

Título del Trabajo:
“CONTABILIDAD AGROPECUARIA”

ÁREA IV:

CONTABILIDAD, AUDITORIA Y COSTOS

SUBÁREA:
CONTABILIDAD

TEMA:
RT Nº 22: Actividad Agropecuaria

AUTOR:
MARÍA LUZ LOVECCHIO

MATRICULA:
T°131 F°50 LEGAJO 33817/6 – C.P.C.E.P.B.A.



INDICE

I	Introducción	3
II	Conceptos introductorios	4
III	Particularidades de los Sistemas Agropecuarios	5
IV	Agricultura	7
V	Ganadería	8
VI	Una Resolución Técnica para el Agro	10
VII	Medición de Activos Biológicos y productos agropecuarios	11
VII.1	Medición de los bienes destinados a la venta en el transcurso normal de la Actividad Agropecuaria	11
VII.1.1	Bienes con un mercado activo en su condición actual	11
VII.1.2	Bienes sin un mercado activo en su condición actual, pero que existe para similares bienes con un proceso más avanzado o completado.	12
VII.1.2.1	Bienes que se encuentran en la etapa inicial de su desarrollo biológico	13
VII.1.2.2	Bienes que se encuentran después de la etapa inicial de su desarrollo biológico	13
VII.1.2.3	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	14
VII.2	Medición de los bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la Actividad Agropecuaria	14
VII.2.1	Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual	14
VII.2.2	Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero sí lo existe para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales	15
VII.3	Activos Biológicos con procesos productivos continuos	15
VII.4	Informe N°19. Criterios de Valuación	15
VIII	Normas de exposición del sector agropecuario	16
VIII.1	Comparación	16
VIII.2	Exposición en el Estado de Situación Patrimonial	17
VIII.3	Exposición en el Estado de Resultado	18
VIII.3.1	Reconocimiento de Ingresos por producción	18
VIII.3.2	Resultado de la Producción	18
VIII.3.3	Resultado por tenencia	19
VIII.3.4	Resultado por Venta	20
VIII.3.5	Métodos de exposición	20
VIII.4	Ejemplo de aplicación	21
IX	Caso Practico	23
X	Conclusión	26
XI	Referencia	27
XII	Bibliografía	28
XIII	Resumen	29

I INTRODUCCION

El tema desarrollado en el presente trabajo, se refiere a explotaciones agropecuarias que toman la forma de organización empresarial, debido a que es en ellas en las que se ve la necesidad de aplicar una norma particular, que ayude a medir y exponer adecuadamente el crecimiento vegetativo. Por ello es que opte por llevar a cabo el análisis de la norma que cumple con dicho objetivo, siendo ésta, la RT 22 de la FACPCE. Dejo así expresado las razones por las cuales he enmarcado el trabajo a este sector de la actividad productiva.

La explotación agropecuaria en sí constituye una actividad económica que abarca distintos aspectos de la economía en general o la producción agropecuaria en particular; verbigracia, distintos sistemas agropecuarios, donde cumple un papel fundamental la comercialización de los productos ya sea a través de mercados de hacienda como el de Liniers o el mercado de Cereales, para el trigo, alpiste, etc.

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

Teniendo en cuenta, que como dije, el crecimiento vegetativo es la característica principal de esta actividad, debemos considerar a las plantas y animales que generan su propio crecimiento y producción, incrementando su valor, sin tener vinculación necesaria con los costos incurridos.

Finalmente, dejo expuesto que éste trabajo tiene como fin dar una idea generalizada de los diferentes aspectos que hacen a la “vida” de una empresa dedicada a la explotación agrícola - ganadera, sin ello pretender que aquí se agota el tema; haciendo especial hincapié en la contabilidad agropecuaria.

II CONCEPTOS INTRODUCTORIOS

- **Contabilidad**: tiene como objetivo informar sobre la situación económica de la empresa, determinar el resultado de la misma, el momento en que se han producido estos resultados y las acciones que lo han generado.
- **Actividad agropecuaria**: “[...]”⁽¹⁾ 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, el mejoramiento y/o el crecimiento”.
- **Ciclo productivo**⁽²⁾: se refiere a la serie de hechos biológicos que se suceden hasta la obtención del producto final. En el caso de los establecimientos agropecuarios, “existe un factor inercial producido por la naturaleza que hace que los animales se reproduzcan, nazcan, crezcan y se desarrollen, aun sin la necesidad de la mano del hombre.”
- **Activos biológicos**: están compuestos por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar:
 - a) En crecimiento: aquellos que no han completado aun un proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como en producción.
 - b) En producción: aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos.
 - c) Terminados: 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.
- **Producto agropecuario**: es el producido de la acción de separar de los frutos a un activo biológico o la cesación de su proceso vital.

Las etapas que se definen son tres:

- ***Inicial de desarrollo biológico***: abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta el momento en que razonablemente pueda afectarse 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.
- ***Intermedia o siguiente a la anterior***: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medida confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.

⁽¹⁾ Resolución Técnica N° 22, FACPCE

⁽²⁾ Arce' Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).

- **Producción:** es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos. Esta etapa es la que dará la generación de los ingresos de las empresas agropecuarias.
- **Tierra:** es un concepto que diferencia el tratamiento de este tipo de empresas con el dado a las industriales y/o comerciales.
Integra los bienes de uso, por lo que recibe el mismo tratamiento; pero, si disminuyera sus condiciones productivas precedentes, como consecuencia de su utilización en la actividad agropecuaria, deberá ser considerada como un activo sujeto a depreciación.
- **Mercado Activo:** para ser considerado como tal, se debe cumplir con tres condiciones: 1) *Homogeneidad* de los productos que se comercializan, 2) *existencia de compradores y vendedores* en todo momento, para los bienes o servicios, y 3) los *precios* deben ser *conocidos* por los entes que operan en él.

III PARTICULARIDADES DE LOS SISTEMAS AGROPECUARIOS

Consisten en la obtención de productos a través de un crecimiento vegetativo, llamado Producción.

Los sistemas contables destinados a apoyar la gestión de establecimientos agropecuarios son importantes, debiendo adaptarse a las características particulares que posee. Dichas características son:

- a) El trabajo con sistemas biológicos;
- b) la existencia de una caja única para la explotación y la familia, y
- c) la forma social del trabajo.

Las estructuras de este tipo de sistemas pueden ser:

- 1- **Familiares:** trabajan los integrantes del grupo familiar y se está en presencia de una forma de vida con connotancia económica.
- 2- **Pequeñas:** comprende a extensiones que no permiten un manejo económico-empresarial, por la cual, en general se arriendan o se trabajan con asociaciones de diversos tipos.
- 3- **Empresariales:** constituyen entes organizados desde un punto de vista empresario, aunque en muchas circunstancias sin el debido ordenamiento administrativo.

Las primeras dos son conocidas como “explotaciones” agropecuarias, a diferencia de la tercera que lo es como “empresa agropecuaria”.

