

Los Beneficios fiscales de la actividad ganadera y sus efectos en los recursos naturales



**Gabriel
Larrabe Del
Fabbro Matias
Martinez Ortiz
Ulises**
Contadores
Públicos –
Ingeniero
Agrónomo

Contenido

Introducción	2
Importancia del Sector Agropecuario	3
Extremos de los Beneficios Impositivos versus Efectos Eco Ambientales.....	7
Análisis Primer Entrada: Valuación Impositiva de hacienda vacuna.....	7
Valuación de inventarios.....	8
Valuación de inventarios actividad Cría	10
Valuación de vientres.....	14
Valuación ejercicios de iniciación	17
Zona central ganadera	17
Actividad de Tambo	18
Valuación en establecimientos en actividad de Invernada.....	19
Reproductores machos y hembras adquiridos	21
Segunda Entrada: Posibles efectos no deseados de la franquicia impositiva en la compra de reproductores.....	23
Materialización de los extremos	26
Conclusiones y propuestas	29

Introducción

Se presenta un análisis de doble entrada en el cual se analizan desde los extremos, por un lado los beneficios fiscales en el impuesto a las ganancias para establecimientos ganaderos y por el otro el impacto en los ecosistemas productivos consecuencia del aprovechamiento de dichas medidas impositivas.

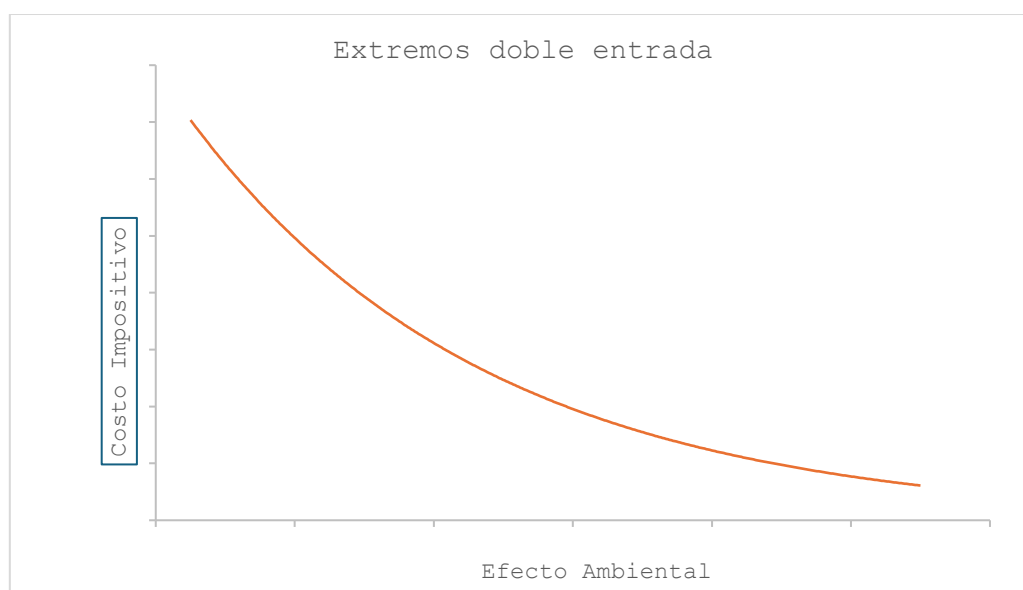
Nos referimos al efecto de sobrecarga de animales en los recursos alimenticios de las extensiones de terreno en la cual se desarrolla la actividad de cría de ganado vacuno

Se expondrá a la comunidad profesional el aspecto productivo puede actuar como límite al ahorro fiscal dando lugar a un posible efecto no deseado de mayor presión sobre los recursos naturales, en este caso el denominado “sobrepastoreo”.

Para este propósito detallaremos información y fundamentos agronómicos cuyos conocimientos básicos resultan indispensables para los profesionales en ciencias económicas como asesores de empresas agropecuarias.

Serán analizados tanto la reducción impositiva que pueden usufructuar los productores y cómo las decisiones tomadas en función de obtenerlos pueden tener efectos sobre los ecosistemas(que deben ser parte de las decisiones empresariales).

Si deseáramos graficar el planteo en análisis que represente a la comunidad profesional los extremos que deben matizarse y así buscar la atenuación, sería el siguiente:



La ganadería como sector de la economía representa en el país y en la cultura como nación, un rol muy importante, ya sea desde la histórica relación con nuestra idiosincrasia como así también por el desarrollado producto del avance tecnológico aplicado a su producción.

La generación de negocios en función de los resultados obtenidos de ese aporte tecnológico, hacen posible el mencionado desarrollo. Las novedades campaña a campaña en insumos y maquinarias evidencian esta tendencia.

Somos conscientes que los impactos ecológicos de las industrias constituyen un compromiso de todos los que compartimos este planeta. Mucho ya se ha realizado y así se continua, tal es el ejemplo, con los gases de efecto invernadero de la ganadería.¹

En razón de este contexto consideramos sustancial y oportuna la presentación de este análisis. El mismo aborda las distintas características de las franquicias impositivas y los respectivos extremos que deben analizarse en la producción primaria particularmente sobre los entornos naturales.

Importancia del Sector Agropecuario

La actividad agropecuaria constituye uno de los sectores que mejor representan a nuestro país, ya sea por su extensión y/o por el aporte económico desde su creación como nación. Las generosidades naturales de nuestro territorio hacen posible que el sector agropecuario se destaque y caracterice en el mundo.

Si bien en términos de PBI aporta el 7,2% del total, debemos tener presente que sus productos constituyen materias primas del sector agroindustrial, el cual a su vez tiene una participación del 23,6% sobre el mismo indicador². El sector agroindustrial a su vez aporta el 17% de la recaudación fiscal, genera el 19% del empleo privado, y el 57% de las exportaciones³. Por lo tanto, resulta vital tener presente en todo momento y atender los requerimientos que mantengan su aporte social y económico.

¹ Para mas datos ver Jornada a Campo del Instituto de Promoción de la Carne Vacuna Argentina (IPCVA) Encuentro realizado en la Cabaña La Glicina, de Oncativo (Córdoba). "Cómo lograr un rodeo eficiente y sustentable"

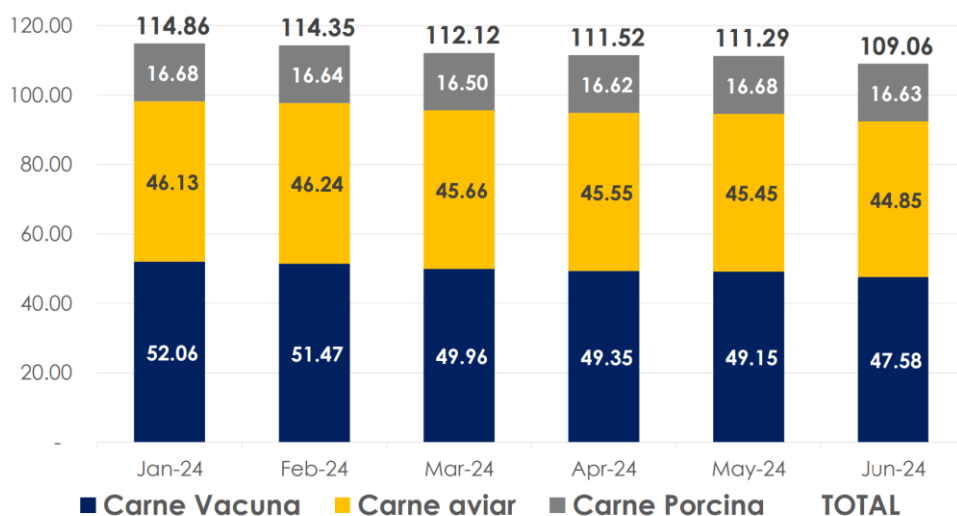
² FADA. 2025. Aporte de las cadenas agroindustriales al PBI. Año 2024. <https://fundacionfada.org/informes/aporte-de-las-cadenas-agroindustriales-al-pbi-2/>

³ Bolsa de Comercio de Rosario. 2024. Más allá de la sequía: las cadenas agroindustriales fueron motor de la economía en 2023. Informativo Semanal. AÑO XLIII - Edición N° 2168 - Especial Agroindustria

Desde el punto de vista productivo, La Argentina ocupa una posición destacada en el mercado mundial de alimentos siendo el segundo exportador neto mundial en ese rubro. En numerosos productos ocupa los primeros lugares del ranking mundial tanto de producción, como de exportación (soja, girasol, maíz, limón y sus derivados, entre otros). En el caso de la carne bovina ocupa el 5° lugar tanto en la producción como en la exportación⁴. La carne argentina se identifica culturalmente formando parte de las mayores inclinaciones gastronómicas de los argentinos. La producción de carne en argentina se destina principalmente al mercado interno (80-85%), y en menor medida a la exportación en cuanto a volumen, pero con un alto valor por su reconocida calidad.

