivamente).

3- Para los que no existe un mercado activo:

- Si se pueden obtener valores de mercado y representan razonablemente los valores a los que deben comercializarse, deben utilizarse como base.
- Si no pueden obtenerse valores de mercado: CR de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar.
- Sucedáneo costo histórico.

➤ Bienes destinados a ser utilizados como factor de producción (no para la venta)

1- Si existe un mercado activo:

- En su condición actual: CR de un bien similar (no corresponde depreciación).

La soja puede ser empleada como factor de producción, de hecho en los últimos años ha conquistado el mercado con los diferentes productos que surgen de su industrialización, como ser: aceites, jugos, harina, leche, etc. Si tuviéramos soja para este fin se valoraría al CR.

- Para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidades comerciales: CR menos depreciaciones acumuladas.

2- Si no existe un mercado activo:

- Desde el inicio de Actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de desarrollo: CR de bien similar (sucedáneo costo histórico).
- Desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volumen y calidad comercial: CR de bien similar menos ingresos por productos obtenidos (sucedáneo costo histórico).
- Desde el punto anterior hasta que finaliza el desarrollo biológico: CR mas costo de mantenimiento, menos ingresos por productos obtenidos menos depreciaciones acumuladas (sucedáneo costo histórico).
- Desde el fin del desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien: ídem al punto anterior más o menos cambios de precios, menos depreciaciones acumuladas (sucedáneo costo histórico).

3- Depreciaciones acumuladas: Valor original menos el Valor residual estimado al finalizar la vida útil, dividido por la producción total del bien (producción obtenida mas producción esperada hasta el fin de su vida útil) y multiplicada por la producción obtenida hasta fecha de cierre.

Se calculan a partir de que el bien comience la etapa de producción en volúmenes y calidades comerciales.

Si el ente no pudiere calcularla o no resultara razonable siguiendo el método descrito podrá utilizar cualquier otro método alternativo que resulte razonable aplicar al caso y cumpla con los requisitos de la información contable que establece la Resolución Técnica 16 en su sección 3.

➤ Activos biológicos con procesos productivos continuos

La producción de estos activos podrá ser determinada:

- Al momento de su ocurrencia
- En forma mensual o
- Por un período mayor

Dado que el resultado se obtiene a medida que crece o decrece la producción continuamente, la medición periódica es más representativa, que si se lo hiciese al cierre del periodo contable. Sin embargo se puede usar este último criterio, cuando el proceso de medición periódico resulte muy costoso o imposible, o cuando no existan diferencias sustanciales respecto del criterio del cierre del ejercicio.

Medición: Valor de la producción a CR o VNR (valor neto de realización, al cierre o en el momento de ocurrencia) si se determina valuar en el momento de ocurrencia la misma debe ser ajustada en función de lo ocurrido entre la fecha de medición y el cierre del ejercicio.

Cuadro Resumen:

Destino de los Bienes	Mercado Activo		Estadio del Desarrollo	Criterios de Medición	
				Principal	Alternativo
Venta	Si existe	En su condición actual		VNR	
		Luego de un proceso completado	Etapa principal	CR	Costo Original
			Posterior a etapa principal	Valor neto descontado del flujo neto de fondos	CR y Costo original
	No existe	Si puede obtener valores de mercado		VNR	
		No puede obtener valores de mercado		CR	Costo Original

Utilización como factor de producción	Si existe	En su condición actual	CR de un bien similar	
		En una etapa posterior al inicio	CR medido al inicio menos depreciaciones	
	No Existe en su condición actual	Desde inicio de actividad hasta fin del desarrollo	CR de bienes y servicios	Costo Original
		Desde el inicio de la Producción hasta volumen comercial y calidad	CR menos producción vendida	Costo Original
		Desde producción del volumen comercial hasta fin de desarrollo biológico.	CR más costos de mantenimiento del activo Biológico.	Costo Original
		Desde fin del desarrollo hasta fin de la vida útil.	CR	Costo Original

Figura 1. Criterios de medición para bienes destinados a la venta y como factores de producción.

8.- Exposición de los Rubros de la Actividad Agropecuaria

Uno de los principios que hacen a la cualidad de la información es la Exposición. Los Estados Contables deben contener toda la información y debe estar organizada de forma tal, que se permita una adecuada interpretación de la situación que reflejan. La RT 22 es su punto 8 hace referencia a las pautas a tener en cuenta para la Exposición de los Rubros de la Actividad Agropecuaria.

8.1.- Exposición en el Estado de Situación Patrimonial

En el cuerpo del Estado, debe discriminarse a los Activos Biológicos en Corrientes y No Corrientes.

“Los activos biológicos se incluirán en la **información complementaria**, ya sea como Bienes de Cambio o Bienes de Uso según corresponda, y por separado de los restantes bienes que integrantes del rubro”⁽¹⁵⁾. Debe además clasificarse de acuerdo al grado de desarrollo del proceso en:

- En desarrollo
- Terminados, y
- En producción

A su vez también deberá aclararse en la Información Complementaria cuales fueron los criterios de medición adoptados, si existen grados de incertidumbre y en caso de tratarse de un criterio alternativo, porque causas fueron utilizados.

⁽¹⁵⁾ Ibidem.