Cada vez más es necesario ver la actividad agropecuaria bajo el concepto de empresa, dado esto por la necesidad de minimizar gastos y maximizar las ganancias, que en el sector agropecuario estas últimas son porcentajes bajos en relación al valor del capital invertido en tierras, maquinarias y haciendas.

La explotación agropecuaria como empresa implica la necesidad de contar con todos los elementos técnicos idóneos; cumplir con la legislación en los aspectos impositivos, laborales

y legales societarios, y la necesidad de contar con información oportuna para brindar a las instituciones bancarias que requieren de una sólida estructura de sus clientes para el otorgamiento de créditos, necesario para funcionar debido a la estacionalidad en la producción y venta de sus productos.

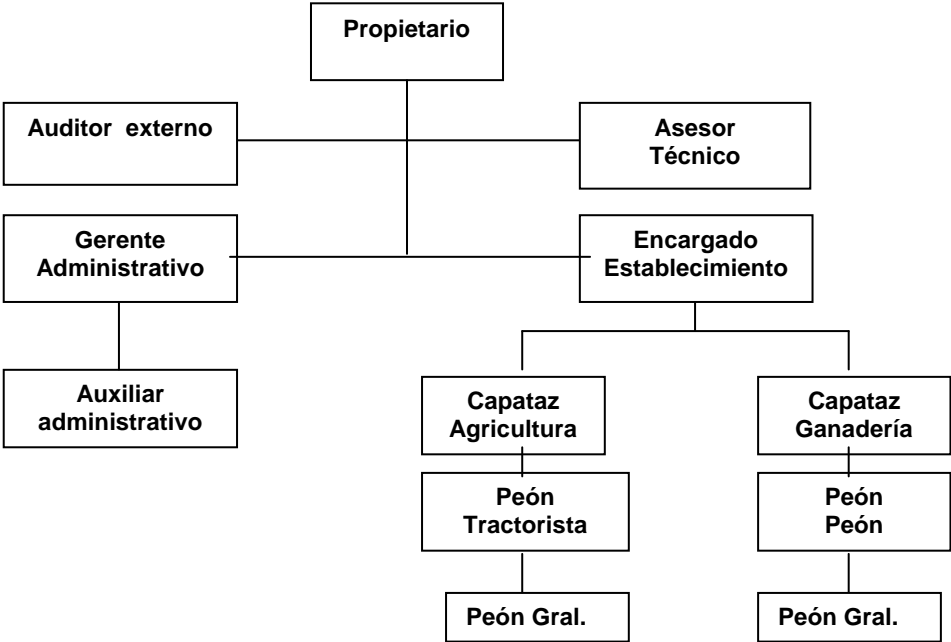
Cabe destacar que estas empresas pueden adoptar cualquier tipo societario legislado por la Ley de Sociedades Comerciales, tales como: S.A., S.R.L., etc.

Otra peculiaridad se puede encontrar en que la administración general se localiza en la ciudad y no en el campo, es decir, está alejada del mismo. Ello, debido al gran costo que conlleva el tener dos administraciones: una en el campo y otra en la ciudad.

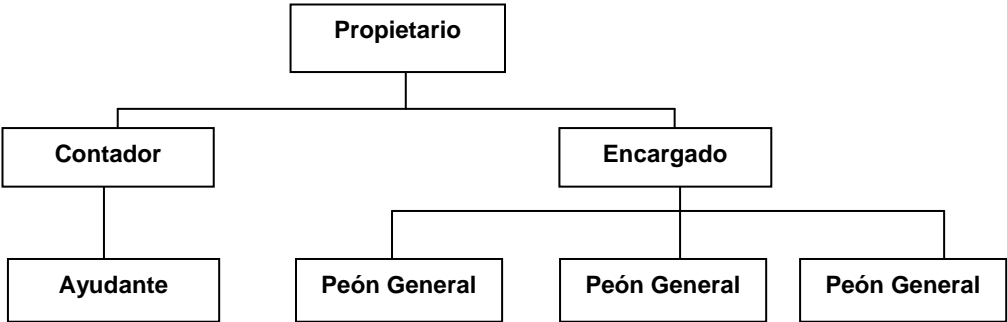
A continuación mostraremos, mediante organigramas, cómo están organizadas estructuralmente las explotaciones agropecuarias, en sus aspectos técnicos, administrativos y comerciales.

Organigramas de establecimientos donde el propietario dirige personalmente la explotación

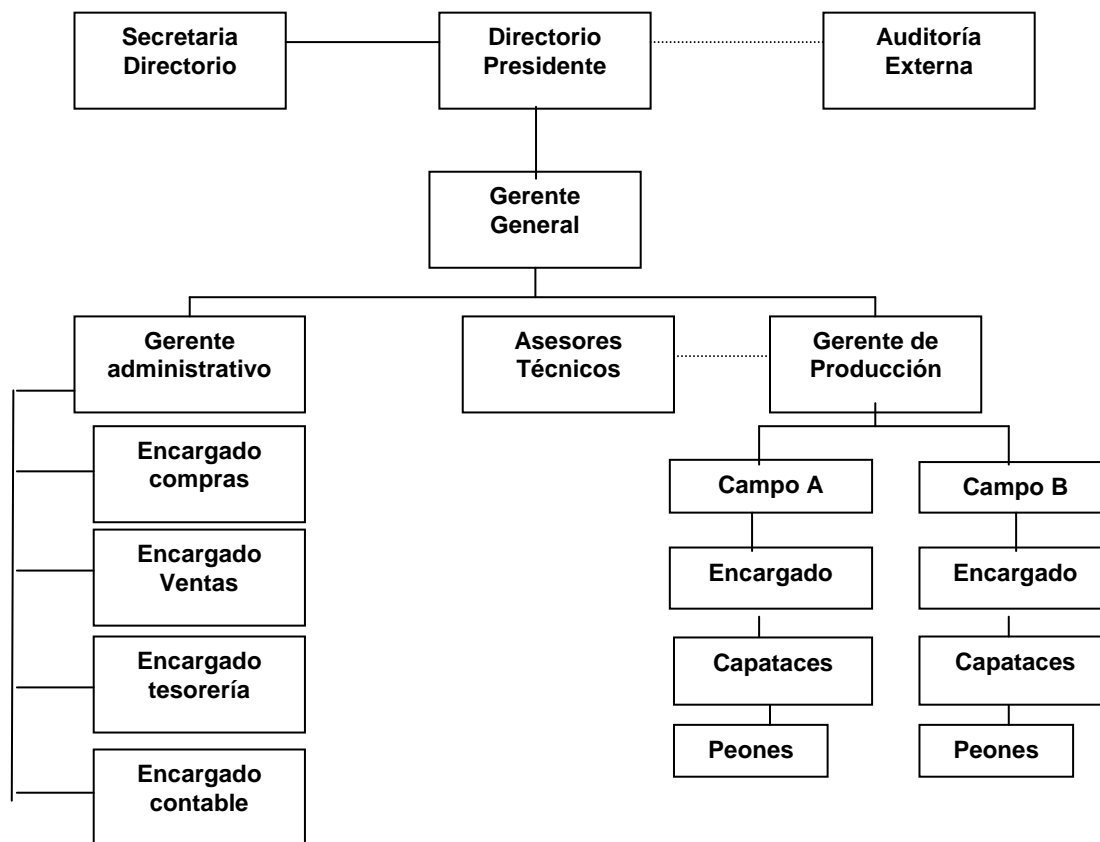
- Gran establecimiento



- Pequeño establecimiento



Organigrama de empresas agropecuarias propietarias de más de un campo en producción



IV AGRICULTURA

Actividad que se destina a la obtención y multiplicación de granos.