A nivel interno, podemos observar claramente en el informe de “Consumo per cápita de carnes al mes de junio”, publicado por la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca⁵, la inclinación gastronómica respecto de la carne vacuna en nuestro país. A pesar de una tendencia decreciente en años recientes, la Argentina sigue siendo el país con mayor consumo per cápita de carne bovina del mundo, y segundo en el consumo total de carnes.

**CONSUMO PER CAPITA DE CARNE PROMEDIO MÓVIL
(en Kg)**



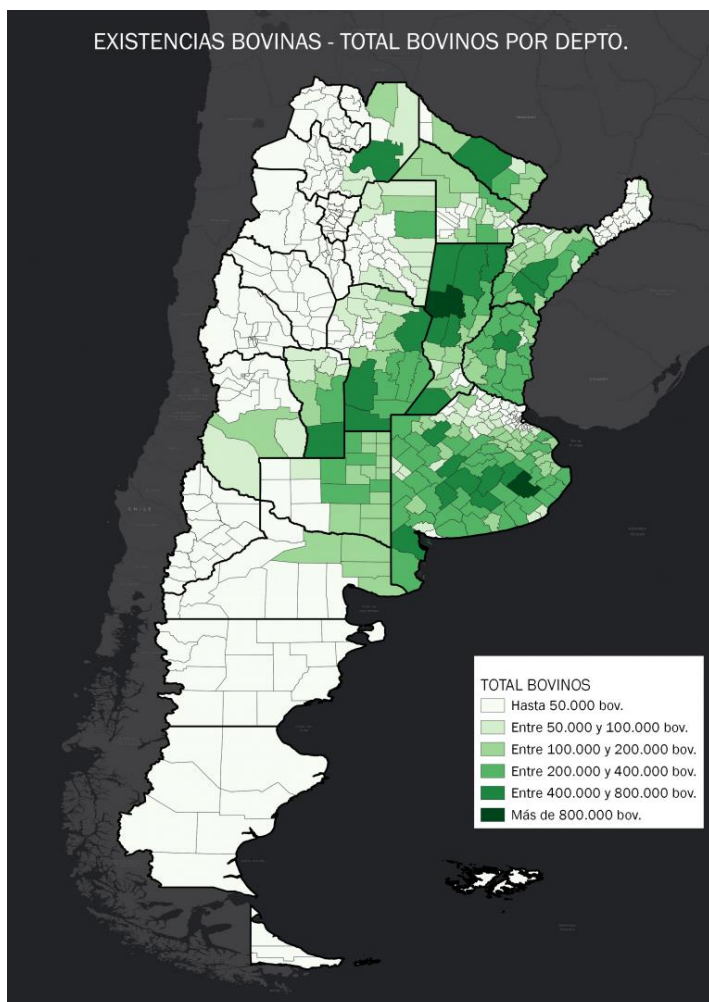
La producción ganadera se realiza en diferentes etapas del desarrollo de los animales, que determinan diferentes manejos, requerimiento de alimentación y calidad de recursos. Básicamente se pueden distinguir la cría, que incluye la gestación y el

⁴ Secretaría de Agricultura Ganadería y Pesca. 2025. Agroindustria Argentina. Agregado de valor hacia el mundo

⁵ Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca. 2024. Consumo per cápita de carnes al mes de junio.

desarrollo de los terneros; y el engorde o “invernada” que se dedica al crecimiento de los animales hasta llevarlos al peso de faena.

La variedad e intensidad de climas en determinadas regiones del país influyen fuertemente en la distribución del rodeo total en el territorio nacional. Podemos observar en el siguiente mapa⁶ como desde el centro y hacia el norte del país se intensifica la producción ganadera.



El establecimiento dedicado a la venta de ganado y producción de terneros (invernada y cría) tiene por objetivo conseguir un ternero por vaca de forma anual. En las tareas rurales se realiza el control y mantenimiento de las instalaciones y, especialmente, los

⁶ Bovinos y Bubalinos Sector Primario. Caracterización de existencias bovinas al 31/12/2021. Publicación web Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca. <https://www.argentina.gob.ar/senasa/mercados-y-estadisticas/estadisticas/animal-estadisticas/bovinos/bovinos-y-bubalinos-sector-primario>.

cuidados de las vacas y toros para que los animales se encuentren en óptimas condiciones fisiológicas⁷.

La actividad de cría tiene como propósito el logro de la mayor cantidad de terneros destetados que permita el establecimiento. La preñez se realiza tanto por servicio natural como por inseminación artificial. En ambos casos es importante la selección de reproductores adecuados que mejoren el rodeo a través de la transmisión de cualidades hereditarias.

La ganadería Argentina tiene un perfil productivo con predominio de la actividad de cría. Del total de establecimientos primarios casi la mitad se dedica exclusivamente a la cría 20% es predominantemente cría realizando la actividad de invernada de manera marginal y un 30% son de ciclo completo o solo invernada⁸.

Finaliza tradicionalmente esta actividad con el destete, es decir con la separación de la cría de su madre. El peso en este acontecimiento dependerá de cada zona y del manejo del rodeo elegido por el empresario. En promedio los mismos suelen oscilar entre los 110 kg como temprano pequeño y hasta los 160/165 kilos.

... si el establecimiento se dedica a cría para invernada, se busca que -tanto el macho como la hembra (novillito y vaquillona)- logren un desarrollo corporal entre unos 280 a 320 kg con una alimentación adecuada. Posteriormente se ofrece una alimentación diferente, con el objetivo de ganar peso acumulando grasa hasta obtener el peso óptimo para la faena. La invernada corta puede ser intensiva para preparar al ganado para faena en un año o puede ser lenta y tener una duración aproximada de 2 años en llegar al peso de faena.⁹

El engorde se puede realizar en los mismos establecimientos de cría (ciclo completo) o en establecimientos específicos de invernada (engorde a pasto con suplementación) y/o en feedlots (engorde en confinamiento con alimento balanceado).

Cabe destacar que el engorde que se desarrolla en una primera etapa en establecimientos de invernada o ciclo completo puede, en su última etapa del ciclo de la curva de ganancia de peso, ser un feedlot (a través de la venta directa o del arrendamiento de las instalaciones hotelera de feedlot).¹⁰

⁷ Manual de buenas Prácticas. Cría y Recría de Ganado Bovino. Elaborado en el marco de la Comisión Cuatripartita de la Actividad de Invernada y Cría Bovina.2024. <https://www.argentina.gob.ar/srt>

⁸ Mapeo de los actores de la cadena bovina. Parte 3. Ganadería Bovina. De Batista Marianela y otros. Actividad Agropecuaria. Cuestiones contables, fiscales y de gestión. Errepar 10/2023. Coordinadora Marcolini Silvina Beatriz.

⁹ Manual de buenas Prácticas. Cría y Recría de Ganado Bovino. Elaborado en el marco de la Comisión Cuatripartita de la Actividad de Invernada y Cría Bovina.2024. <https://www.argentina.gob.ar/srt>

¹⁰ Mapeo de los actores de la cadena bovina. Parte 3. Ganadería Bovina. De Batista Marianela y otros. Actividad Agropecuaria. Cuestiones contables, fiscales y de gestión. Errepar 10/2023. Coordinadora Marcolini Silvina Beatriz.

Extremos de los Beneficios Impositivos versus Efectos Eco Ambientales

Análisis Primer Entrada: Valuación Impositiva de hacienda vacuna

La ley del impuesto a las ganancias ordena la determinación del tributo por el resultado neto del periodo, es decir, surge la obligación luego de arribar a la ganancia neta en cuestión.

En este ámbito de imposición se encuentran los sujetos que desarrollan actividad primaria, ya sea constituidos bajo las formas establecidas por la Ley General de Sociedades o como explotación unipersonal, es decir, como persona física.

