

Carlos Federico Torres

*Normas Contables para la*  
*Actividad*  
*Agropecuaria*

*Resolución Técnica N° 22*

*NIC N° 41*

*NIIF para PyMEs, sección 34*

***Osmar D. Buyatti***  
**LIBRERIA EDITORIAL**

CDD 657	Normas Contables para la Actividad Agraria Carlos Torres 2a. ed. - Buenos Aires: Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2010. 372 p. ; 22,5 x 15,5 cm.  ISBN 978-987-1577-40-8 1. Normas Contables. 2. Contabilidad Agraria. I. Título
------------	---

© 2010 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

Tel:(fax) (54-11) 4371-2512/4812-5492/4811-6173

[HTTP://www.osmarbuyatti.com](http://www.osmarbuyatti.com)

e-mail: [libros@osmarbuyatti.com](mailto:libros@osmarbuyatti.com)

Diseño de tapa: AIS

Composición y armado: Andrés I. Silva - Jonathan M. Lavaise

Edición: Noviembre 2010

Hecho el depósito que marca la Ley 11.723

Reservado todos los derechos de la presente edición para todos los países. Este libro no se podrá reproducir total o parcialmente por ningún método gráfico, electrónico, mecánico o cualquier otro, incluyendo sistemas de fotocopia y duplicación, registro magnetofónico o de alimentación de datos, sin expreso consentimiento de la editorial. Su infracción está penada por las leyes 11.723 y 25.446.

Tirada: 500 ejemplares

**I.S.B.N. 978-987-1577-40-8**

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de noviembre de 2010, en los Talleres Gráficos **Su Impres**, Tucumán 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

## DATOS DEL AUTOR

- Contador Público Nacional – Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral
- Profesor Titular Ordinario de “Estados Contables I”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral, concurso sustanciado originalmente el 25 de octubre de 1985 y revalidado el 27 de mayo de 1996 y el 14 de noviembre de 2008
- Profesor Titular Ordinario de “Estados Contables II”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral, concurso sustanciado el 3 de julio de 1998 y revalidado el 14 de noviembre de 2008
- Profesor Titular de “Contabilidad Superior II”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Católica de Santa Fe.
- Profesor Titular de “Contabilidad Aplicada”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Católica de Santa Fe.
- Profesor Titular de “Contabilidad II”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Católica de Santiago del Estero, Departamento Académico Rafaela.
- Profesor Titular de “Contabilidad III”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Católica de Santiago del Estero, Departamento Académico Rafaela.
- Director del Instituto de Investigaciones Contables, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Católica de Santa Fe, desde su fundación en el año 1983.
- Docente en carreras de postgrado (maestrías y cursos de especialización) y del Proyecto FOMEC en diversas Universidades del país.
- Profesor del Proyecto FOMEC en clases dictadas en los meses de marzo y mayo de 2000.
- Secretario del Consejo Ejecutivo Permanente de los Encuentros Nacionales de Investigadores Universitarios del Área Contable

- Jurado de concursos para la provisión de cargos docentes en diversas Universidades del país.
- Jurado de Tesis de postgrado en diversas Universidades del país.
- Director de Tesis de maestrandos en las Facultades de Ciencias Económicas de las Universidades Nacionales del Litoral, Rosario y Entre Ríos.
- Conferencista y expositor sobre temas contables en jornadas profesionales y académicas desde el año 1982 a la fecha (alrededor de 250 exposiciones)

### **AUTOR DE LOS SIGUIENTES LIBROS**

1. “El desagio - Análisis jurídico, contable, impositivo y económico” - Libro escrito en colaboración con los Dres. Jorge Mosset Iturraspe y Luis Moisset de Espanés, Editorial Rubinzal y Culzoni, Santa Fe, octubre de 1985.
2. “Los modelos contables y las normas profesionales” (libro escrito en colaboración con Ricardo Pahlen Acuña, Francisco Provenzani y Ana María Campo). Buenos Aires, febrero de 1998. Ediciones Macchi.
3. “Nuevas normas contables profesionales en la Argentina”, Editorial del Centro de Publicaciones de la Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, agosto de 2001
4. “Casos prácticos nº 1 y nº 2 de aplicación de la Resolución Técnica nº 22 de la FACPCE”, publicación emitida como Informe nº 25 de la FACPCE, Buenos Aires, marzo de 2004.
5. “Las combinaciones de negocios en las normas contables argentinas”, Editorial “La Ley S.A.”, Buenos Aires, abril de 2005.
6. “La contabilidad agropecuaria en el contexto de las normas argentinas – Análisis y aplicación de la Resolución Técnica nº 22”, Ediciones de la Universidad Católica de Santa Fe, Santa Fe, agosto de 2008.
7. “Agrupamientos de empresas, aspectos contables”, Editorial del Centro de Publicaciones de la Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, mayo de 2010