Características principales:

- Rápida rotación del capital
- Gasto alto en cultivos convencionales
- En el mediano plazo no requiere inversiones estructurales de capital
- Única actividad agropecuaria por la que se puede llegar a obtener un resultado económico en un plazo relativamente corto.
- Producción que mas deteriora el suelo
- Es la más afectada por los cambios de clima

Cereales..... Grupo de plantas que producen granos

Oleaginosas..... Son legumbres, y su fruto, el grano, se utiliza para la producción de aceite.

Legumbres..... La diferencia con la anterior está en que ésta

no produce aceite.

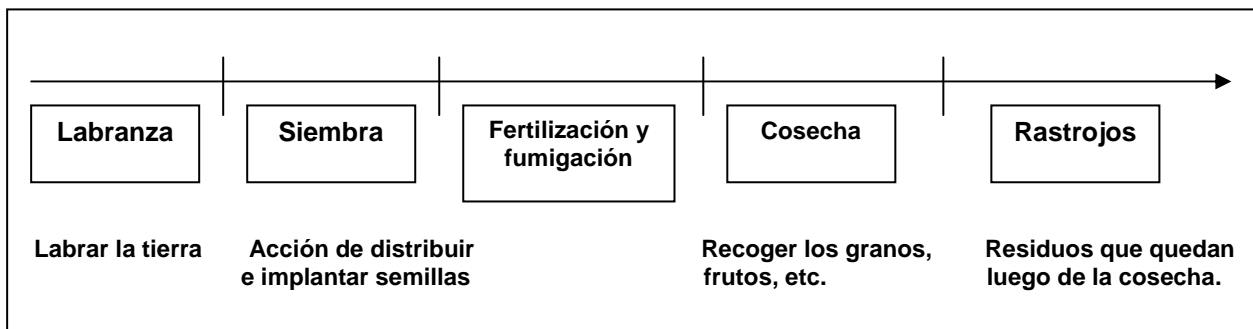
Hortalizas..... Una o más partes de ellas pueden ser utilizadas como alimento del hombre.

Diferencia entre cosechas

- fina: El trigo y los cereales de doble propósito se siembran en otoño e invierno y se cosechan al final de la primavera o principios del verano.

- gruesa: Cereales como el maíz, sorgo, soja, girasol, y todos los oleaginosos se siembran en la primavera y principios del verano y se cosechan a fines del verano, pero principalmente en otoño.

Etapas



Bienes afectados a la producción agrícola

- Alambrados y tranqueras, postes, varillas y guardaganados.
- Tractor.
- Arado.
- Rastro (tiene como función la preparación de la cama de siembra).
- Sembradora.
- Cosechadora.
- Fumigador, pulverizador y rociador.
- Equipo de riego.
- Cisternas portátiles para fumigación.
- Plantas de silos (almacén de cereales, oleaginosas)
- Edificios y galpones.

- Desmalezadora.

V GANADERIA

Actividad que se dedica a la obtención de hacienda vacuna.

CLASIFICACION	
Vaca	Hembras adultas que han tenido cría por lo menos una vez.
Vaquillona	Hembra desde el destete hasta que pare por primera vez, momento en el que se considera vaca.
Toro	Reproductor macho, en condiciones de entrar en servicio.
Torito	Macho en preparación para entrar en servicio.
Novillito	Macho castrado de más de 380 kg.
Ternerero/a	Hembra o macho desde el nacimiento hasta el destete.

Actividad

Cría



Producción de terneros

Rama de la ganadería que tiene como objetivo la producción de terneros. Dichos terneros se crían hasta cierta edad, en la que se separan de la madre (se destetan). Los terneros machos se destinan a la venta, enajenándolos en el momento oportuno.

Las terneras hembras se seleccionan destinándolas a vientres o reemplazo de las vacas, y las defectuosas o sobrantes, también se venden.

Servicio Estacionado (a)		Gestación (b)								Parición (c)		Servicio Estacionado.
Enero	Feb.	Marzo	Abril	Mayo	Jun.	Jul.	Ag.	Set.	Oct.	Nov.	Dic.	

- (a) es el momento durante el cual se produce la unión del macho y la hembra; es estacionado porque ocurre en una determinada época del año.
- (b) período que transcurre en una hembra desde que es fecundada hasta el parto.
- (c) cabeza de parición: los terneros nacen en el primer mes.

Invernada



Tipos:

Invernada larga

Supera el año en el campo, pasando dos inviernos en el mismo.

Invernada corta

Los animales no superan un invierno en el campo.

Mixtos

Aquellos establecimientos que se dedican a la cría e invernada, es decir, efectúan el ciclo completo.

Bienes afectados a la explotación

Fardos y rollos.....	Reservas de pasturas para alimento del ganado
Raciones y balanceados.....	Complementan la alimentación del ganado.
Semen congelado.....	Adquirido o producido por el productor para inseminar
Productos veterinarios.....	Antiparasitarios, vacunas, y otros
Bretes, mangas y bañaderas.....	Instalaciones que permiten vacunar, inseminar, señalar, etc.
Aguadas y molinos.....	Constituyen fuentes de aprovisionamiento, almacenamiento, suministro de agua

VI UNA RESOLUCIÓN TÉCNICA PARA EL AGRO

¿Por qué el sector agropecuario en general debería tener normas de exposición y valuación particulares? Porque su proceso productivo está regido por el crecimiento y desarrollo vegetativo de los seres vivos: animales y plantas.

Un ejemplo de las características particulares de las que se habla, es: las hembras comienzan siendo mamón, ternera después, luego vaquillona y por último vaca. Cuando ésta cumple su ciclo reproductivo, deja de ser un factor de reproducción, para ser incluida, en la categoría de bienes de cambio, con destino a la venta.

De lo expuesto surge que existen problemas de:

- a) exposición en los estados de diferentes partidas
- b) de valuación
- c) de medición de resultados.

En referencia al tema planteado podemos encontrar la RT N° 22⁽³⁾, que tiene por objetivo “definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria; la que debe ser utilizada por todos los entes que desarrollan dicha actividad”.

⁽³⁾ Resolución Técnica N° 22, FACPCE

Dicha resolución no incluye el tratamiento de otros rubros diferentes a los allí detallados, que hacen a la producción agropecuaria, pero que no tienen desarrollo biológico; ni el tratamiento del procesamiento de los productos agropecuarios posteriores a su obtención. Para éstos, es de aplicación las restantes normas contables profesionales.

Cabe aclarar que la mencionada Resolución Técnica, es aplicable a los ejercicios que se iniciaron a partir de Enero de 2005.