Esta última organización empresarial es común en nuestro territorio y para estos establecimientos, pues por razones de escala se evita toda configuración jurídica del ordenamiento positivo.

De acuerdo con lo indicado, la producción primaria obtendrá rentas de las denominadas de 3º categoría¹¹, las cuales tributan bajo el principio de devengado.

El impuesto a las ganancias representa en su marco teórico de imposición la más eficiente aplicación del principio de capacidad contributiva, puesto que, la cuantía de este dependerá de la renta obtenida en el periodo.

Situaciones de la actual redacción del tributo en nuestro país afectan este principio, como son la falta de actualización de valores, ciertos gastos deducibles entre otros, pero se trata de situaciones que exceden a todas luces el desarrollo del presente trabajo.

La determinación del resultado neto en el ámbito agropecuario posee muchas diferencias respecto de otras actividades. Entre las particularidades que la hacen característicamente especial, la más importante es su estrecha relación con la naturaleza.

El esfuerzo combinado entre el hombre y naturaleza, como reza la conceptualización de la actividad agropecuaria en el texto original de la Resolución Técnica Nro. 22 de la F.A.C.P.C.E., materializan resumidamente estas particularidades.

Estos motivos justifican los artículos que puntualizan lineamientos a tener presente y aplicar en la determinación tributaria del impuesto a las ganancias para los

¹¹ De acuerdo a lo indicado por el artículo 24 de la última redacción por los cambios normativos que han modificado la ley del impuesto a las ganancias

productores primarios. Abordaremos a continuación los propios de las actividades ganaderas.

Valuación de inventarios

Cuando esbozamos que la determinación del impuesto debe aplicarse sobre el resultado neto, estamos afirmando que la ley del tributo considera todos los hechos acontecidos en el período base de su cálculo.

De esta forma el resultado sobre el que se constituye el tributo es el final del período. Para este propósito se considerarán todos los ingresos como así también todos los gastos vinculados directa e indirectamente.

Las rentas denominadas de tercera categoría que contemplan el desarrollo de estas actividades aplican el concepto de devengado para su determinación, es decir consideraremos dentro de los resultados todos aquellos que hayan modificado el patrimonio independientemente si los mismos se encuentran afectados por los movimientos de fondos propios de cada operación.

Sobre este concepto afirma Enrique Reig: *... la determinación del importe exacto del ingreso o gasto, o la fijación de un término preciso para el pago, son irrelevantes siempre que se hayan producido, en el respectivo período, los hechos sustanciales inherentes o la existencia misma del derecho a percibir el ingreso, o a ser requerido el pago de un gasto...*¹²

El análisis que incorpora el mencionado autor es relevante en la actividad primaria ya que habla de hechos sustanciales que hacen modificaciones sobre el patrimonio del contribuyente, situación que puede resultar ajena a transacciones de intercambio con contenido económico.

Luis O. Fernandez sostiene, *en forma genérica, para que exista ganancia o pérdida debe haber una mutación patrimonial, un cambio en los bienes que indique que el patrimonio, que en un momento determinado tenía un valor, en el instante siguiente adquiere otro.*¹³

Las diversas normas, como las profesionales contables¹⁴, también recogen estas circunstancias y consideran el reconocimiento de resultados al momento de materializarse el objetivo central del empresario primario, es decir, la producción.

La obtención de rindes en cosechas de la actividad agrícola y el logro de terneros o la ganancia en kilos en las diversas actividades ganaderas, son evidencias ineludibles de ello.

¹² Enrique J. Reig (Reig, "Impuesto a las Ganancias", pág. 314, 10ªed., Julio de 2001)

¹³ Publicado en revista Impuestos editorial La Ley abril 2005, p. 991

¹⁴ Para profundizar en lo afirmado ver Normas específicas de contabilidad para la Actividad Agropecuaria. Aplicación de la RT 54(t.o. RT 59) – NUA. Petti Ana Maria y Suardi Diana. Ediciones dyd 2025

Como se indicó previamente el resultado del ejercicio es neto, ingreso menos todos los gastos asociados y dentro de ellos el que corresponde al resultado bruto es el que contempla los costos directos de producción y venta.

El decreto reglamentario del impuesto a las ganancias indica cómo determinarán la ganancia neta del período. Lo hace en sus artículos 127 y 128, diferenciando a los contribuyentes que confeccionan balances de los que no. En este último caso especifica que el costo de ventas .. *se obtendrá adicionando a las existencias al inicio del año fiscal las compras realizadas en el curso de este y al total así obtenido se le restarán las existencias al cierre del mencionado año fiscal.*

El costo de las ventas nos indica la performance de éstas en el periodo y de cuanto es la magnitud de fondos para absorber el resto de los gastos estructurales de la actividad.

En términos visualmente prácticos la ecuación que determina el resultado bruto es el siguiente:

$$\text{Utilidad Bruta} = \text{Ventas} - \text{Costo de Mercadería Vendida}$$

En el ámbito de la actividad primaria este concepto implica determinar la denominada diferencia de inventario. Diferencia, bien valga la redundancia, que contempla implícitamente todos los hechos y acontecimientos propios de la actividad primaria.

Nos referimos a la cosecha, engorde de kilos, nacimientos, muertes, etc. Hablando en términos productivos, resultados por tenencia en términos de variaciones de mercado y el costo de ventas propiamente dicho hablando ahora términos comerciales.

Desagregando el término del costo de venta de la primer fórmula tendremos:

$$\text{Costo de Mercadería Vendida} = \text{Existencia Inicial} + \text{Compras} - \text{Existencia Final}$$

Ahora, reordenando los elementos de la primer fórmula arribamos a que:

$$\text{Utilidad Bruta} = \text{Ventas} - \text{Existencia Inicial} - \text{Compras} + \text{Existencia Final}$$

Cada uno de los elementos de esta ecuación deben determinarse al cierre del ejercicio. Sabido es que la actividad primaria (agrícola y ganadera por sobre el resto) cuenta con información precisa en cuanto sus cotizaciones a dicho momento.

En nada influyen en el contribuyente los costos asociados de la obtención de los productos a asignarles una valorización al cierre. Su desempeño o eficiencia productiva determinarán su ecuación de resultado bruto, ahora bien los costos lejos estarán de ser un elemento para considerar la valuación de la existencia final indicada en la fórmula desarrollada.

Así las cosas, nos encontramos entonces con una variable de la ecuación como dato a obtener de fuentes y factores externos – no dependen de la explotación, su planteo productivo o su costo por la suma de gastos realizados para su obtención –.

Esto hace indispensable contar para su seguimiento con documentación de respaldo que permita un control permanente de los rindes de cosecha, mortandad e índices de parición de animales, que justifiquen plenamente los stocks físicos en cada ejercicio comercial y fiscal.

Las planillas de movimientos físicos de hacienda constituyen un elemento de muchísima importancia en razón de ser el documento que atestigua lo acontecido en cada periodo mensual respecto de la hacienda en existencia. La correcta y periódica elaboración arroja certidumbre para la preparación de las valuaciones pertinentes.¹⁵

Valuación de inventarios actividad Cría

Los establecimientos de cría, pueden ser definidos como aquellos cuyo objetivo principal es la obtención de terneros al destete a partir del apareamiento de determinadas razas¹⁶.

Para el logro de dicho propósito el ciclo comienza con el logro de la preñez de los animales hembras destinados a tal propósito. El seguimiento posterior en la gestación hasta el nacimiento de la cría resultará esencial.

Aquí ponemos el foco en los manejos productivos, en el diseño de la alimentación, la obtención de forraje ya sea mediante la compra de dicho insumo o la implantación y manejo de pasturas.

Conocido es bien por todos, que las extensiones de terreno que permitan la producción agrícola tendrán en primera instancia esta utilización por encima de la

¹⁵ Para mas información recomendamos el trabajo presentado en las Jornadas de la Empresa Agropecuaria de Tandil 2011. La Producción de un Establecimiento Bobino de Cría, desde una perspectiva contable y fiscal. Goytia Marisa. Marcolini Silvina. Viñuela Julián

¹⁶ Resulta de vital importancia la correcta definición de la actividad pues ni la ley ni el decreto reglamentario del tributo la conceptualiza en su articulado.

producción forrajera. Aquellas superficies menos aptas para la agricultura serán aprovechadas para la actividad ganadera.