## ABREVIATURAS UTILIZADAS EN ESTE LIBRO

- ✓ FACPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.
- ✓ CECyT: Centro de Estudios Científicos y Técnicos, perteneciente a dicha Federación.
- ✓ RT 6: Resolución Técnica n° 6 de la FACPCE – “Estados contables en moneda homogénea”, versión modificada por la RT 19 emitida en diciembre de 2000 (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
- ✓ RT 8: Resolución Técnica n° 8 de la FACPCE – Normas generales de exposición contable (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
- ✓ RT 9 Resolución Técnica n° 9 de la FACPCE – Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
- ✓ RT 16: Resolución Técnica n° 16 de la FACPCE – Marco conceptual de las normas contables profesionales (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
- ✓ RT 17: Resolución Técnica n° 17 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general) (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).
- ✓ **RT 22: Resolución Técnica n° 22 de la FACPCE – Normas contables profesionales: Actividad agropecuaria (salvo que se indique expresamente lo contrario, toda mención acerca de esta RT estará referida a la segunda parte de la misma).**

- ✓ I 19: Informe n° 19 del Área Contabilidad del CECyT: Actividad agropecuaria – Preparación y exposición de estados contables. Los autores de este Informe, publicado en el año 1997, son los doctores Norberto Oscar Barbieri,, María Cristina Diz de Samitier, Eduardo Paillet y Omar Ismael Santiago.
- ✓ I 25: Informe n° 25 del Área Contabilidad del CECyT: Casos prácticos de aplicación de la RT 22.
- ✓ P. 9 : Proyecto n° 9 del Área Contabilidad del CECyT: Proyecto de normas contables profesionales: Actividad agropecuaria.
- ✓ NIC 41: Norma Internacional de Información Financiera para la actividad agropecuaria
- ✓ NIIF para las PYMES: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades
- ✓ LSC: Ley de sociedades comerciales n° 19.550.
- ✓ VNR: Valor neto de realización.
- ✓ VANDIE: Valor actual neto descontado de ingresos esperados.
- ✓ RECPAM: Resultados por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
- ✓ \$i: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de inicio del período contable al que refiere la información.
- ✓ \$c: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de cierre del período contable al que refiere la información.
- ✓ \$o: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de incorporación (origen) de la partida a la que corresponde reexpresar a \$c.

# PRÓLOGO A LA 1ª EDICIÓN

El 26 de marzo de 2004 la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó su Resolución Técnica n° 22, a través de la cual puso en vigencia normas contables profesionales de medición y de exposición aplicables en la actividad agropecuaria. Se cubrió de este modo un vacío normativo que afectaba a una de las actividades económicas más importantes del país, la que por sus características sumamente particulares requería la existencia de este tipo de normas.

En este libro hemos encarado el estudio de ellas, pero ubicándolas en el contexto más amplio del marco general de las normas contables profesionales argentinas y en el de todas normas de origen legal que de un modo u otro se relacionen con la actividad agropecuaria.

En ese sentido, el análisis que se realiza a lo largo de esta obra permite contextualizar a la RT 22 en la siguiente forma:

RT 16	RT 17	RT 6
Normas legales referidas al impuesto a las ganancias	RT 22	NIC 41
LSC	RT 8	RT 9

La metodología adoptada, sintetizada en el esquema anterior, puede advertirse a lo largo de todo el contenido del libro.