VII MEDICION DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Y PRODUCTOS AGROPECUARIOS

Criterio General: *Valores Corrientes.*

Ésto se debe a que para los bienes con un mercado activo en su condición actual, la venta es un hecho formal, sometido a la voluntad de la empresa.

Por lo que se plantea cuándo aplicar los criterios de medición establecidos en la RT 22⁽⁴⁾ como norma particular y en la RT 17⁽⁵⁾ como norma general.

Al considerar las etapas de crecimiento ya vistas, observamos que no siempre coinciden con periodos fijos, como son los contables.

Por todo ello es que en estos bienes, se debe aplicar un criterio diferente en cuanto a los momentos de medición, es decir, reconocer tres:

- Momento 1: *valor de incorporación*
- Momento 2: *cuando concluye el proceso productivo*
- Momento 3: *cierre del ejercicio*

La RT 22⁽⁶⁾, expone que la producción generada por los activos biológicos, podrá ser determinada al momento de su ocurrencia, y que éste debe ser explicitado en la información de complementaria.

La norma prevé que la producción es de forma continua, por lo que su medición periódica es más representativa; pero que se podrá optar medir al cierre del ejercicio contable, cuando el proceso de medición pueda ser imposible o muy costoso o cuando se considere que no se generará diferencias sustanciales de su cuantificación periódica.

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

VII.1 MEDICION DE LOS BIENES DESTINADOS A LA VENTA EN EL CURSO NORMAL DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA

VII.1.1 *Bienes con un mercado activo en su condición actual:*

El método a utilizar es: V.N.R. (Valor Neto de Realización)

⁽⁴⁾ Resolución Técnica N° 22, FACPCE

⁽⁵⁾ Resolución Técnica N° 17, FACPCE

⁽⁶⁾ Resolución Técnica N° 22, Pto 7.3, FACPCE

Hay que tener en cuenta que la norma específica de la actividad nos lleva a buscar la definición de dicho método de valuación en otra, una más general, como lo es la RT 17.

Para su determinación se considerarán:

- Los precios de contado
- Los ingresos adicionales que la venta generare por sí
- Los costos que serán ocasionados por la venta.

Además, posee dos límites, que no puede exceder, éstos son:

- 1) No podrá superar el precio de compra menos los costos necesarios para su venta.
- 2) No podrá superar el precio de venta menos los costos ocasionados por la venta.

En síntesis, según Senderovich Pablo⁽⁷⁾:

Valor Neto de Realización	
	Precio de venta de contado
Más:	Ingresos adicionales directamente vinculados con la transacción (reembolsos de exportación)
Menos:	Costos directamente vinculados con la transacción (comisiones, aranceles, impuestos, fletes)

VII.1.2 Bienes sin un mercado activo en su condición actual, pero que existe para similares bienes con un proceso más avanzado o completado.

Se utilizarán los métodos:

- *Costo de Reposición, o*
- *Valor Neto descontado del Flujo de Fondos a percibir.*

Para una mejor interpretación de los fundamentos que subyacen en este criterio, es útil establecer que aún cuando no se especifica, se refiere a las sementeras (productos en proceso) vinculadas a la producción de cereales.

En vista de ello, podemos plantear las siguientes posibilidades, a una determinada fecha de cierre:

Sementera de cereales	
Etapa inicial del proceso productivo	Posibilidad de medición del grado de avance (significatividad)

⁽⁷⁾ Senderovich, Pablo Daviv. Empresas Agropecuarias. Medición y exposición contable. (Errepar, 2008)

<p>Comprende las etapas de labores del suelo y sembrado, incluyendo el período de crecimiento incipiente, aunque no en una proporción significativa.</p>	<p>Si bien en la actividad agrícola el riesgo climático y de precios siempre está presente, el proceso ha llegado a una etapa en la que puede formularse alguna predicción acerca de los rendimientos probables.</p> <p>En contabilidad, se cuenta además con el período de hechos posteriores al cierre.</p>
--	---

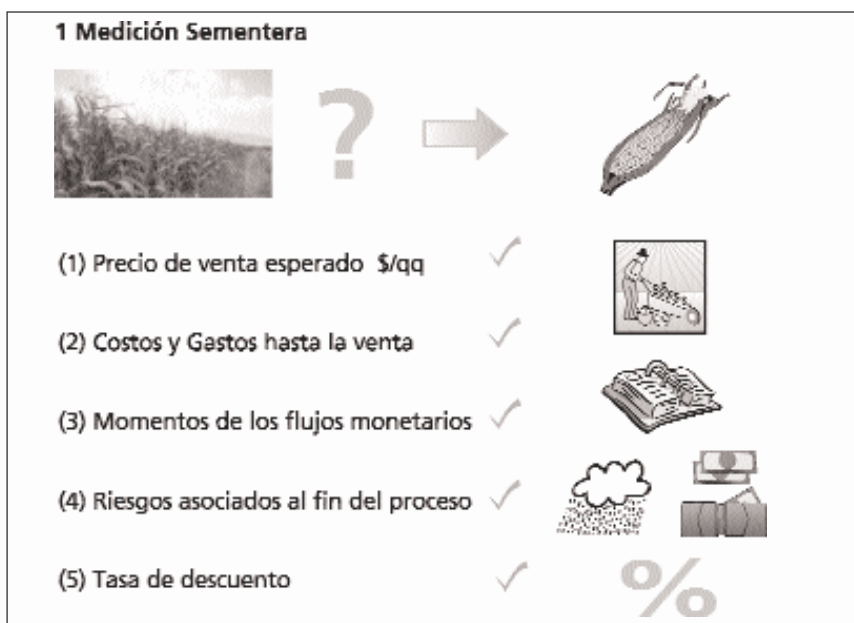
VII.1.2.1 Bienes que se encuentran en la etapa inicial de su desarrollo biológico

Dicha etapa es la que⁽⁸⁾ “[...] abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho hasta el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo [...]”

En estos casos, se debe utilizar el **COSTO DE REPOSICIÓN**, pero si la obtención del mismo es muy costosa, la norma permite el uso sucedáneo del **COSTO ORIGINAL**.

VII.1.2.2 Bienes que se encuentran después de la etapa inicial de su desarrollo biológico

Para éstos, se utilizará el **VALOR NETO DEL FLUJO DE FONDOS A PERCIBIR** siempre que los siguientes elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan estimarse en forma confiable y verificable.



- precio de venta esperado: aquel estimado al momento en que se producirá la cosecha, tala o recolección. Para los cultivos tradicionales este precio aparece publicado en los mercados de granos.

⁽⁸⁾ Arce' Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).

- costos y gastos adicionales hasta la venta
- momentos de los flujos monetarios: precisar y proyectar las épocas en que se exteriorizan los flujos futuros de fondos, tanto los derivados de los ingresos por la comercialización del bien una vez recolectado, como los de los costos proyectados hasta su cosecha y comercialización.
- riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo
- tasa de descuento.