La incidencia de la cantidad de cabezas sobre la superficie total dará pautas de la utilización o sobreutilización de los recursos naturales disponibles. Análisis intrínsecamente productivos o de gestión evidencian la carga de cabezas por hectárea¹⁷, y cómo experimenta eficiencia esa unidad de terreno frente al total de cabezas de la explotación¹⁸. De este modo un exceso de cantidad de animales por unidad de terreno (carga) en relación a su capacidad de producir forraje (oferta forrajera) por supuesto influirá en la eficiencia productiva (porcentaje de preñez, y de parición, ganancia de peso, etc), pero también en la disponibilidad futura de forraje a partir de un proceso de degradación natural por sobrepastoreo. Retomaremos esta discusión en el capítulo final

Lograda la preñez, y luego de los nacimientos de las crías, su cuidado y seguimiento hasta el destete ya sea de las madres como de los terneros y terneras, resulta vital para el proceso productivo.

El marco positivo del impuesto indica en el actual artículo 56 inciso d) que los establecimientos que desarrollen la actividad de cría, valuarán la existencia al denominado *costo estimativo de revaluación anual*.

Este método se encuentra desarrollado en el artículo 57, siendo un esquema de valuación para la cría de hacienda bovina, ovina y porcina y con algunos matices para el resto de los animales con el mismo propósito económico.

De acuerdo a la ley la valuación de la existencia final será realizada en función de las ventas del establecimiento, es decir dejarán fuera del método los precios de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

El método implica el relevamiento de sus operaciones comerciales, y de ellas considerar como base la categoría más vendida. Del mismo modo el artículo 142 del Decreto Reglamentario de la ley impone la representatividad sobre dichas ventas.¹⁹

Se exige como período de tiempo para determinar la categoría de hacienda más vendida al último trimestre del ejercicio comercial.

La ausencia de ventas en el último trimestre de acuerdo al cierre fiscal, es un hecho que puede suceder en estos establecimientos y para tal circunstancia la norma aporta soluciones.

¹⁷ En realidad la unidad de medida es Equivalente Vaca por ha (EV/ha) que lleva a unidades comparables el consumo de alimento requerido por diferentes categorías y tamaños de animales.

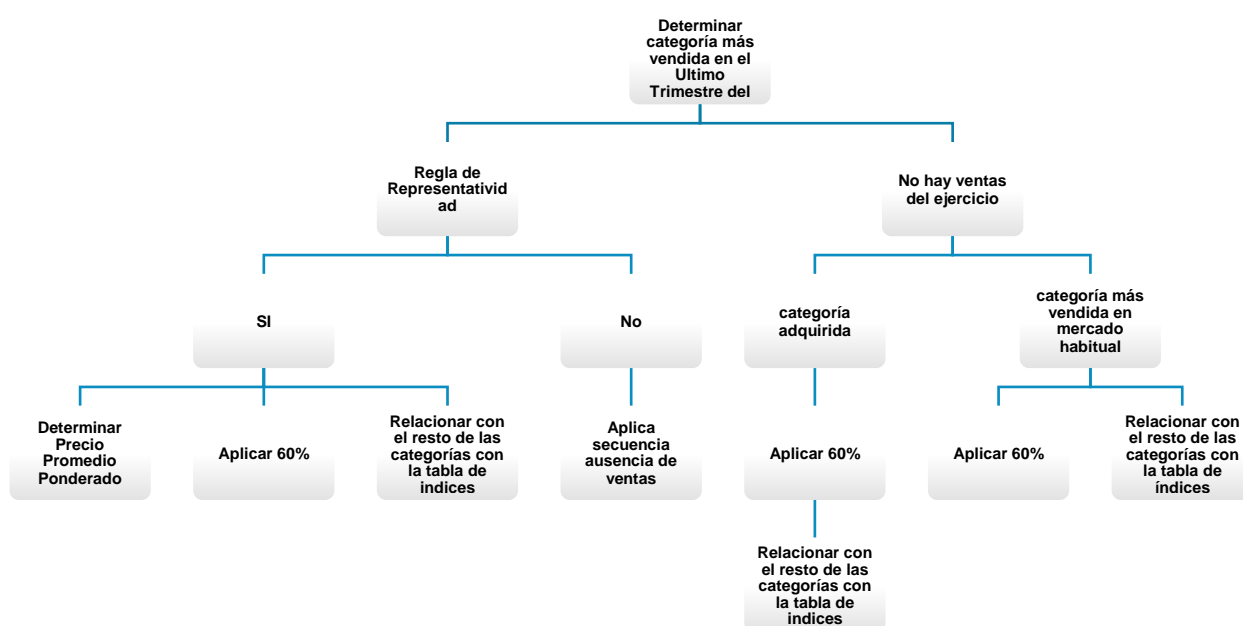
¹⁸ Para ampliar información recomendamos la lectura de informes de Resultados Económicos Ganaderos de la Secretaría de Ganadería y Pesca de la Nación.

¹⁹ El decreto reglamentario en el artículo 142 indica que las ventas tendrán esta característica cuando superen el 10% del total de la venta de la categoría más vendida en el último trimestre del ejercicio.

En orden de prelación se establece que ante falta de ventas en el último trimestre o cuando las mismas incumplan la pauta representatividad en dicho periodo, se consideren las compras.

Serán las adquisiciones del último trimestre las que necesariamente de acuerdo al Decreto Reglamentario, debe tratarse de adquisiciones de hembras destinadas a reponer o incrementar el plantel del establecimiento.

Gráficamente el esquema legal es el siguiente:



Determinar Categoría más vendida en el Último Trimestre del ejercicio: esto implica realizar la comparación numérica en cabezas vendidas de todas operaciones realizadas en el periodo indicado.

Confirmar si dicha categoría resulta Representativa: la condición indicada está establecida por la reglamentación, la cual en el artículo 142, literalmente expresa:

a aquellas que en los últimos tres meses del ejercicio superen el 10% del total de la venta de la categoría que deba ser considerada como base al cierre del ejercicio.

En aquellos casos en que no se satisfaga esa condición, el productor debe continuar el procedimiento de valuación como si no hubiesen existido ventas en el período base.

Determinar Precio Promedio Ponderado: con la información de cantidad de cabezas mayor vendidas en el último trimestre y el monto de ventas correspondiente, se obtiene el precio promedio.

Aplicar 60%: en función a que el método de valuación implica obtener un valor aproximado del costo de producción, se establece que al monto promedio se aplique el 60%. De esta forma obtenemos un valor con mayor relación a la inversión productiva que a un precio de mercado.

Relacionar con el resto de las categorías con la tabla de índices: una vez determinada el precio promedio ponderado y aplicado el respectivo 60%, la valuación de los bienes destinados a la venta.

El método establece una vinculación para estas existencias con la utilización de una tabla que los relaciona con la categoría más vendida.

Se trata de la tabla publicada con la ley 23.079 en el año 1984, con la cual se valúa al resto de las categorías de animales de acuerdo con la raza del establecimiento. La planilla en cuestión vincula y relaciona las distintas categorías con índices que fueron establecidos en aquel año con valores de mercado²⁰.

Resultaría interesante abundar en la eficiencia técnica desde la comparabilidad por relación de dicha planilla, labor que solicitamos y encargamos en quienes puedan contar con formación profesional que les permita disipar la duda planteada.

En términos prácticos:

60% del Precio Promedio Ponderado	x	Índice de Relación Categoría Para Valuar
		Índice de Relación de la categoría base (la más vendida en el último trimestre)

De esta forma, y como se indicó en párrafos anteriores, estamos en condiciones de obtener la valuación de la existencia final del ejercicio de la hacienda destinada para la venta, independientemente del estado en que se encuentre.

La normativa aporta soluciones a situaciones en las que por cualquier motivo el establecimiento criador no cuente con ventas o si las realizadas no resulten representativas. Aquí otorga dos posibilidades para el mismo objetivo de valorar la

²⁰ La relación de precio a las distintas categorías se ha calculado, oportunamente, basada sobre la relación que guardan sus precios, según las estadísticas de ventas en mercados y frigoríficos. Enrique Reig Impuesto a las Ganancias. Capítulo XX. Ediciones Macchi 10ª Edición año 2001

hacienda. De acuerdo al orden de prelación legal las alternativas son las que se desarrollan a continuación:

Categoría más adquirida: se consideran las adquisiciones en el mismo periodo, siendo particular la situación en la actividad de cría, puesto que estas operaciones serán de animales para la reproducción.