8.2.- Exposición en el Estado de Resultados

- ❖ Se reconocen Ingresos por Producción en el Cuerpo del estado:
En la actividad Agropecuaria, el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el crecimiento vegetativo, denominado “producción”. Esta Resolución define producción como el incremento de valor por los cambios, ya sean cuantitativos o cualitativos de los bienes con crecimiento vegetativo, debido a sus procesos biológicos. Hay una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos.

- ❖ Resultado de la producción Agropecuaria: se incluirá en el cuerpo del estado en un rubro específico considerando que a) si la actividad agropecuaria es principal, será el primer rubro. b) si la actividad agropecuaria es secundaria se ubica entre el costo de los bienes vendidos y servicios prestados, y el resultado por valuación de bienes de cambio a su VNR.

El Resultado neto estará compuesto por:

- a) El valor de los productos agropecuarios en el momento de su obtención

- b) La valorización registrada durante el periodo, menos

- c) La desvalorización registrada, menos

- d) Costos devengados en el periodo para obtención de los bienes hasta que estén en condiciones de ser vendidos o utilizados.

En la **información complementaria** se deberá incluir:

- Composición del cálculo del valor obtenido.
- Anexo de Gastos incurridos clasificados por naturaleza y función
- Descripción del Método de depreciación alternativo, en el caso que fuese el utilizado.

CAPITULO III

Siembra, Cosecha y Comercialización de Soja: **Caso del Pequeño Productor**

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Ubicación de la Finca y características del lugar. 3.- Fecha de Siembra y Variedad de Semilla. 4.- Acondicionamiento de la Tierra y Proceso de Producción. 5.- Costo de Producción y Cálculos adicionales. 6.- Rendimiento. 7.- Valuación y Resultado de la Producción. 8.- Comercialización. 9.-Registros contables. 10.- Resultado de la Campaña.

1.- Introducción

Este capítulo tiene como objetivo reflejar todas las actividades que hacen a la siembra, cosecha y comercialización de Soja del pequeño productor. Para ello se obtuvo información de la actividad realizada en una finca ubicada al Sur de la Provincia de Salta.

Se va a ir desarrollando paso a paso el proceso y aclarando los detalles que se deben tener en cuenta, también realizando las registraciones contables y efectuando la valuación correspondiente.

2.- Ubicación de la Finca y Características del Lugar

La Finca se encuentra ubicada entre las ciudades de Rosario de la Frontera y San José de Metán, en la Provincia de Salta (Sur de Salta). Vale aclarar que la principal actividad económica que poseen estas localidades es la agricultura, destacándose la producción de soja, arándano, trigo, maíz, garbanzo y poroto.

La Ciudad de Rosario de la Frontera se encuentra a 141 Km de San Miguel de Tucumán, en la intersección de las rutas nacionales 34 y 9. Continuando el camino a San José de Metán, en el km 1452 de la RN 34 se encuentra el Paraje “Paso del Durazno” que es donde se encuentra ubicada la propiedad sobre la cual se obtuvo los datos. (29 km desde Rosario de la Frontera y 9km desde San José de Metán).

La finca tiene una dimensión de 33 hectáreas, de las cuales solo 23 son las que se utiliza para la producción de soja, y es de propiedad del productor.

El clima es subtropical serrano, con máximas precipitaciones en verano que arroja un valor promedio entre 900 y 1.000 mm anuales. Esta característica es de suma importancia ya que no se necesita del riego.

3.- Fecha de Siembra y Variedad de semilla

El mecanismo utilizado para la siembra es el de “Siembra Directa”, y se realizó en Diciembre del año 2012.

La fecha óptima debido a las características de la zona, se encuentra entre el primero de diciembre y el primero de enero. Si se realizaría antes del primero de diciembre corre el riesgo de sufrir estrés hídrico y si se realiza

después del primero de enero recibiría menor radioactividad solar (los días a partir del 21 de diciembre comienzan a ser más cortos). Ambas condiciones impactan directamente en el desarrollo de la planta.

No tuvo lugar la rotación de cultivos (factor que devuelve al suelo distintos nutrientes), es decir que no le sigue a otra cosecha, ya sea del maíz o trigo como se acostumbra en esa zona.

La variedad del cultivar utilizada fue la **A8100 RG**, es la soja por excelencia para la zona, pero se limita a ser sembrada hasta el 20 de diciembre. Si se lo hiciese en fechas posteriores, caería el rendimiento alrededor de 0.5 toneladas por hectárea. Estos datos corresponden a un ensayo realizado por el INTA en la Provincia de Salta.⁽¹⁶⁾

La variedad A8100 RG fue calificada como estable, con rendimientos mayores a la media en ambientes desfavorables, según lo indica un estudio realizado para determinar el comportamiento de los cultivares en el Noroeste Argentino.⁽¹⁷⁾

4.- Acondicionamiento de la Tierra y Proceso de Producción

La tierra fue preparada en base a 2 técnicas:

- el barbecho y
- el barbecho químico.

⁽¹⁶⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.inta.gov.ar, (octubre de 2013).

⁽¹⁷⁾ SANCHEZ, José R. “y otros”, Revolución Industrial y Agrícola de Tucumán, (s.d), (2009), tomo 86, pág. 17.