VII.1.2.3 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 el ente puede obtener **VALORES DE MERCADO** en la fecha de 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 base para la valuación tanto de la producción como de los bienes en existencia, según corresponda.

En caso contrario, se medirán al **COSTO DE REPOSICIÓN** de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará el **COSTO ORIGINAL**.

VII.2 MEDICION DE LOS BIENES NO DESTINADOS A LA VENTA SINO A SU UTILIZACION COMO FACTOR DE LA PRODUCCIÓN EN EL CURSO NORMAL DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA

VII.2.1 Bienes para los que existe un mercado activo 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. Se admitirá la determinación del **COSTO DE REPOSICIÓN** en el mercado de bienes similares.

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

El ejemplo paradigmático de este caso, queda referido a la hacienda de establecimientos de cría.

Un aspecto a destacar es el referido al hecho de que el criterio de medición se aplica con prescindencia de si el bien fue adquirido a terceros o producido, permitiendo reflejar los resultados atribuibles a la decisión de renovación o incremento de los activos biológicos por medio de la propia producción.

VII.2.2 Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero sí lo existe para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales:

Al **COSTO DE REPOSICIÓN** directo de un bien similar, pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente neto de las depreciaciones acumuladas.

Un ejemplo de ello, puede ser el referido a la actividad de hacienda destinada al **tambo**.

La vida útil del animal oscila entre seis y siete años, a partir de allí, su valor residual es estrictamente valor carne.

A los efectos de adoptar la medición de las vacas lecheras que ya vienen prestando servicio, el valor de referencia, necesariamente habrá que partir del animal al inicio de su etapa productiva, para luego computar las depreciaciones.

VII.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.

Podrá adoptarse el criterio de medición al cierre del período contable, cuando el proceso de medición pueda resultar imposible, 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, la misma deberá ser ajustada en función del crecimiento o decrecimiento ocurrido entre la fecha de su medición y el cierre del período contable.

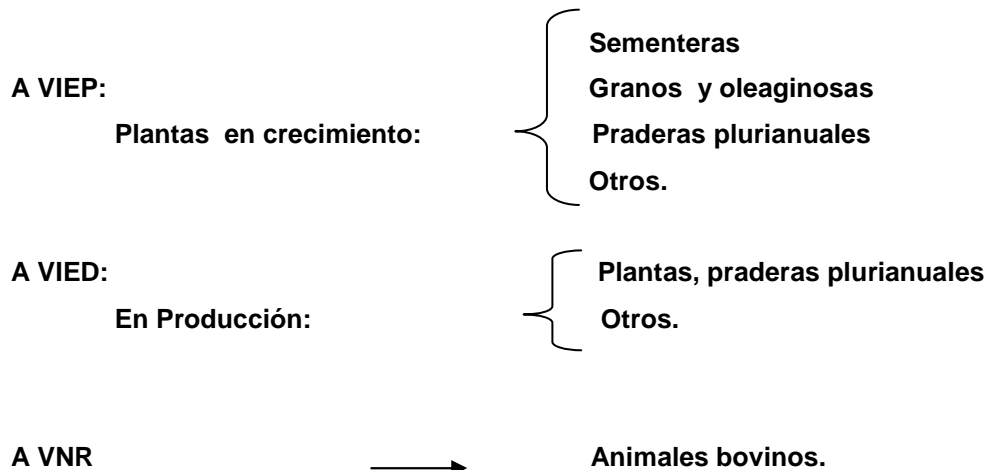
VII.4 INFORME N°19⁽⁹⁾. CRITERIOS DE VALUACION

- Bienes de cambio:

A VNR	}	Frutos y hortalizas, recolectados
		Maderas
		Leche
		Lanas
		Cueros
		Granos cosechados
		Semillas de propia producción
		Pastillas de semen de propia producción
		Forrajes y raciones de propia producción.
A VR	}	Semillas y pastillas de semen adquiridas
		Forrajes y raciones adquiridos

Agroquímicos y fertilizantes
Productos veterinarios, combustibles y lubricantes.

- Plantas y animales:



VIII NORMAS DE EXPOSICION DEL SECTOR AGROPECUARIO

VIII.1 Comparación

Según Arce⁽¹⁰⁾: “[...] Las empresas industriales y comerciales tienen en su activo corriente un rubro llamado Bienes de Uso, que se compone de bienes de utilización transitoria y permanente de la empresa (papelería estoqueada, útiles y enceres, etc.).

Las empresas agropecuarias poseen todos estos elementos y además, en su patrimonio poseen semillas y pastillas de semen, que también son de uso transitorio.”

Por ello es que, además... “propicia la utilización de un nuevo rubro denominado Bienes bióticos, donde incorpora aquellos bienes que tienen vida propia y que están transitoria y permanentemente en la empresa.”

Los bienes que tienen vida propia pierden valor por el mero transcurso del tiempo, están sometidos a la obsolescencia.

La Depreciación se reproduce en los bienes de uso permanente: maquinas, equipos, rodados e instalaciones; en el caso de las explotaciones agropecuarias, la pérdida producida por el desgaste, originado por el uso, es cargada al costo de la producción.

⁽⁹⁾ Informe N° 19 – CECYT- FACPCE

⁽¹⁰⁾ Arce Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998)

Además, las empresas ganaderas poseen bienes animados que cumplen con funciones reproductivas; son las vaquillonas, vacas y terneras de primer servicio, destinadas a la reproducción, que tienen un comportamiento parecido al de las maquinas y equipos.

Los Bienes de Cambio Bióticos tienen la característica de perder valor por el mero transcurso del tiempo y son objeto habitual u ordinario de la actividad de le empresa.

VIII.2 Exposición en el Estado de Situación Patrimonial

Los Activos Biológicos⁽¹¹⁾ se incluirán en la información complementaria en bienes de Cambio o Bienes de Uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones de:

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

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

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

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

De las disposiciones de esta sección, surge la siguiente clasificación a los fines de su exposición.

Corrientes	Bienes de Cambio	Activos Biológicos	en Desarrollo
			Terminados
		Productos Agropecuarios	frutos, granos
No Corrientes	Bienes de Cambio	Activos Biológicos	en Desarrollo
			Terminados
		Productos Agropecuarios	madera
	Bienes de Uso	Activos Biológicos	en Desarrollo
			en Producción

⁽¹¹⁾ Resolución Técnica 22 FACPCE

VIII.3 Exposición en el Estado de Resultado

Cuando se trata de empresas agropecuarias, se considera que el producido no requiere de esfuerzo significativo de venta, el proceso de generación de resultado, pasa por la producción, y de lo que se trata es de asignar el resultado al ejercicio en que se produce dicho esfuerzo productivo.

VIII.3.1 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". Ésta, resulta del incremento del valor del volumen físico y/o calidad de los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos, considerados a valores corrientes del momento de ocurrencia y/o medición.

Para el caso que el cierre del ejercicio se produzca antes del final del ciclo productivo, se debe considerar la producción proporcional devengada a la fecha de cierre de ejercicio.

El fundamento de este concepto 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.

VIII.3.2 Resultado de la Producción

Se incluye 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 los bienes de cambio a su V.N.R.