El decreto reglamentario de la ley, en el ya citado artículo 142 establece que se considerarán las adquisiciones de *hembras destinadas a reponer o incrementar los planteles del establecimiento*.

Esto último en función de que las compras de reproductores machos tendrán el tratamiento de bienes de uso, procediendo a su amortización anual.

Aplicar 60% a dicho cociente: el cálculo del costo aproximado también requiere aplicar el porcentaje que aproxime el precio al costo de producción. Obtenido este valor promedio, constituirá la base para la determinación de la valuación del resto del plantel mediante la tabla de relación comentada en el caso de que existan ventas representativas en el último trimestre.

Categoría más vendida en mercado habitual: esta última alternativa aplicada en forma residual a las dos anteriores requieren obtener el precio promedio ponderado, utilizando para dicho propósito el mercado en el que acostumbra a operar el productor ganadero.

Del mismo modo que en las dos secuencias anteriores, se aplica el 60% y se relaciona con el resto del plantel con la tabla según razas y categorías de animales.

El método esbozado debe utilizarse para cada establecimiento del productor por separado, es decir cada uno de ellos tomados en forma independiente.

Valuación de vientres

Los vientres (o madres) en todo establecimiento de cría son aquellos animales que tienen como destino o función la de actuar como reproductores. En el caso de las hembras serán las encargadas de la gestación, parición y cuidados hasta el destete ya sea del ternero o de la ternera.

Del mismo modo, y a los fines de la valuación al cierre del ejercicio en términos impositivos, también resultarán alcanzadas aquellas existencias que se espera cumplan a futuro tal función. Incorporamos bajo este concepto a las terneras y a las vaquillonas integradas en el mencionado plan.

Este tipo de existencia en cada cierre del ejercicio fiscal, representa la posibilidad de producción, es decir y en términos de comparabilidad con cualquier industria, se trata de la capacidad instalada en cada ciclo.

El objetivo de la ley del impuesto es dejar fuera todo tipo de resultado por tenencia de la planta productora que se genere por el solo hecho de valorar la existencia final, ya sea, a valor de mercado o al 60% del promedio de las últimas ventas del ejercicio.

Si bien la ley del impuesto establece en su artículo 58 que toda la hacienda de un establecimiento agropecuario será considerada como bienes de cambio, hay excepciones a este principio para las compras de reproductores machos y hembras, siempre y cuando éstas resulten puros por cruce o pedigree.

Del mismo modo tendrán un tratamiento especial los animales hembras destinados a procrear de propia producción o adquiridas que no cumplan las especificaciones mencionadas anteriormente.

La ley indica que se valorarán al cierre con el mismo valor que tenía al inicio respecto de la categoría a la que pertenece al cierre el animal.

En términos prácticos este procedimiento es:

Valor al Inicio del ejercicio	
Categoría	Valuación Impositiva
Vacas	\$ 2.000
Vaquillonas	\$ 1.800
Ternereras	\$ 1.000

Cantidades al cierre del ejercicio	
Categoría	Cabezas
Vacas	1.000
Vaquillonas	700
Ternereras	300

Aplicación del método de la ley para determinar la valuación al cierre del ejercicio

Cantidades al cierre del ejercicio			
Categoría	Cabezas	Valor al inicio	Valor al cierre del ejercicio

Vacas	1.000	\$ 2.000	\$ 2.000.000.-
Vaquillonas	700	\$ 1.800	\$ 1.260.000.-
Ternereras	300	\$ 1.000	\$ 300.000.-

Por ejemplo, las vaquillonas en existencia al cierre del ejercicio que provienen de existencias iniciales consideradas previamente como ternereras, tendrán un valor por cabeza de acuerdo al ejemplo de \$ 1.800 como existencia final.

De esta forma la ley consagra un principio que es el de evitar la generación de resultados por tenencia en la valuación de su plantel productivo, como sucede en toda industria.

Si recordamos que la ecuación de resultado bruto del ejercicio considera a las compras como un elemento que disminuye la ganancia, éstas incidirán negativamente en el resultado.

Esto se genera por la diferencia entre el costo de las adquisiciones del ejercicio y el valor que se les asigna a los vientres (o los destinados a tal fin en el establecimiento) al cierre.

En establecimientos de cierta antigüedad los valores que se utilizan suelen ser bajos en pesos por lo que el monto de la existencia final impositivamente resultará muy inferior respecto de los valores contables o de mercado.

Como podemos observar la valuación bajo la categoría de *vientres* de las hembras en dicha función para periodos en los que existen compras, puede resultar un mecanismo para disminuir el impuesto del cierre de ejercicio.

Aquí estamos en presencia de tal vez la franquicia impositiva más importante de la valuación de inventarios de establecimientos agrícolas. Se trata de un régimen de valuación *que trae implícita un régimen de promoción para establecimientos agropecuarios que retienen vientres.*²¹

Esta aparente solución legal sobre el impuesto no debe adoptarse sin ningún análisis previo, puesto que de la simple lectura resulta seductora la reducción tributaria dada por la diferencia entre el precio de compra de vientres y valor fiscal que aquella categoría tiene desde el inicio del establecimiento.

Sobre este aspecto abundaremos ante el extremo de sobrecargar en demanda las superficies destinadas a la obtención de alimentos o forrajes.

²¹ Balan, Chiaradia, Saenz Valiente, y Olego. La Actividad Agropecuaria. Ed. La Ley. Capítulo VI. Valuación de establecimientos ganaderos.

Valuación ejercicios de iniciación

La franquicia descrita tiene su origen en el comienzo de la actividad como tal. Puntualmente la ley del tributo establece que en el ejercicio de inicio de la actividad el productor criador deberá considerar al momento de valuar al cierre las compras realizadas.

Allí indica que, para las haciendas bovinas, ovinas y porcinas se considerará la categoría que haya sido la más adquirida en el último trimestre del ejercicio, siendo el valor base el 60% del precio promedio abonado por dichas operaciones.

Tal como se indica para el método de costo por revaluación anual, se relacionará al resto de la hacienda en existencia al cierre con la tabla de relación de haciendas que forman parte de la ley 23.079.

Tal como sucede en las valuaciones de los siguientes ejercicios, en caso de no haber realizado compras en el último trimestre, el valor base estará constituido por la última adquisición del ejercicio. Del mismo modo se procederá a aplicar el 60% y relacionar con el resto de la hacienda mediante la tabla mencionada.

Zona central ganadera

De acuerdo a la ubicación geográfica en la que se encuentre el establecimiento ganadero se podrá utilizar lo que representa un reconocimiento al esfuerzo productivo en regiones con menos bondades para la actividad.

Se trata de una franquicia que permite diferir resultados de tenencia de los ejercicios en los cuales se generan, a los ejercicios en los cuales se realizan las operaciones de venta. Si bien continuamos el análisis para los establecimientos de cría, los resultados por tenencia también están presentes, morigerados por la aplicación legal del 60%, pero materializados con el incremento del precio promedio de las ventas del último trimestre.

Los establecimientos con estas características realizarán la valuación de todo el plantel de hacienda por el método de activo fijo utilizado para la determinación de la existencia final de vientres.

El mecanismo es exclusivo para los establecimientos de cría de animales y que se encuentren ubicados fuera de la *Zona Central Ganadera*.

En términos conceptuales consiste en valuar, además de las hembras madres y las destinadas a serlo, a todo el resto de la hacienda al valor de inicio que tenía la

categoría a la que al cierre pertenece el animal. Tal como hemos indicado esto cancela todo resultado por tenencia que se genere en el ejercicio fiscal.