El barbecho: Es una técnica que consiste en dejar sin sembrar la tierra un período, para almacenar humedad y materia orgánica. Es importante para obtener los recursos que serán necesarios para el cultivo siguiente de la secuencia.⁽¹⁸⁾

El barbecho químico: Es el período entre el primer tratamiento herbicida que se realiza después de la cosecha y la siembra directa del cultivo siguiente.⁽¹⁹⁾

En nuestro caso:

- el barbecho consistió en el crecimiento de malezas durante el invierno del año 2012.
- En noviembre del mismo año, durante la primera semana 30 días antes de la siembra, se realizó la primera aplicación de herbicidas (barbecho químico): 6 litros de Glifosato y 1,5 litros de 2.4D Amina (es un herbicida selectivo de acción sistémica y de baja volatilidad) diluidos en 80 litros de agua por hectárea.

También durante el periodo de barbecho químico, se suele incorporar entre 70 y 100 kg de fósforo y otros fertilizantes a los suelos. Puede ser en todo el lote o bien en las partes que en períodos anteriores se haya detectado bajo rendimiento.

En nuestro caso en particular este proceso de fertilización no tuvo lugar, sobre todo se considero que no hubo cosecha previa durante el año de otro cultivo y el barbecho se desarrollo en todo el invierno.

⁽¹⁸⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.inta.gob.ar, (octubre de 2013).

⁽¹⁹⁾ Ibidem.

Proceso Realizado:

- ✓ Barbecho: durante el invierno del año 2012.
- ✓ 30 días antes de siembra barbecho químico: primera semana de noviembre
- ✓ Siembra directa: 15 de Diciembre (al ser una extensión de tierra menor se realiza en un día).

La cantidad de semilla utilizada es de 100 kilogramos por hectárea.

- ✓ Fumigación a 10 días de la siembra: 26 de Diciembre, se aplica un insecticida para prevenir la aparición de un insecto que le llaman "picudo de la soja". se usan 30 cm³/ hectárea.
- ✓ Fumigación a 25 días de la siembra: 10 de enero con herbicida glifosato, 3 litros/ hectárea. y contra la larva o gusano se aplica un insecticida no volátil llamado cipermetrina, 60 cm³ diluidos en 80 litros de agua por hectárea.
- ✓ Fumigación a 55 días de la siembra: 10 de febrero tanto contra picudo (250cc/ha) y gusano o larva.
- ✓ Fumigación fines de Marzo: de glifosato y contra el picudo de la soja.
- ✓ Cosecha (trilla): fue prevista entre el 25 de abril y 25 de mayo. En nuestro caso en particular tuvo lugar el 20 de mayo.

Aclaraciones:

- A las semillas se le realizó un tratamiento antes de ser sembradas, se denomina Cura-semillas y consiste en humedecerlas con un fungicida-insecticida diluido en agua, diseñado para el control de insectos y enfermedades que afectan al cultivo durante su implantación. Le brinda una protección extra mientras dura el proceso de germinación, no afecta el poder germinativo de la semilla tratada.

También incrementa el rendimiento de tonelada por hectárea a la cosecha. Es importante aclarar que en la actualidad, la mayoría de las empresas proveedoras de semillas ya las comercializan tratadas previamente.

- Las aplicaciones de agroquímicos se realizan en función de la aparición de las malezas, insectos o enfermedades. Para esto se debe hacer un monitoreo diario y minucioso del cultivo. “En la agricultura todo es relativo, nada es absoluto y nadie tiene la receta”. Además hay que hacer lo que esté a nuestro alcance para evitar las fumigaciones en exceso.

- El picudo negro de la vaina (*Rhysomatus subtilis*) es una nueva plaga de la soja en el NOA que afecta al cultivo durante todo su ciclo de desarrollo, su detección temprana permite evitar severos problemas, optando a tiempo por el manejo correcto.⁽²⁰⁾

- Al ser pequeño productor y no contar con la maquinaria necesaria, la ejecución del proceso es llevado a cabo mediante la contratación de servicios.

⁽²⁰⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.agroespacio.blogspot.com.ar, (octubre de 2013).

5.- Costo de Producción y Cálculos Adicionales

Siembra:

100 kg de semillas / hectárea: $100\text{kg/ha} \times 23\text{ha} = 2.300\text{kg}$

$\$101,95/40 \text{ kg} = \$2,55 /\text{kg}$

Costo semillas: $2.300\text{kg} \times \$2,55 = \mathbf{\$ 5.865}$

Cura semillas: $\$59/ 50 \text{ kg} = \$1,18 \times 2300 \text{ kg} = \mathbf{\$2.714}$

Siembra por terceros: $180 \text{ \$/hectárea} \times 23 \text{ ha} = \mathbf{\$ 4.140}$

Agroquímicos:

Herbicida Glifosato barbecho 6 lts/ha

2 pulverizaciones 3 lts/ha

Total: 12 lts/ hectárea

$12 \text{ lts} \times 23 \text{ ha} = 276 \text{ lts}$

$276 \text{ lts} \times \$16,52 = \mathbf{\$4.559,52}$

Herbicida amina 2.4D barbecho 1,5 lts/ha

$1,5 \text{ lts/ha} \times 23 \text{ ha} = 34,5 \text{ litros}$

$\$ 17,52 \text{ litro} \times 34,5 \text{ litros} = \mathbf{\$604,44}$

Insecticida contra larva.