De ser el establecimiento, predominantemente agropecuario, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultados.

Entes en que la actividad agropecuaria sea la predominante:		Entes en que la actividad agropecuaria NO sea la predominante:	
Producción (Anexo V)	xxxxxx	Ventas	xxxxxx
Menos costo de producción (Anexo VI)	(xxxxxx)	Menos costo de ventas (Anexo V)	(xxxxxx)
Ganancia (Pérdida) x producción	xxxxxxx	Ganancia (Pérdida) sobre ventas	xxxxxxx
Ventas	xxxxxx	Producción (Anexo VI)	xxxxxx
Menos: Costo de Ventas (Anexo VII)	(xxxxxx)	Menos: Costo de Producción (Anexo VII)	(xxxxxx)
Ganancia (Pérdida) sobre ventas	xxxxxxx	Ganancia (Pérdida) x Producción	xxxxxxx
Resultado por valuación de bienes de Cambio a V.N.R. (Tenencia)	xxxxxxx	Resultado por valuación de bienes de Cambio a V.N.R. (Tenencia)	xxxxxxx

Según la normativa analizada en el presente trabajo⁽¹²⁾, el Resultado Neto estará compuesto por:

- a) El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención, más
- b) valoración registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- c) la desvalorización registrada por los activos biológicos durante el periodo, menos
- d) los costos devengados durante el periodo atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condiciones de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.
- e) En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido.

VIII.3.3 Resultado por tenencia

Al valuar las producciones al VNR del momento de su ocurrencia, se pueden tener dos resultados: uno, por la diferencia del valor de las transacciones de venta y/o compra con el VNR de lo vendido y/o comprado que se encontraba valuado al momento de su ocurrencia.

El otro, por la diferencia entre el VNR de cierre y el VNR del momento de ocurrencia, por los que se encuentran en existencia el cierre.

Al valuar las producciones al VNR al momento de medición, se determinan las siguientes diferencias:

- 1) Entre el valor corriente de la existencia inicial valuada a VNR de inicio, con las existencias valuadas a VNR al momento de medición.
- 2) Entre el valor de compra, con las existencias valuadas a VNR al momento de la medición.
- 3) Del valor de venta con el VNR del momento de medición.

Estos efectos surgen como consecuencia de los cambios operados en los valores de los precios relativos, por la tanto dichas diferencias deben considerarse como Resultado por Tenencia.

En resumen: Por mediciones a VNR, se exponen inmediatamente después de la ganancia bruta sobre ventas. Y, por mediciones a COSTO REPOSICION, se exponen en los “Resultados financieros y por tenencia”.

Las cuentas contables a formar pueden ser:

- Hacienda Bovina
- Haciendo Bovina de Pedigree
- Hacienda Bovina pura por Cruza
- Hacienda Bovina Rodeo General
- Hacienda Bovina en Propiedad de Terceros
- Hacienda en Transito

⁽¹²⁾ Resolución Técnica 22 FACPCE

VIII.3.4 Resultado por Venta

Venta en el ejercicio en que opero la cosecha	Venta en el ejercicio siguiente
<p style="text-align: center;">Valor neto de venta</p> <p>Menos:</p> <p style="text-align: center;">Valor neto de la producción a la fecha de la cosecha</p> <hr/> <p style="text-align: center;">Resultado por venta</p>	<p style="text-align: center;">Valor de venta</p> <p>Menos:</p> <p style="text-align: center;">Medición anterior (representada por el VNR a dicha fecha)</p> <hr/> <p style="text-align: center;">Resultado por venta</p>

VIII.3.5 Métodos de exposición

ESTADO DE COSTO DE LO VENDIDO⁽¹³⁾

A. Método global

	1	2	3	4	5	6	7	8
Ventas								
Inventario Inicial								
+ Compras								
- Inventario Final								
<hr/> Costo de Ventas								
	9		10			11		
- Gasto de producción								12
Resultado								

1. Unidades de ganado.
2. categoría de animales.
3. kilogramos por unidad de ganado.
4. kilogramos totales.
5. valor unitario del kilogramo vendido.
6. importe total corriente de la venta.
7. valor del kilogramo al cierre.
8. valor presupuesto de venta total.
9. crecimiento vegetativo en kilogramos.
10. resultado bruto corriente sin gastos de producción.
11. resultado bruto cierre sin gastos de producción.
12. Dato: gastos de producción.

⁽¹³⁾ Arce Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998)

B. Método desagregado, desarrollado por la Comisión de Estudios de Empresas Agropecuarias del CPCECABA:

<p>Resultado por Producción Columna 7: Menos Columna 12:</p>
<p>Resultado por Comercialización: Ventas s/ transacciones...: - ventas a valor de cierre...: - compras s/ transacciones: - valor al cierre.....: Importe.....:</p>
<p>Resultado por Tenencia: Inventario Inicial valor histórico: - Inventario inicial valor cierre: Importe.....:</p>
<p>Resultado final del ejercicio:</p>

En este caso, se presentan las diferentes actividades de producción, agrupando sus costos de acuerdo con los procesos productivos, con el fin de llegar a la unidad producto final.

Los resultados se dividen de la siguiente manera:

- a) de producción
- b) de actividades intermedias
- c) de comercialización.

Lo que se pretende, con ello, es llegar a contar con los resultados de la gestión en sus diferentes facetas.

Del análisis surge que, en la primera etapa, se obtiene el margen bruto de cada actividad; posteriormente, al restarse los gastos indirectos y los estructurales, se obtiene el resultado por producción.

Luego, al analizar las actividades intermedias contra el costo de oportunidad que, al deducirse del resultado por producción y comercialización, determina el Resultado Neto.

A su vez, al deducirse los gastos de administración, entre otros, se arriba al Resultado del Ejercicio.

VIII.4 EJEMPLO DE APLICACION

Información básica

	UG/Cat	x	Kg/UG	=	Total Kgs.	X	\$/Cte./Kg	Valor Cte.	\$/Crre/Kg	V.N.R.
I I	100/nv		350		35000	1		\$ 35.000	0,70	\$ 24.500
C	50		200		10.000	1,50		15.000	0,70	7.000
Vtas.	40		400		16.000	1,80		28.800	0,70	11.200
E F	110		340		37.400	1,70		26.180	0,70	26.180

Crecimiento Vegetativo	8.400	0,70	5.880
Rdo. Neto de las Ventas a valores transaccionales	2.620		
Costo de producción por Kg. (DATO) \$ 0,85			
Costo de producción del crecimiento vegetativo	\$ 0,85 x 8.400 = \$ 7.140		

I I: inventario inicial C: compras Vtas.: ventas E F: existencia final

Método global

Ventas		28.800
Menos		
Costo de Ventas	30.960	
Resultado Bruto		(2.160)

Anexo. Costo de ventas

Inventario Inicial	35.000
+ Compras	15.000
+ Gastos de Producción	7.140
- Inventario Final	26.180
<u>Costo de Ventas</u>	30.960

Método desagregado

Valor del crecimiento vegetativo	5.880
Costo de Producción del costo vegetativo	7.140
Resultado por Producción (03)	(1.260)
Resultado por Comercialización:	
Ventas a precios corrientes	28.800
Ventas a precios de cierre	11.200
Diferencia de oportunidad	17.600
Compras a precios corrientes	15.000
Compras a precios de cierre	7.000
Diferencia de oportunidad	(8.000)
Resultado por Tenencia:	
Inventario Inicial a precios corrientes	35.000
Inventario inicial a precios de cierre	24.500
Diferencia de oportunidad	(10.500)
Diferencia Total (04)	(900)
Resultado final del ejercicio: (03 +04)	(2.160)

IX CASO PRÁCTICO

Para desarrollar el caso práctico, elegimos hacerlo sobre Hacienda, y a su vez, sobre un establecimiento de cría. Esto es así, debido a la variedad de productos y establecimientos que figuran en el trabajo y que existen.