La Junta Nacional de Carnes determinó como zona central, en función de los pesos promedio de tropas de novillos, al área que comprende las siguientes Provincias y/o departamentos:

Provincia	Zona
Buenos Aires	Todos los partidos que la integran, con excepción de Villarino y Patagones.
Santa Fe	Todos los departamentos que la integran con excepción de Nueve de Julio, Vera, General Obligado, San Javier y Garay.
Córdoba	Departamentos de San Justo, Tercero Arriba, General San Martín, Unión, Marcos Juárez, Juárez Celman, Río Cuarto, Presidente Roque Sáenz Peña y General Roca.
San Luis	Departamentos de San Martín, Chacabuco y General Perdernera.
La Pampa	Departamentos de Chapaleufú, Maracó, Quemú-Quemú, Capital, Catrilo, Atreucó, Guatraché, Conhelo, Runcal, Realicó y Trenal (el departamento de Hucal ha sido incorporado a la zona marginal a través de la R. 315/68 de la JNC).
Entre Ríos	Departamentos de Diamante, Victoria, Gualeguay, Rosario Tala, Gualeguaychú, Concepción del Uruguay y Nogoyá.

De esta forma se considera como zona marginal los departamentos o Provincias no mencionados o incluidos en el esquema expuesto.

Actividad de Tambo

Si bien los establecimientos de esta actividad tienen como propósito la producción de leche, el objetivo contempla la preñez, nacimiento y destete de crías. En razón de lo expuesto los lineamientos esbozados en los párrafos anteriores tiene plena aplicación en ellos.

Confirma tal circunstancia, coincidiendo con Enrique Reig²², la inclusión de la hacienda vacuna Holando Argentina – típica por excelencia, para la producción de leche – en las planillas anexas a ley del impuesto con los índices de relación utilizada para el método costo estimativo de revaluación anual.

De esta forma este tipo de producción cuenta con los mismos beneficios impositivos como así también los efectos a analizar para con los entornos naturales.

Valuación en establecimientos en actividad de Invernada

El dictamen DAT 19/1981 en la cual el organismo recaudador expuso su opinión respecto de la valuación de hembras en el impuesto a las ganancias, indicó que los establecimientos de cría: *“En verdad, la explotación de cría actúa a la manera del industrial que produce y elabora materia prima para la venta y el invernador lo hace con sentido comercial, pues adquiere del productor su mercadería para atender sólo a su engorde y posterior venta para consumo.”*

Una correcta y desafortunada descripción de la actividad en la que, parece soslayarse que “engorde” es solo un paso previo al comercio.

Si bien se trata de realizar un incremento de kilos en el rodeo, el mismo implica muchas otras circunstancias o hechos a tener presente. Bajo este lineamiento con mencionar el estado de salud de los animales alcanza para comprender que es más que solo el engorde.

Si bien se indicó al inicio la importancia de este tipo de actividad, en nada participa de las franquicias de los otros establecimientos. Situación que merece un profundo análisis en razón de la importancia económica y cultural que representa en nuestro país.

Destacamos que existieron algunas propuestas en este sentido como el proyecto “Régimen de Fomento al Desarrollo Agroindustrial Federal, Inclusivo, Sustentable y Exportador” en el que se permitía valorar a estos establecimientos de acuerdo a los lineamientos de los dedicados a la actividad de cría.²³

Como indicamos la actividad de invernada es aquella que procura el engorde de los animales con el propósito de lograr el aumento en kilos en cada caso. La misma se obtiene a partir de la compra de animales y mediante alimentación arribar a un peso demandado por el mercado (o exigido también por cuestiones legales).

²² Enrique Reig. *Impuesto a las Ganancias. Estudio teórico-práctico de la ley argentina a la luz de la teoría general del impuesto a la renta*. Ediciones Macchi.

²³ Para mas información Aspectos centrales del Régimen de Fomento al Desarrollo Agroindustrial Por Osvaldo Balán y Alejandro Ciancaglini <https://www.ambito.com/novedades-fiscales/novedades-fiscales/aspectos-centrales-del-regimen-fomento-al-desarrollo-agroindustrial-n5296533>

Actualmente existen variantes estructurales para el desarrollo de la actividad. El productor puede realizarla en forma extensiva, esto es mediante la alimentación a base de pastoreo, y/o con alimentación suministrada en corrales.

Este último método insume mucho menos tiempo en el proceso de alcance del engorde deseado. La diferenciación será resultado de la calidad de las tierras del establecimiento y de las posibilidades del productor.

La normativa vigente asimila a esta actividad como de compraventa – así lo indica expresamente en su decreto reglamentario – razón por la cual estimamos obliga a valorar las existencias finales a valores de mercado, es decir a valores de venta. Nada más alejado de la realidad al tratarse de una actividad productiva y no transaccional.

Esto posee muchas consecuencias, dado que el método no es más que utilizar el concepto de venta presunta, siendo entre las más significativas la de no contemplar el componente inflacionario que puede contener el precio entre inicio y cierre del ejercicio.

Esquemáticamente el procedimiento para valorar toda la hacienda de esta actividad:

- Determinación del valor al cierre:
 - Al precio de plaza para el contribuyente
 - A la fecha de cierre del ejercicio
 - En el mercado donde acostumbra a operar

- Menos los gastos de venta:
 - Comisión
 - Impuesto sobre los ingresos brutos
 - Flete
 - Sellos
 - Etc.

El decreto reglamentario nuevamente aporta la definición de ciertos conceptos:

- Precio en plazas para el contribuyente: Precio neto, excluidos gastos de venta, que obtendría el ganadero en la fecha de cierre del ejercicio, por la venta de su hacienda en el mercado en que realiza sus operaciones.

- Gastos de venta: aquellos incurridos directamente con motivo de la comercialización de los bienes de cambio (fletes, comisiones de vendedor, empaque, etc.). La lista no es taxativa, entendemos que pueden detrarse del precio todos los gastos necesarios contenidos en el concepto.

En caso de que el productor realice el denominado ciclo completo, es decir la actividad de cría e internada, debe valorar toda la hacienda por el método del costo estimativo por revaluación anual.

La ley específicamente lo indica aclarando que dicho tratamiento no será aplicable a la hacienda adquirida para su venta posterior.

Compartimos con los autores²⁴ que la utilización de métodos diferentes a los fines de valorar hacienda para estos establecimientos requiere de una organización especial. El traslado de animales de cría para completar el ciclo de engorde a los establecimientos donde se encuentran los adquiridos (o viceversa) implica poseer una administración clara y prolija que permita la diferenciación clara de estos dos tipos de hacienda. Solo así se podrá cumplimentar lo exigido por la ley del impuesto en forma correcta y sin riesgos fiscales.

Reproductores machos y hembras adquiridos

La actividad primaria tiene como gran potencial la posibilidad de autoabastecerse en algunos aspectos. La generación de bienes que a su vez produzcan bienes para la venta es frecuente en la actividad ganadera.

No obstante y ante situaciones propias del establecimiento, como por ejemplo, el mejoramiento de la calidad de producción, el empresario realiza inversiones con la compra de reproductores ya sean machos o hembras.

La ley recoge esta situación y establece un método de valuación de dichos bienes otorgándole el rol de bienes de uso. Estos como el resto son amortizables en forma anual reconociendo así cada ciclo anual en su función de factor de producción. La vida útil para asignar suele ser tabulada en cinco años, pero dependerá del establecimiento y las posibilidades de justificar una extensión diferente.

La ley determina que tendrán estas características los reproductores machos tanto de propia producción como adquiridos y las compras de hacienda hembra solo si se trata de pedigree o puros por cruce.

La reglamentación de la ley aporta más opciones de valuación dentro del tratamiento de bien uso sobre estos bienes respecto de bienes:

- Para los animales adquiridos: se podrá optar por aplicar amortizaciones anuales al precio de adquisición (incluye los gastos de traslado y otros) o valorar de acuerdo al costo estimativo de igual tipo de hacienda. Ahora bien, la diferencia entre el precio de adquisición y el costo estimativo puede amortizarse en la vida útil del bien, o previa autorización de AFIP, enviarse a

²⁴ Osvaldo Balan, Claudia Chiaradía, Santiago Saenz Valiente, Perla Olego, Jose d. Labroca(2021). *La Actividad Agropecuaria. Aspectos Impositivos, Comerciales y Laborales..* Editorial La Ley

pérdida en el ejercicio de la compra (método este último muy poco utilizado en la práctica).

- Para los animales de propia producción: se aplica un precio que represente el costo probable del semoviente. Debido a que la ley ni el decreto especifican qué se entiende como costo probable se plantean opciones para realizar la valuación respectiva. Por un lado se ofrece como alternativa el valor probable de realización, el costo de producción o como tercer iniciativa utilizar el método de costo estimativo por revaluación anual.

Segunda Entrada: Posibles efectos no deseados de la franquicia impositiva en la compra de reproductores.