Cantidad: 60cm³ x ha

2aplicac x60 cm³ x 23 ha=2.760 cm³ = 2,76 lts

\$30,68 /litro x 2,76lts = **\$84,68**

Insecticida contra picudo de la soja

- Estado vegetativo temprano: 30cc/ha x 23 ha=0,690 lts
\$566,40 litro x 0,690= **\$390,82**
- Estado avanzado:250cc/ha x 23ha= 5.750cc = 5,750 lts
\$29,03/litro x 5,750 lts= \$166,92
2 aplicaciones x \$166,92 = **\$333,84**

Servicio de pulverización: 5 aplicaciones

5 x \$45 /ha x 23 ha = **\$5.175**

Cosecha/ trilla: \$320/ha x 23 ha = **\$ 7.360**

Mano de Obra: Encargado: \$1.500 x quincena

12 quincenas x \$1500 = **\$18.000**

Combustibles: **\$ 6.000**

Total Costo de Producción: \$55.227,30

CONFORMACION DEL COSTO DE PRODUCCION EN ORDEN CRONOLOGICO

FECHA	CONCEPTO	TIPO	P.UN/Ha	CANT/ Ha.	IMPORTE	SUBTOTAL
05/11/2012	HERBICIDA	GILFOSFATO	16,52	6	2.279,76	3.919,20
	HERBICIDA	AMINA	17,52	1,5	604,44	
	SERVICIOS	PULVERIZACION	45,00	1	1.035,00	
15/12/2012	SIEMBRA	SEMILLAS	2,55	100	5.865,00	12.719,00
	SIEMBRA	CURA SEMILLAS	1,18	100	2.714,00	
	SIEMBRA	TERCEROS	180,00	1	4.140,00	
26/12/2012	INSECTICIDA	CONTRA PICUDO	566,40	0,03	390,82	1.425,82
	SERVICIOS	PULVERIZACION	45,00	1	1.035,00	
10/01/2013	HERBICIDA	GILFOSFATO	16,52	3	1.139,88	2.217,22
	INSECTICIDA	CONTRA LARVA	30,68	0,06	42,34	
	SERVICIOS	PULVERIZACION	45,00	1	1.035,00	
10/02/2013	INSECTICIDA	CONTRA PICUDO	29,03	0,25	166,92	1.244,26
	INSECTICIDA	CONTRA LARVA	30,68	0,06	42,34	
	SERVICIOS	PULVERIZACION	45,00	1	1.035,00	
25/03/2013	HERBICIDA	GLIFOSATO	16,52	3	1.139,88	2.341,80
	INSECTICIDA	CONTRA PICUDO	29,03	0,25	166,92	
	SERVICIOS	PULVERIZACION	45,00	1	1.035,00	
20/05/2013	SERVICIOS	TRILLA	320,00	1	7.360,00	7.360,00
	COMBUSTIBLE				6.000,00	6.000,00
	MANO DE OBRA				18.000,00	18.000,00
COSTO DE PRODUCCION:						55.227,30

6.- Rendimiento

El rendimiento esperado por cosecha de soja se encuentra entre los 2.500 kg/ ha a 3.500 kg por hectárea (el máximo se daría en una muy buena zona). Todo depende de una cantidad de factores ya expuestos en el presente trabajo.

El rendimiento que se obtuvo en la Campaña 2012/2013 fue de 2.740 kilogramos en promedio por hectárea, lo que hace un total de 63,02 toneladas.

$$2.740 \text{ kg/ha} \times 23 \text{ ha} = 63.020 \text{ kilogramos} = 63,02 \text{ toneladas.}$$

7.- Valuación y Resultado de la Producción.

Al tratarse de un proceso productivo terminal, es decir concluye su ciclo vegetativo dentro del ejercicio económico, la medición de la producción obtenida es razonable que deba ser cuantificada al VNR de ese momento (cosecha) , de acuerdo a las cotizaciones vigentes en su mercado activo.

En nuestro caso la fecha de cosecha fue el 20 de mayo del 2013, para proceder a su valuación se tomo los datos de la Bolsa de Comercio de Rosario (Santa Fe).

SOJA

FECHA	VALUACION
20/05/2013	\$1.745

Valuación del día de cosecha ⁽²¹⁾

⁽²¹⁾ Consultas a bases de información, en Internet: www.cac.bcr.com.ar, (octubre de 2013).

GASTOS DE COMERCIALIZACION – Su composición y cálculo

De la valuación en el mercado de valores debemos restar los gastos de comercialización, que se dividen en:

Gastos directos de comercialización

Sellos 0,3% =	329,91
Registros 0,05% =	54,98
Retención 8 % =	<u>8.797,60</u>
Total GCD:	9.182,49 (8,35 %)

Costos Adicionales de Puesta a Disposición

Flete corto =	630,20
Flete largo =	<u>16.385,20</u>
Total CAPD =	17.015,40

Total Gastos de Comercialización:	26.197,89
--	------------------

CALCULO DEL VALOR NETO DE REALIZACION A LA FECHA DE COSECHA

PRECIO VENTA: \$ 1.745 x 63.02 tn = 109.969.90
Menos:
Gastos Comercialización Total = (26.197,89)

V.N.R. (fecha de cosecha)	83.772,01
----------------------------------	------------------

CALCULO DEL RESULTADO DE PRODUCCION

Seguidamente se calculo el Resultado por crecimiento Biológico:

Valuación de Soja	\$83.772,01
Menos:	
Costo de producción	<u>(\$55.227,30)</u>

Rdo. Por Crec. Biológico	\$ 28.544,71
---------------------------------	---------------------

8.- Comercialización

La producción obtenida fue comercializada inmediatamente, ya que el productor no cuenta con la infraestructura necesaria para resguardar los granos.