1. Información básica

Se trata de un establecimiento denominado Campo S.A., que posee un establecimiento de cría de hacienda vacuna. Consideramos a continuación, el desarrollo de su actividad durante el ejercicio iniciado el 01/02/x9 y terminado el 31/03/x10.

2. Existencias al inicio (1/2/x9):

Categoría	Cantidad	Total en Kilos	\$/Kg	V.N.R.
Terberos/as	155	26.350	1,9	50.065
Vacas y Vaq.	115	19.550	1,6	31.280
Novillos	130	51.350	1,7	87.295
Totales		97.250		168.640

3. Ventas durante el ejercicio

Fecha	Operación	Cantidad y Categoría de hacienda		Kg. por cabeza	Monto de venta (en pesos)
15/09/x9	Compra al contado	110	Terberos	145	15.950 x \$ 2 = 31.900
15/12/x9	Vta al contado	120	Novillos	400	48.000 x \$ 1,94 = 93.120
	Impuestos s/ venta				-3.415
	Comisiones				-1.865
	Importe Neto Percibido				<u>87.840</u>

4. Evolución de las categorías de hacienda vacuna

Conceptos	Terberos/as	Vacas y Vaq.	Novillos	TOTALES
Existencia inicial	155	115	130	400
Compras	110			110
Cambios de categoría		70	85	155
Nacimientos	32			32
Subtotal	297	185	215	697
Ventas			(120)	(120)
Cambios de categoría	(155)			(155)
Mortandad		(7)		(7)
Subtotal	(155)	(7)	(120)	(282)

Existencia Final	142	178	95	415
Kgs./cabezas	<u>x 185</u>	<u>x 290</u>	<u>x 415</u>	
Total en Kgs.	26.270	51.620	39.425	117.315
\$/Kg. al cierre	<u>x 2,10</u>	<u>x 1,95</u>	<u>x 2,00</u>	<u>x 2,00^(a)</u>
V.N.R. al cierre	55.167	100.659	78.850	234.676 ^(b)

^(a) Precio promedio ponderado por kg. resultante a la fecha de cierre del ejercicio

^(b) Medición contable de la hacienda a incluir en el Estado de Situación Patrimonial al 31/03/x10

5. Solución:

a) Producción de hacienda vacuna:

Conceptos	Terneros/as Kgs.	Vacas y Vaq. Kgs.	Novillos Kgs.	Total Kgs.
Existencia inicial	26.350	19.550	51.350	97.250
+ Compras	15.950			15.950
- Ventas			(48.000)	(48.000)
- / + Cambios de Categoría	<u>(43.400)</u>	<u>(19.600)</u>	<u>23.800</u>	<u>0</u>
Existencia final teórica	(1.100)	39.150	27.150	65.200
Existencia final real	<u>26.270</u>	<u>51.620</u>	<u>39.425</u>	<u>117.315</u>
Producción en Kgs.	27.370	12.470	12.275	52.115
VNR/Kg. al cierre	<u>x 2,10</u>	<u>x 1,95</u>	<u>x 2,00</u>	<u>x 2,028</u>
Producción en \$	57.477	24.316,50	24.550	106.343,50
Pérdida computable por cambio de categoría ^(c)		<u>(2.940)</u>	<u>(2.380)</u>	<u>(5.320)</u>
Producción en \$ Total	<u>57.477</u>	<u>21.376,50</u>	<u>22.170</u>	<u>101.023,50</u>

^(c) El resultado por cambios de categoría, corresponde a:

Terneras que pasan a Vaq.: 19.600 kgs. X (1,95 – 2,10) = - 2.940

Terneros que pasan a novillos: 23.800 x (2,00 – 2,10) = - 2.380

b) Resultado por Tenencia

Conceptos	Valores al Origen	Valores al Cierre	Rdo. x tenencia
Existencia inicial	168.640,00	196.157,50	24.517,50
Compras	31.900,00	33.495,00	1.595,00
Ventas	<u>(87.840,00)</u>	<u>(96.000,00)</u>	<u>(8.160,00)</u>
Rdo. por Tenencia – 1° cálculo			<u>20.952,50</u>
Existencia final a valores de origen	112.700,00	<u>133.652,50</u>	
Existencia final a VNR de cierre	<u>234.676,00</u>		
Resultado Total	121.976,00		
Imputado a resultado de producción	<u>101.023,50</u>		

Rdo. por Tenencia – 2° cálculo	<u>20.952,50</u>	
--------------------------------	------------------	--

b) 1. De la existencia inicial de hacienda

Terneritos/as: 26.350 x \$ 2,10	55.335,00
Vacas y Vaq.: 19.500 x \$ 1,95	38.122,50
Novillos: 51.350 x \$ 2,00	<u>102.700,00</u>
Existencia inicial a VNR de fecha de cierre	<u>196.157,50</u>

b) 2. De la Compra: 15.950 kgs. X \$ 2,10 = \$ 33.495

b) 3. De la venta: 48.000 kgs. X \$ 2,00 = \$ 96.000

c) Resultado por venta de hacienda vacuna

A los efectos de su exposición, deben considerarse los siguientes conceptos:

Importe de la venta antes de gastos:	93.120
Costo de Ventas:	87.840
Ganancia Bruta sobre Ventas:	5.280
Gtos. directos de venta: a exponer como gtos de comercialización	<u>(5.280)</u>
Neto	<u>0</u>

d) Registros contables

Cuentas	Debitos	Créditos
Hacienda vacuna	31.900	
a Caja		31.900
Compras relacionadas con la actividad efectuadas en el ejercicio		
Caja	87.840	
Impuestos s/ ventas	3.415	
Comisiones	1.865	
a Venta Hacienda		93.120
15/12/x9: venta al contado		
Costo venta Hacienda vacuna	87.840	
a Hacienda vacuna		87.840
15/12/x9: costo de la hacienda vendida en la fecha, computado a su VNR		
Hacienda Vacuna	121.976	
a Producción Hacienda vacuna		101.023,50
a Gcia. por tenencia Hacienda vacuna		20.952,50
31/01/x10: Rdo. De producción y de tenencia de la activ. ganadera		

X CONCLUSION

El interrogante que surge del análisis que efectuamos es por qué las explotaciones o empresas agropecuarias deberían utilizar la contabilidad, los estados contables; o cuál sería la importancia de hacerlo.