Debemos tener presente que la actividad de cría especialmente se desarrolla en ambientes marginales, no aptos para la producción agrícola, ni para la siembra de pasturas implantadas de alta productividad, los cuales son reservados a la actividad de engorde.

Por esta razón la cría de ganado se desarrolla fundamentalmente sobre la base de pastizales naturales. Debemos tener presente que los requerimientos nutricionales son inferiores en esta actividad, lo que hace plenamente posible llevarla a cabo en estas extensiones.

El objetivo del productor se materializa con el logro de terneros/as que se materializa con la posibilidad de comercialización de dichos bienes. Para tal propósito resulta fundamental el cuidado de los reproductores que obtendrán dichas crías, en los momentos previos a la concepción, en el proceso de gestación y nacimiento como así también el acompañamiento hasta el destete del animal.

Sólo en el caso de que la superficie lo permita el productor estará en condiciones de realizar implantación de pasturas verdes de invierno o verdes de verano. Del mismo modo podrá utilizar reservas de forraje Con la compra de alimentos o la producción propia de rollos de pasto.

Las pasturas perennes, que que tienen condiciones de garantizar reservas forrajeras de hasta 5 años de acuerdo a la zona y a las características de la implantación en sí. Se pueden mencionar dentro de estas alternativas de alimentación vacuno la cebadilla criolla, la festuca alta, la falaris bulbosa, el pasto ovillo y el agropiro alargado.

El productor de buscar las mejores alternativas que brinden nutrientes a su rodeo observando de manera precisa las características de los suelos que contienen plantaciones utilizadas como alimento. El descanso de la carga animal En los lotes de terreno son factores que van a permitir experimentar eficiencia de la cosecha que realiza el propio vacuno.

Planificar el manejo del rodeo evitando las pérdidas de forraje por pisoteo, por ejemplo en épocas en los cuales el clima se presenta frío y que de acuerdo con la temperatura y los vientos indiquen la posibilidad de heladas.

Téngase presente que estas estrategias que conservan las características y nutrientes del suelo tienden a restringirse cuando en la misma superficie de terreno o campo disponible se incorporan más cabezas de animales.

Del mismo modo factores climáticos como escasez de lluvias, pueden intensificar y achicar las posibilidades de conservación del suelo en estos escenarios.

Otro de los factores que afectan la recuperación de los terrenos con pasturas naturales, es la imposibilidad de respetar los ciclos de descanso cuando la cantidad de animales se incrementa en el establecimiento.

Aquí la importancia de remarcar el trabajo, pues los pastizales naturales son los ecosistemas más amenazados del mundo, precisamente porque la mayoría de ellos fueron transformados en el pasado para la implantación de cultivos y pasturas. Los últimos espacios remanentes de pastizal natural son utilizados precisamente para la producción de terneros.

Esto por un lado refleja el alto valor económico que brinda este recurso natural, ya que es la base para la generación de valor en toda la cadena cárnica, tan importante en la Argentina.

En este sentido en el denominado “Estrategias para una producción Sustentable” el Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria Argentina (INTA) ha desarrollado trabajos en conjunto con productores agropecuarios en los cuales se lograron mejoras productivas regulando la carga animal.²⁵

Además de su función en la producción de carne, los pastizales ofrecen numerosos servicios ambientales, como ser el hábitat de numerosa biodiversidad, acumulación de carbono y su función en la regulación del cambio climático, regulación de los excedentes hídricos mitigando los efectos de inundaciones y sequías, y favoreciendo la recarga de acuíferos.

Por todas estas razones debe llamar la atención la necesidad de preservar este recurso.

Ahora bien, debemos tener presente que históricamente se ha tratado a este tipo de ecosistemas, como ya se ha dicho, en la categoría de marginales. Generalmente son zonas inundables, de baja productividad, donde se refugian las actividades de menores requerimientos, menor inversión, y baja adopción tecnológica.

Es por eso por lo que el problema del sobrepastoreo y la degradación de los pastizales naturales es una triste realidad.

Planteamos en este trabajo que una de las motivaciones que puede concluir en esta realidad puede provenir del ahorro fiscal (o materialización del mismo) en la compra de hacienda reproductora.

²⁵ <https://www.argentina.gob.ar/noticias/estrategias-para-una-produccion-ganadera-sustentable>

La elección de transformar un pago de impuesto en mayor cantidad del plantel de hacienda puede apuntalar una silenciosa y paulatina degradación de los recursos naturales.

Conocido es por todos los actores en el contexto de la producción ganadera, que la cantidad de vientres en un establecimiento de cría es similar en términos de patrimonio que el capital edáfico.

La medición objetiva del productor²⁶ (que se encuentre en condiciones de realizar compras de vientres) respecto de la sobre carga de cabezas por hectárea debe tener un equilibrio en términos:

- Productivos
 - Evitar problemas de preñez.
 - Evitar problemas en la gestación y nacimiento.
 - Evitar el traslado de animales por escasez de forraje a lotes por ejemplo con rastros de cultivos que limiten de esos nutrientes a la tierra.
- Del entorno natural
 - La preservación por ciclos naturales de los pastizales.
 - Proliferación de enfermedades en los planteles vacunos.
- Económicos
 - Medición objetiva del costo de mantenimiento del incremento de cabezas, su producción y su relación con el ahorro fiscal.

Del mismo modo el planteo productivo debe tener a cada mente claro un programa sanitario que permita reducir los efectos negativos de enfermedades en el rodeo vacuno.

Conocer cabalmente las características de sus propios animales y anticiparse a las posibles enfermedades con la aplicación de medidas precautorias o con la posibilidad de disponer de los insumos veterinarios de manera oportuna deben formar parte de dicho programa.

Situaciones tan elementales en el extremo como el gasto del recurso energético en la cosecha del alimento por parte del vacuno, también se incluyen en el esquema sanitario.

Tal como se indica en la Publicación Técnica 32 del Ing. Agr. Carlos Alberto Gonella denominado Producción de Carne en Sistemas Pastoriles²⁷, la estructura de una estrategia general de un productor debe enfocar a la eficiencia productiva de los

²⁶ Claro esta que la visión del empresario agropecuario siempre debe ser integral sobre su compañía tal como lo indica Magnago Gustavo en el trabajo Empresas Ganaderas de Cría Bovina. El Cuadro de Mando Integral como Sistema de Gestio. Trabajo presentado en las Jornadas de la Empresa Agropecuaria Tandil 2015.

²⁷ Ing. Agr. Carlos Alberto Gonella. 2000. Publicación Técnica 32. Área de Investigación, Estación Experimental Agropecuaria General Villegas, Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria, República Argentina.

recursos naturales de alimentación. Deben claramente definirse los *que* y los *como* de las metas de manejo de la hacienda.

QUE	COMO
Mejor producción individual y calidad de las pasturas	Mezclas forrajeras adaptadas a cada región y conservación de forrajes de calidad
Eficientizar la calidad del forraje	Determinar la receptividad y regular la carga óptima para cada sistema
Mejor utilización y transformación del forraje consumido	Adaptar sistemas de pastoreo y suplementación estratégica
Mejorar la salud productiva del ganado y la calidad higiénica de la carne.	Ajustar el plan sanitario acorde a los objetivos productivos

Materialización de los extremos

Tal como venimos desarrollando, existe un claro beneficio fiscal dado por el método de valuación en la adquisición de reproductores al cierre del ejercicio.

Esta ventaja podría inducir a la toma de decisiones de compra de hacienda, sin apoyarse en criterios técnico-productivos, sino en función de la obtención de dichos beneficios impositivos.

La cuantía de la franquicia o de reducción del impuesto, estará representado en los valores impositivos y las compras del periodo.

Tomando para la exposición del caso modelo que demuestre la magnitud de nuestra afirmación, consideramos un establecimiento de cría ubicado en la localidad de Lobos en la provincia de Buenos Aires.

La extensión de terreno y las características de suelo hacen viable la producción ganadera (o a la inversa poco eficiente la producción agrícola) en la modalidad extensiva. Esta modalidad productiva utiliza recursos de pastizales naturales como principal fuente de alimentación del rodeo.