Se realizó la operación con la planta de acopio AGD que se encuentra en Rosario de la Frontera. Los acopios de AGD compran granos a los productores, principalmente soja, con el único y exclusivo motivo de ser utilizados como materia prima en el proceso productivo de la fabricación de aceite, en las distintas plantas que posee.

Mecanismo de la transacción:

El productor debe poseer cuenta abierta en AGD, cosecha su producción y la almacena o envía mediante transporte, a una planta de acopio de AGD, en la cual será almacenada hasta que éste decida venderla.

La mercadería es certificada mediante 1116 A, documento que acredita que la mercadería pertenece al productor y que se encuentra almacenada en un acopio de AGD. En este certificado se le cobra al productor gastos de secada (si es que esta húmeda) y/o paritarias si hubo gastos al descargarla.

Una vez que el productor decide venderla, recién se realiza la liquidación por parte de la empresa, la decisión generalmente está vinculada a la especulación sobre los cambios, que puedan producirse en el mercado para obtener un valor más conveniente.

En nuestro caso en particular se vendió inmediatamente la mercadería, no existió especulación respecto de los cambios en el mercado, la empresa procedió a realizar la liquidación, la cual comprende los siguientes conceptos:

- Impuesto a los sellos en la provincia de Salta 0,3%
- 0,05% en concepto de registro, ya que la liquidación (1116 B) se debe enviar a sellar a la cámara de aceite.
- Retención de 8 %
- Retención del 2% de Impuesto a las ganancias ya que el productor está inscripto en el Registro fiscal de Operadores de Granos.
- Debo sumar el IVA 10,5 % al precio neto.
- Ingresos brutos: se encuentra Exento
- Fletes :
 - Flete corto: Desde la finca hasta las instalaciones de acopio de la aceitera.
 - Flete largo: Es el flete desde de la planta de acopio hasta el puerto de Rosario en Santa Fe.

9.- Registros Contables

-----20/10-----		
Semillas+curasemillas	8579,00	
Herbidas	5163,96	
Insectidas	809,34	
Iva CF	1527,99	
A Caja		16080,29
----- 5/11-----		
Servicio de pulverización	1035,00	
Iva CF	108,68	
A Caja		1143,68

Costo producción de soja	3919,20	
A Herbidas		2884,20
A Servicio de pulverización		1035,00
-----15/12-----		
Siembra por terceros	4140,00	
Iva CF	434,70	
A Caja		4574,70

-----	-----		
Costo de producción de Soja	12719,00		
A Semillas + curasemillas		8579,00	
A Siembra por terceros		4140,00	
-----26/12-----			
Servicio de pulverización	1035,00		
Iva CF	108,68		
A Caja		1143,68	
-----	-----		
Costo de producción de soja	1425,82		
A Herbicidas		390,82	
A Servicio de pulverización		1035,00	
-----10/01-----			
Servicio de pulverización	1035,00		
Iva CF	108,68		
A Caja		1143,68	
-----	-----		
Costo de producción de soja	2217,22		
A Herbicidas		1139,88	
A Insecticidas		42,34	
A Servicio de pulverización		1035,00	
-----	-----		

-----10/02-----		
Servicio de pulverización	1035,00	
Iva CF	108,68	
A Caja		1143,68

Costo de producción de soja	1244,26	
A Insecticidas		209,26
A Servicio de pulverización		1035,00
-----25/03-----		
Servicio de pulverización	1035,00	
Iva CF	108,68	
A Caja		1143,68

Costo de producción de soja	2341,80	
A Herbicidas		1139,88
A Insecticidas		166,92
A Servicio de pulverización		1035,00
-----20/05-----		
Trilla por terceros	7360,00	
Iva CF	772,80	
A Caja		8132,80

Costo de producción de soja	7360,00	
A Trilla por terceros		7360,00

Sueldos y jornales	18000,00	
Combustibles	6000,00	
A Caja		24000,00

Costo de producción de soja	24000,00	
A Sueldos y jornales		18000,00
A Combustibles		6000,00
Aclaración: es un asiento global de los sueldos devengados en el proceso y el combustible utilizado.		
----- 20/05 -----		
Soja	83772,01	
A Producción de soja		83772,01
Por Valuación VNR a fecha de cosecha		

-----	-----		
Producción de soja	83772,01		
A Costo de producción de soja		55227,30	
A Resultado por crecim. biológ.		28544,71	
-----	-----		
Valores a Depositar	93359,45		
Fletes	17015,40		
Sellos	329,91		
Registro	54,98		
Retención 8%	8797,60		
Ret. Ganancias	1959,40		
A venta de soja		109969,90	
A Iva DF		11546,84	
Por la venta realizada.			
-----	-----		
Costo vta. De soja	83772,01		
A Soja		83772,01	
-----	-----		