En efecto, dividido en tres partes, en la primera de ellas, luego de examinar en el capítulo I. los aspectos generales de la actividad agropecuaria y las definiciones que propone la RT 22, en los capítulos siguientes, desde el II hasta el IX inclusive, se estudian las normas de medición y de exposición contenidas en las secciones 7. y 8. de la RT 22, articulándolas además con normas generales de otras Resoluciones Técnicas o Resoluciones de la FACPCE directa o indirectamente relacionadas con ellas.

Finaliza la primera parte con el capítulo X, en el que se efectúa una re-

seña comparativa de la RT 22 con la NIFF 41, norma internacional en materia de contabilidad agropecuaria.

En la segunda parte, la que abarca desde el capítulo XI al XVI, se analiza la aplicación de estas normas a las actividades agropecuarias más importantes que se desarrollan en nuestro país, considerando en cada actividad, sus características más relevantes, el estudio teórico y la aplicación en casos prácticos.

Finalmente, la tercera parte del libro incluye dos capítulos relacionando a la actividad agropecuaria con otras normas contables referidas a cuestiones que también son aplicables a ella. Así surgen:

- a) El análisis de la aplicación del método de impuestos diferidos para la contabilización del impuesto a las ganancias de entes dedicados a esta actividad, lo que da lugar a la realización de un análisis comparativo de las normas de medición contable contenidas en la RT 22 con las prescriptas por las normas impositivas, dado que el estudio se efectúa considerando la “base balance” desarrollada en la RT 17.
- b) El estudio de los procedimientos inherentes a la reexpresión de estados contables a moneda homogénea, partiendo del marco normativo existente en la materia, para a partir de él arribar a su aplicación específica en las actividades cuyos aspectos contables constituyen el objeto de este libro.

Pretendo con este trabajo brindar un aporte útil tanto a los profesionales que deben aplicar estas nuevas normas en sus diversas facetas, como a los docentes y alumnos de las carreras de grado y de postgrado que se desarrollan en diversas Facultades de Ciencias Económicas de nuestro país. Si el mismo resulta apropiado para los requerimientos de los grupos potencialmente interesados en el tema, las expectativas con las que se desarrolló el estudio estarán suficientemente satisfechas.

Por último, quiero brindar a los lectores la posibilidad de comunicarnos para intercambiar ideas, debatir opiniones y recibir sugerencias. A tal efecto, pueden dirigirse a la siguiente dirección de correo electrónico:

**Info@osmarbuyatti.com**

Todo lo que pueda ser aportado mediante esas comunicaciones cuenta desde ya con mi más profundo agradecimiento.

*Carlos Federico Torres*  
*Santa Fe, 21 de abril de 2008*

## PRÓLOGO A LA 2ª EDICIÓN

Agotada la edición de este libro que la Universidad Católica de Santa Fe editara en el año 2008, en su segunda edición he procurado reforzar fundamentalmente el estudio comparativo de las normas de la RT 22 con sus similares contenidas en la NIC 41 y las NIIF para PYMES, emitidas estas últimas en julio de 2009, es decir luego de la publicación de la primera edición de este libro.

Al respecto, pretendo destacar la importancia adquirida por las normas internacionales de información financiera en nuestro país, dada la sanción de la RT 26, en la que se ha dispuesto:

- a) La obligatoriedad en la aplicación de las NIIF para determinadas entidades, las que en tal caso, de dedicarse a la actividad agropecuaria se encontrarían alcanzadas por la NIC 41.
- b) La opción de aplicarlas por parte del resto de entidades, es decir las emisoras de estados contables que no se encuentren entre las alcanzadas obligatoriamente a hacerlo.
- c) La opción incorporada en la versión modificada de la RT 26 acerca de la posibilidad de aplicar la NIIF para PYMES. En este caso, los entes que opten por su aplicación y se encuentren en el ámbito de la actividad agropecuaria deberán contemplar diversos párrafos de la sección 34 de esta norma.

Además, para las entidades que no se encuentren alcanzadas en forma obligatoria por aplicar las NIIF subsiste la posibilidad de seguir aplicando las normas contables profesionales de la FACPCE. En consecuencia los entes dedicados a dicha actividad radicados en el país tienen la posibilidad de seguir aplicando la RT 22, y seguramente la mayoría de ellos continuará haciéndolo.