La sociedad posee una existencia al final de su ejercicio de 543 cabezas, el cual se expone la valuación de los animales destinados a procrear:

Categoría	Cantidad de Cabezas	Valuación por cabeza	Existencia final total en pesos
Vacas	229	\$ 342	\$ 74.196
Vaquillonas Segunda Parición	40	\$ 306	\$ 12.240
Vaquillonas Primera Parición	42	\$ 252	\$ 10.584

En este establecimiento los reproductores machos en su totalidad adquiridos como política productiva, los cuales son vendidos en forma inmediata al culminar su vida útil.

Se trata de un cierre de ejercicio fiscal del mes de diciembre de cada año, en el cual los terneros por su ciclo de nacimientos se encuentran íntegramente “al pie de la madre”²⁸.

La exposición del efecto fiscal en el caso planteado será considerando una teórica compra de 50 vacas con garantía de preñez.

En este escenario de análisis la adquisición es contemplada según la cotización conocida y de acceso público, siendo el precio al mes de diciembre 2024 de dichos vientres, de \$ 1.500.000.²⁹

El resultado de utilizar la ecuación de diferencia de inventario indicada precedentemente en este trabajo en la hipótesis planteada expone diferencias significativas ante la existencia de dichas compras. A continuación, el contraste en términos económicos:

DIFERENCIA DE INVENTARIO IMPOSITIVA	SIN COMPRAS EN EL PERIODO	CON COMPRAS EN EL PERIODO
EXISTENCIA INICIAL	1.374.988	1.374.988
COMPRAS DEL PERIODO	-	75.000.000
EXISTENCIA FINAL	(1.164.534)	(1.180.734)
DIFERENCIA DE INVENTARIO	210.454	75.194.254

Claramente podemos observar el efecto monetario de la compra para el establecimiento considerado como modelo. Desde un contexto sin compra cuya diferencia de inventario es pérdida, la misma es decididamente menor al escenario compra mediante.

Considérese que la adquisición de vientres realizada al efecto de marcar impositivamente sus consecuencias, en nada impone condición de pago. Puede el productor recibir la compra con un compromiso de pago posterior o posdatado. Incluso puede acceder a ella mediante financiación bancaria prendaria en casos excepcionales.

Como se ha mencionado anteriormente, el tamaño del rodeo (carga) debe estar con relación a la disponibilidad de recursos forrajeros (oferta forrajera), de lo contrario corre riesgo tanto la productividad del sistema como la sostenibilidad del ambiente.

²⁸ Común denominación a la cría en estado previo al destete que marca la posibilidad de comercialización.

²⁹ <https://www.entresurcosycorralesya.com/> precio diciembre 2024 vacas con garantía de preñez de la categoría vientres en la búsqueda en el sitio web.

La adquisición del caso planteado responde a una reposición aproximada del 20% de las vacas en servicio, esquema de rotación mínima en este tipo de establecimientos.

El beneficio impactará en la sociedad de acuerdo a sus propias características en cuanto a costos en cuanto a existencia de arrendamiento o no, cantidad de empleados en relación de dependencia, existencia de actividades en paralelo como agricultura, etc.

Mas allá de estas situaciones particulares el ahorro fiscal, se cuantifica en la variación demostrada en el ítem de diferencia de inventario de cuadro anterior.

La compra de vientres que permitan el ahorro fiscal debe resultar una ecuación positiva en términos económicos. La posibilidad de usufructuar esta utilización de dinero debe resultar superior a los costos asociados, ya sea los directos a la compra como los ponderables ante de la concreción de los riesgos mencionados precedentemente.

Aquí la labor importante y en conjunto entre el productor ganadero, el profesional veterinario, el ingeniero agrónomo y el contador publico. Solo de la labor conjunta de estos actores se podrá obtener el equilibrio entre el aspecto económico y el entorno natural que permita una sostenibilidad del medio ambiente.

Conclusiones y propuestas

Los espacios ganados de la conciencia social de la comunidad a nivel mundial, tal como en algún momento se conoció el término globalización (como aquel proceso que derriba los límites geográficos y deja de lado diferencias idiomáticas) están presentes actualmente.

Nos referimos en la comparación al término indicado, a la común unión de intereses de la sociedad a nivel mundial respecto de la relación de las personas con y para el medio ambiente, su relación con él, la prioridad sobre su cuidado, mantenimiento y recuperación en términos de daño sobre nuestro planeta Tierra.

Dentro de todo este contexto se encuentran las industrias que producen todo tipo de bienes que se consumen en la vida cotidiana, y dentro de ellas se encuentra la actividad productiva primaria agropecuaria.

Más allá de los efectos económicos basados en los ahorros impositivos, la sociedad exige el mismo nivel de eficiencia productiva con una tendencia a la reducción de los efectos negativos sobre los recursos naturales que se utilizan para la obtención de los bienes en cada actividad.

El productor agropecuario y todas las profesiones que trabajan mancomunadamente en su industria, deben tener presente el legado que están escribiendo en la conciencia social las nuevas generaciones y que se materializada en la nueva responsabilidad ciudadana.

Los jóvenes de hoy demandan a toda empresa una responsabilidad social que resulte modelo a seguir en el uso de los recursos naturales.

El incentivo fiscal de la compra de reproductores, materializado en términos económicos tal como hemos esbozado, debe estar acompañado de un criterio técnico que se corresponda con la carga animal con oferta forrajera.

Si la decisión empresaria se encuentra alejada de esta premisa y solo se funda en motivos económicos, constituirá un factor de presión adicional a los pastizales naturales de la Argentina.

En este marco están también presente aquellas empresas que administran múltiples establecimientos. Sean pymes agropecuarias o grandes pools, existen muchas empresas que explotan varios establecimientos en diferentes zonas y para diferentes actividades buscando reducir el riesgo a partir de la diversificación.

Sin embargo, para estas empresas, en el caso que uno de sus establecimientos sea de cría, muy probablemente éste no sea su principal negocio o fuente de ingresos, y por lo tanto se incrementa el riesgo de que la decisión productiva en la actividad cría, quede postergada en función del balance fiscal integral de la empresa.

Las propuestas de nuestra experiencia en años de vinculación al sector agropecuario se centran en:

- Mantener los beneficios impositivos que eviten la tributación en el impuesto a las ganancias sobre animales destinados a la estructura productiva, tal cual existe en la normativa actual.
- Evitar que ganancias denominadas “por tenencias” desemboquen en erogaciones tributarias por parte de quienes producen terneros y terneras, es decir, para la actividad de cría.
- Franquiciar plenamente a quienes realicen compras vinculadas directamente a la necesidad de reposiciones del plantel de madres (claro está que estas compras en nada aumentan la cantidad de cabezas del establecimiento)
- Condicionar la franquicia numérica expuesta en el trabajo a las compras de hacienda hembra que tengan efectos negativos sobre los ecosistemas de la empresa agropecuaria. Estos condicionamientos deben basarse en el monitorio del real impacto en los recursos naturales, los cuales son perfectamente medibles por:
 - La evolución luego de la compra, de la calidad de la producción animal (ante menor recursos naturales menor será la calidad de terneros y terneras)
 - Deficiencias marcadas en los índices tanto de preñez y de nacimientos del establecimiento de los tres ejercicios siguientes a las compras que materialicen reducciones impositivas.
- Beneficiar impositivamente en el monto de la inversión realizada que provoque una mejora cuantificable de los recursos naturales que brinden eficiencia productiva y sustentabilidad ecológica.

Desde nuestra área de ciencias económicas creemos que los aspectos del presente trabajo resultan interesantes para profundizar en términos agronómicos técnicos y que para nada deben quedar fuera el análisis los contadores públicos.

Nuestro aporte a las decisiones meramente económicas debe considerar los efectos en los recursos naturales. La responsabilidad sobre el medio ambiente es amplia y de todos.

Regulaciones impositivas que potencien la actividad no solo deben evitar tratamientos desiguales ante similares estructuras productivas, sino también privilegiar quienes toman decisiones que actúen positivamente sobre el cuidado y la conservación de los ecosistemas naturales.

El desafío es del público en general teniendo como punto de partida los actores principales de cada actividad productiva. Nos toca como asesores de la empresa

agropecuaria dar iniciativa a las responsabilidades sociales de protección de los recursos de la naturaleza haciendo nuestro aporte que potencie la continuidad de la producción a conciencia.

El planteo se encuentra abierto con esta iniciativa realizada puntualmente para la producción de carne vacuna, el camino es amplio y la sociedad poco a poco lo demanda.