10.- Resultado de la Campaña

Ventas		109.969,90
Menos:		
Gastos de Comercialización		
Fletes	17.015,40	
Sellos	329,91	
Registro	54,98	
Retención 8%	<u>8.797,60</u>	<u>(26.197,89)</u>
Ventas Netas		83.772,01
Menos:		
Costo de ventas		(83.772,01)
	-----	-----
Resultado Bruto		0
Más:		
Resultado por Crecim. Biológico		28.544,71
	-----	-----
RESULTADO DE LA CAMPAÑA 2012/2013:		28.544,71

Como se puede observar, el Resultado Bruto es igual a cero, ya que no existe esfuerzo de venta. No hubo resultados por tenencia ya que la producción se vendió inmediatamente.

CONCLUSIONES

- La siembra de soja tuvo una rápida expansión en los últimos años, y desplazó a otros cultivos por lo que el Estado tomó medidas impositivas para revertir la situación, lo que en definitiva aumenta los gastos de comercialización.
- La industrialización de la soja nos brinda un sin número de productos que sustituyen a productos básicos como ser la carne, la leche de vaca, etc. y es altamente recomendada por su alto valor proteico.
- La tecnología ha estado a la orden del productor-empresario, ya que le ha brindado semillas genéticamente modificadas para ser resistentes a los agroquímicos, lo que ha permitido mantener o aumentar el rendimiento en su producción. Esto también trae como consecuencia alteraciones en el medio ambiente, ya que las lluvias y los vientos dispersan los agroquímicos aplicados en los campos y los poblados más cercanos tienen consecuencias irreparables en la salud.
- En el caso puntual desarrollado en el Capítulo III, podemos concluir que se obtuvo un resultado positivo (ganancias), netamente dado

por el crecimiento biológico, su valor aumenta por el mero transcurso del tiempo. Al ser un bien que tiene un mercado transparente, el precio está dado por el Mercado de granos.

No existe esfuerzo de venta por lo que el resultado bruto siempre es neutro.

No se obtuvo resultados por tenencia ya que su comercialización fue inmediata. Estos no tuvieron lugar principalmente porque el productor no cuenta con la infraestructura necesaria para conservar los granos. Tuvo que decidir entre la conveniencia de especular acerca de los cambios en el valor de pizarra, a la espera de un precio conveniente, y en contrapartida un aumento en los gastos de comercialización por el mantenimiento de la producción en acopios de terceros.

El rendimiento logrado de acuerdo a los parámetros generales fue bueno, quizá la poca extensión de tierra disponible no nos permite obtener un mayor margen de rentabilidad económica, por lo que sería interesante analizar los márgenes que proporcionan otros cultivos favorables para la zona como ser el maíz, el poroto, y la chía.

ANEXO

FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS

CENTRO DE ESTUDIOS CIENTIFICOS Y TECNICOS (CECYT)

Resolución Técnica N° 22

Ciudad de Buenos Aires, 26/3/2004

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA

PRIMERA PARTE

Visto:

El proyecto de resolución técnica sobre "Normas Contables profesionales: Actividad agropecuaria", elevado por el Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de esta Federación,
y

Considerando:

- a) Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional;
- b) que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones;

c) que la profesión contable argentina considera necesario elaborar un juego de normas contables profesionales armonizadas con las normas internacionales de contabilidad propuestas por el International Accounting Standard Board (IASB, Junta de Normas Contables Internacionales), dentro del marco conceptual de las normas contables profesionales aprobado por esta Federación mediante su Resolución Técnica N° 16;

d) que esta Resolución Técnica sobre "Normas Contables profesionales: Actividad agropecuaria", apunta al objetivo referido en el párrafo anterior, pues ha tenido en cuenta lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad N° 41, la que corroboró los conceptos generales expuestos en el Informe 19 del Área Contabilidad del CECyT;

e) que esta Resolución Técnica ha sido sometida a consulta pública siguiendo los procedimientos reglamentarios fijados y en dicha consulta se recibieron numerosas opiniones que contribuyeron a mejorar el producto que se ha presentado;

f) que esta Resolución Técnica está de acuerdo con el "Marco conceptual de las normas contables profesionales" aprobado por la Resolución Técnica N° 16;

g) que los Consejos Profesionales han coordinado sus esfuerzos para tener un juego único de normas en el país, y esta Resolución Técnica continúa cumpliendo con ese objetivo.

Por ello:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS

Resuelve:

ARTICULO 1º — Aprobar las normas enunciadas en la segunda parte de esta Resolución, correspondientes a "Normas Contables profesionales: Actividad agropecuaria".