Del estudio realizado surge claramente la utilización e importancia que tiene la confección de los mencionados estados contables, como herramientas básicas de información en el proceso administrativo y gerencial de una empresa agropecuaria, sea cualesquiera la forma que ésta asuma.

La realidad nos muestra que este sector productivo tiene poca afección al trabajo administrativo, por la índole misma de la actividad central que realizan, pero es indiscutible que la herramienta más eficaz para otorgar un conocimiento cierto en materia económico-financiera, lo constituye la utilización de sistemas contables. Esto mismo permitirá al empresario tomar decisiones inherentes a la marcha del negocio actual, como así mismo, realizar previsiones futuras y planificar inversiones.

Todo lo cual contribuye a la obtención de un mejor resultado en la actividad que se está desarrollando.

La Resolución Técnica N° 22 de la F.A.C.P.C.E. viene a cubrir una necesidad para las empresas agropecuarias dado que tiene en consideración las características distintivas y esenciales de este sector de la economía a los fines de la elaboración de informes contables destinados a terceros.

XI REFERENCIA

- (1) Resolución Técnica N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (2) Arce, Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).
- (3) Resolución Técnica N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (4) Resolución Técnica N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (5) Resolución Técnica N° 17, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (6) Resolución Técnica N° 22, Pto. 7.3, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (7) Senderovich, Pablo Daviv. Empresas Agropecuarias. Medición y exposición contable. (Errepar, 2008)
- (8) Arce, Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).
- (9) Informe N° 19 – CECYT- FACPCE
- (10) Arce, Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).
- (11) Resolución Técnica N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (12) Resolución Técnica N° 22, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- (13) Arce, Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).

XII BIBLIOGRAFIA

- Biondi, M., Tratado de Contabilidad Intermedia & Superior. (Editorial Macchi, 1993).
- Bustinduy, M., "Actividad Agropecuaria". Aplicación Tributaria. (Editorial Aplicación Tributaria, 2000).
- Juliá Igual, J.F. y Server Izquierdo, R.J., Contabilidad Agraria. (Ediciones Pirámide, 1993).
- Lema, A.E., Manual de Contabilidad Agropecuaria. (Ediciones Contabilidad Moderna, 1998).
- Lema, A.E. Tratado de Organización Administrativa Contable Laboral e Impositiva para Explotaciones Agropecuarias (Editorial Contabilidad moderna, 1998).
- Paillet, Souto y Valenziano, "Costos en una empresa agropecuaria con actividad agrícola-ganadera". Novenas Jornadas Nacionales de la Empresa Agropecuaria. (Ed., 2001).
- Díaz R. T., Mancino C. M., Marcolini S. B., Tapia M. A., "Algunas reflexiones sobre la contabilidad de empresas agropecuarias", Quintas Jornadas "Investigación en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadísticas (2000)
- Torres C. F., "Análisis de la Resolución Técnica n° 22: Normas contables aplicables a la actividad agropecuaria" (Sta Fé, marzo 2005)
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Resolución Técnica N° 22.
- Arce, Santiago Hugo. Administración, Gestión y control de Empresas Agropecuarias (Ediciones MACCHI, 1998).
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Resolución Técnica N° 17
- Senderovich, Pablo Daviv. Empresas Agropecuarias. Medición y exposición contable. (Errepar, 2008)
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Informe N° 25 del Área de Contabilidad del CECyT
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Informe N° 19 del Área del CECyT

XIII RESUMEN

La Actividad agropecuaria, se basa en la producción de bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza.

Por otro lado, los sistemas agropecuarios consisten en la obtención de productos a través de un crecimiento vegetativo, llamado Producción.

Las estructuras de los sistemas agropecuarios pueden ser: familiares, pequeñas o empresariales. Las primeras dos son conocidas como “explotaciones” agropecuarias, a diferencia de la tercera que lo es como “empresa agropecuaria”.

Dentro de la Agricultura en general, podemos encontrar, formando parte de sus productos: cereales, oleaginosas, hortalizas y legumbres, todas ellas explicadas en el desarrollo del trabajo.

En cuanto a la ganadería, podemos mencionar que comprende actividades como:

- Cría: Rama de la ganadería que tiene como objetivo la producción de terneros.
- Invernada: Engorde de animales.
- Mixtas: Aquellos establecimientos que se dedican a la cría e invernada.

Es dable, la necesidad de una resolución técnica propia de este sector de la economía argentina, ya que posee ciertas características particulares, como:

- d) El trabajo con sistemas biológicos;
- e) la existencia de una caja única para la explotación y la familia, (en el caso de explotaciones estructuralmente familiares)y
- f) la forma social del trabajo.

Pueden distinguirse entre las llamadas “explotaciones” y las “empresas” agropecuarias, debido a si son estructuras familiares, pequeñas o empresariales, según corresponda. Organizativamente son diferentes o pueden llegar a serlo, en sus aspectos técnicos, administrativos y/o comerciales. Por ello, encontramos pequeños, medianos y/o grandes establecimientos.

Actualmente, hallamos la RT 22 [F.A.C.P.C.E], aplicable “a los rubros específicos de la actividad agropecuaria; la que debe ser utilizada por todos los entes que desarrollan dicha actividad”.

En ella se definen los criterios de valuación (VNR, Costo de Reposición, Valor de Mercado, Costo Original, etc.) y exposición, que deberán utilizarse, a partir del mencionado mes y año.

En cuanto a los métodos de valuación, existen dos:

- (a) por Costos (VxC): sostiene el principio universal de realización o de ventas reales. Esto significa sostener el principio de lo devengado, que esta ligado al principio de realización.
- (b) por Precios de Venta (VxV): adopta la concepción de que toda la producción de un período se vende durante el mismo.

La diferencia entre ambos, radica en que la denominada ganancia por tenencia sólo significa un incremento del valor de los activos en relación con el incremento promedio de los precios

del sistema económico en general. Para el sistema VxV esa diferencia es una utilidad, para el sistema VxC es una reserva.

Los animales y plantas deben ser reconocidos como activos cuando:

- a) sea probable que en el futuro la empresa reciba ingresos por ese activo,
- b) cuando el costo o valor para la empresa pueda ser valuado confiablemente.

Valuándolos a su valor corriente, siendo éste el VNR.

Para que un bien de cambio pueda valuarse a valor neto de realización debe cumplir con dos condiciones, según la RT 17 [F.A.C.P.C.E]: que no requiera esfuerzo significativo de venta y que esté en condiciones de ser entregado.

En caso contrario, se utilizará el valor neto de realización proporcionado según el grado de avance de la producción y del correspondiente proceso de generación de resultados, excepto para los casos de Activos Biológicos, los que deben valuarse de acuerdo con los criterios establecidos en la RT 22 [F.A.C.P.C.E] (normas Contables Profesionales para la actividad agropecuaria).

Para los restantes activos se utilizará el valor corriente de entrada o costo de reposición.