ARTICULO 2º — Reemplazar los textos de las secciones de la Resolución Técnica N° 17 por los que se indican a continuación:

a. Inciso f) de la Sección 4.1. (Criterios generales): Bienes de Uso y otros activos no destinados a la venta, excepto los correspondientes a Activos Biológicos: a su costo histórico (en su caso menos depreciaciones). Los Activos Biológicos deben valuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica N° 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria);

b. Inciso b) de la sección 4.3.1 (Pautas básicas): en el caso contrario, se utilizará el valor neto de realización proporcionado según el grado de avance de la producción o construcción del bien y del correspondiente proceso de generación de resultados, excepto para los Activos Biológicos, los que deben valuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica N° 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria);

c. Primer párrafo de la sección 5.5.3 (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso prolongado): La medición contable de estos activos, con excepción de los activos biológicos, se efectuará a su valor neto de realización proporcionado de acuerdo con el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados, cuando...

d. Sección 5.5.4 (Bienes de cambio en general): Para los restantes bienes de cambio, con excepción de los activos biológicos, se tomará su costo de reposición a la fecha de los estados contables. Si la obtención de éste fuera imposible o impracticable, se usará el costo original.

La medición contable de los Activos Biológicos, debe efectuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica N° 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria).

Si los costos estuvieran expresados en moneda extranjera sus importes se convertirán a moneda argentina utilizando el tipo de cambio del momento de la medición.

e. Título de la sección 5.11.1 (Bienes de uso y bienes destinados a alquiler): Bienes de uso y bienes destinados a alquiler, excepto activos biológicos.

ARTICULO 3° — Adicionar los siguientes párrafos o secciones en la Resolución Técnica N° 17:

a. Adicionar un último párrafo en la sección 5.5.3 (Bienes de cambio en producción o construcción mediante un proceso

prolongado): La medición contable de los Activos Biológicos, debe efectuarse de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica N° 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria);

b. Adicionar la sección 5.11.3. Activos Biológicos. Su medición contable se efectuará de acuerdo con los criterios establecidos por la Resolución Técnica N° 22 (Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria).

ARTICULO 4° — Encomendar al CECyT la actualización del Texto Ordenado de las Normas Contables, incluyendo las modificaciones establecidas por esta Resolución.

ARTICULO 5° — Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

a. el tratamiento de esta Resolución Técnica de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Catamarca firmada en la Junta de Gobierno del 27 de setiembre de 2002;

b. vigencia para los estados contables anuales o períodos intermedios correspondiente a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2005;

c. la difusión de esta Resolución Técnica entre sus matriculados y los organismos de control, educativos y empresarios de sus respectivas jurisdicciones.

ARTICULO 6° — Invitar al Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a la adopción de esta Resolución Técnica en su jurisdicción, para

contribuir con el proceso de obtención de un juego de normas contables únicas en el país.

ARTICULO 7° — Registrar esta Resolución Técnica en el libro de resoluciones, publicarla en el Boletín Oficial de la República Argentina y comunicarla a los Consejos Profesionales y a los organismos nacionales e internacionales pertinentes.— Fdo.: Dr. MIGUEL A. FELICEVICH, Presidente.— Dra. STELLA M. ALDAZ, Secretaria.

e. 17/6 N° 50.626 v. 17/6/2004

SEGUNDA PARTE - Res. M. D. Nº 01/2005

RESOLUCION TECNICA Nº 22

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA

1. Objetivo

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

2. Actividad agropecuaria

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

3. Alcance

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

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

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

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

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

4. Ámbito de aplicación

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

5. Definiciones

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

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

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

Activos biológicos en desarrollo: son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como "en producción", (por ejemplo: árboles frutales bosques, terneros, alevines, sementeras, frutas inmaduras, etc., cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido, aunque se puedan obtener del mismo bienes secundarios comercializables).

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

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

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

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

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

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

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

- a. las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta
- b. el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlo.

Etapas siguientes a la inicial de desarrollo biológico: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una

medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.

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

6. Reconocimiento

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

7. Medición

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

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

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

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

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

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

Los bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (Determinación de costos de reposición) de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general).

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

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

7.2.1. Bienes para los que existe un mercado activo:

7.2.1.1. En su condición actual

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

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

También se admitirá dicha determinación de costo de reposición directo cuando pudiere efectuarse razonablemente sobre la base de la medición de conjuntos en los cuales bienes similares se encuentren incluidos, y de los que pudieran excluirse los restantes bienes que integran el conjunto.

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

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

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

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

Se incluirán dentro de este grupo aquellos bienes para los que no fuere posible, o económicamente factible sin un inapropia-

do costo o esfuerzo, la determinación de su valor de mercado en forma directa haciendo uso de algunas de las alternativas que se exponen en la sección 7.2.1 de esta resolución técnica.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Su medición contable se efectuará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (Determinación de costos de reposición) de la Resolución Técnica N° 17 (Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general) acumulado hasta la finalización del proceso de desarrollo biológico. La totalidad de los costos asociados posteriores a dicha fecha deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción).

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

7.2.3. Depreciaciones acumuladas

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

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

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

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

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

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

7.3. Activos biológicos con procesos productivos continuos

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

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

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

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

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

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

8. EXPOSICION

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

8.1. Exposición en el Estado de Situación Patrimonial

Activos Biológicos: estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso, según

corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones incluidas en la sección 5 de esta Resolución Técnica:

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

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

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

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

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

8.2. Exposición en el Estado de Resultados

8.2.1. Reconocimiento de Ingresos por producción

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

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

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

8.2.2. Resultado de la producción Agropecuaria

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

El resultado neto estará compuesto por:

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

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido. Los costos incluidos en el cálculo —si corresponde— se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función. Los costos devengados correspondientes a los productos agropecuarios obtenidos detallados

en el punto a. anterior, si son calculados al costo de reposición a dicha fecha, permiten determinar los resultados de tenencia generados por los activos representados por dichos costos aplicados, desde la fecha de adquisición por el ente hasta la fecha de la obtención de los productos agropecuarios.

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

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

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

ANEXO I

Diferencias con las NIC

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

a) Tratamiento de subsidios otorgados por el Gobierno a la producción agropecuaria;

b) exposición de mediciones no financieras o estimaciones de las mismas relativas a cantidades físicas de activos biológicos al cierre de los estados contables y de la producción obtenida durante el período contable;

c) exposición de las causas por las que no puede medirse en forma confiable y verificable el valor corriente del activo biológico cuando se utiliza como criterio de medición el costo menos depreciaciones acumuladas;

d) exposición de la conciliación entre los saldos iniciales y finales de los activos biológicos del ente, con información diferenciada entre aquellos con medición a valor corriente y aquellos valuados a costo menos depreciaciones.

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

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

3. Diferencias conceptuales en el tratamiento entre ambas normas

a) Esta resolución técnica utiliza el concepto de "Costo de reposición" para la medición contable de los bienes utilizados como factor de producción para los que existe mercado en su condición actual, en lugar del concepto de "Valor neto de realización" que utiliza la NIC 41 para todos los activos biológicos, con prescindencia de su destino más probable.

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

e. 19/1 N° 19.550 v. 19/1/200

INDICE BIBLIOGRAFICO

a) General

LORENZATTI, Oscar y VIGHI, Carlos, Curso: Perito Clasificador de Cereales, Oleaginosas y Legumbres, LACO Capacitación Agropecuaria, (Córdoba 2010).

RIDNER, Edgardo, "y otros", Soja, Propiedades Nutricionales y su Impacto en la Salud., Primera Edición,(Buenos Aires,2006)

F.A.C.P.C.E, Resoluciones Técnicas Vigentes - Resolución Técnica N° 22, ediciones Errepar (febrero de 2013).

MARCHESE, Domingo – TORRES, Carlos, Informe N° 25, CECYT.

b) Especial

CARMONA, M. "y otros", Enfermedades de fin de siglo del Cultivo de la soja, (2004).

RODRIGUEZ, N. Malezas con grados de tolerancia al Glifosato, en “Boletín N°1 INTA “,(2004).

SOLDINI, D. Algunas Bases para el manejo del cultivo de Soja, en “informe de Actualización Técnica N°10 INTA”, (2008).

DO CARMO, Roberto Luiz y ALVAREZ, Maria Franci, Expansión del Cultivo de Soja, salud y Medio Ambiente.

SANCHEZ, José R. “y otros”, Revolución Industrial y Agrícola de Tucumán, (s.d), (2009).

c) Otras Publicaciones

www.infocampo.com.ar

www.mecon.gov.ar

www.planetasoja.com.ar

www.todoagro.com.ar

www.inta.gov.ar

www.cac.bcr.com.ar

www.agroespacio.blogspot.com.ar

www.wikipedia.gov

ÍNDICE

	<u>Págs.</u>
Resumen.....	1.-
Prólogo.....	2.-

CAPITULO I

El cultivo de la Soja

1.- Introducción.....	4.-
1.1.-Origen y difusión.....	5.-
1.2.- Evolución en Argentina.....	6.-
2.- Características de la planta.....	7.-
3.- Exigencias ecológicas y aspectos a tener en cuenta.....	10.-
3.1- Plagas.....	10.-
3.2- Enfermedades.....	12.-

3.3.- Malezas.....	13.-
4.- Períodos de siembra.....	13.-
5.- Efectos sobre el rendimiento.....	14.-
6.- Soja transgénica.....	15.-

CAPITULO II

Resolución Técnica Nº 22

1.- Introducción.....	17.-
2.- Antecedentes de la norma técnica.....	18.-
3.- Vigencia.....	19.-
4.- Ámbito de aplicación.....	19.-
5.-Estructura de la resolución.....	19.-
6.- Contenido de la segunda parte.....	20.-
7.- Medición contable de los bienes.....	23.-
8.- Exposición de los rubros de la actividad agropecuaria.....	29.-
8.1.- Exposición en el Estado de situación patrimonial.....	29.-
8.2.- Exposición en el Estado de resultados.....	30.-

CAPITULO III

Siembra, Cosecha y Comercialización de Soja:

Caso del Pequeño Productor

1.- Introducción.....	32.-
2.- Ubicación de la finca y características del lugar.....	33.-
3.- Fecha de siembra y variedad de semilla.....	33.-
4.- Acondicionamiento de la tierra y proceso de producción.....	34.-
5.- Costo de producción y cálculos adicionales.....	38.-
6.- Rendimiento.....	41.-
7.- Valuación y resultado de la producción.....	41.-
8.- Comercialización.....	43.-
9.- Registros contables.....	45.-
10.- Resultado de la campaña.....	50.-
Conclusiones.....	51.-
Anexo.....	53.-
Índice bibliográfico.....	82.-
Índice.....	84.-