El libro se encuentra estructurado en cuatro partes:

La primera abarca los nueve primeros capítulos, y en ellos se analizan en forma pormenorizada las normas contenidas en la RT 22.

La segunda parte está contenida en el décimo capítulo, en el que se es-

tudian la NIC 41 y la NIIF para PYMES en su sección referida a la actividad objeto de este libro. El análisis se ha realizado en forma comparativa con las disposiciones de la RT 22, de modo de facilitar la aplicación del juego de normas que en cada caso corresponde aplicar a los emisores de los estados contables,

La tercera parte, la que se extiende desde el capítulo 11 hasta el 17, está dedicada al desarrollo de caso prácticos de aplicación, contemplando en cada uno de ellos las actividades agropecuarias más habituales en nuestro país. Advertimos que los precios utilizados en todos ellos se encuentran desactualizados respecto a los actualmente vigentes en los mercados en los que se desarrollan esas actividades, pero consideramos que obviamente esa circunstancia no afecta la ejemplificación de la aplicación de las normas que en cada uno de los casos se procura.

Los dos últimos capítulos relacionan a la contabilidad agropecuaria con otras normas contables referidas a cuestiones que también son aplicables a la actividad. Ellos refieren a:

- a) El análisis de la aplicación del método de impuestos diferidos para la contabilización del impuesto a las ganancias de entes dedicados a esta actividad, lo que da lugar a la realización de un análisis comparativo de las normas de medición contable contenidas en la RT 22 con las prescriptas por las normas impositivas, dado que el estudio se efectúa considerando la “base balance” desarrollada en la RT 17.
- b) Los procedimientos inherentes a la reexpresión de estados contables a moneda homogénea, partiendo del marco normativo existente en la materia y su aplicación específica en la actividad agropecuaria.

Nuevamente ahora, y tal como lo hiciera en oportunidad de la primera edición, expreso mis expectativas acerca de la utilidad de este trabajo tanto para los profesionales que deben aplicar estas normas como para los docentes y alumnos de las carreras de grado y de postgrado que se desarrollan en diversas Facultades de Ciencias Económicas de nuestro país.

Por último, quiero recordar a los lectores la posibilidad de comunicarnos para intercambiar ideas, debatir opiniones y recibir sugerencias. A tal efecto les informo que mi dirección de correo electrónico continúa siendo la misma que se indica anteriormente, al final de la presentación que redactara para la primera edición.

Nuevamente, todo lo que pueda ser aportado mediante esas comunicaciones cuenta desde ya con mi más profundo agradecimiento.

***Carlos Federico Torres***

*Santa Fe, 5 de Noviembre de 2010*

# ÍNDICE

Datos del Autor .....	7
Abreviaturas utilizadas en este libro .....	9
Prólogo a la 1ª edición .....	11
Prólogo a la 2ª edición .....	13

**PRIMERA PARTE:  
APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE LA RT 22 A  
LA GENERALIDAD DE LOS ENTES DEDICADOS  
A LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA**

**CAPÍTULO I  
CUESTIONES PREVIAS AL ESTUDIO  
DE LAS NORMAS DE LA RT 22**

1. Introducción .....	35
2. La transformación biológica .....	35
3. Ámbito de aplicación de la RT 22 .....	37
4. Activos específicos de la actividad agropecuaria .....	38
5. El concepto de mercado activo en la actividad agropecuaria .....	39
6. Incorporación de estos bienes al activo de entes dedicados a la actividad agropecuaria .....	43

**CAPÍTULO II**  
**NORMAS DE MEDICIÓN Y DE EXPOSICIÓN**  
**ESTABLECIDAS PARA LA GENERALIDAD DE**  
**LAS ACTIVIDADES AGROPECUARIAS**

1. Introducción.....	45
2. Rubros alcanzados por las normas de medición y exposición de la RT 22 .....	45
3. Aspectos relacionados con la actividad agropecuaria.....	47

**CAPÍTULO III**  
**MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS**  
**Y DE PRODUCTOS AGROPECUARIOS**

1. Introducción.....	49
2. Fundamentos.....	49
3. Anulación de resultados de las ventas cuando la medición de bienes de cambio se efectúa a VNR.....	51
4. Implicancias de asignación de valores corrientes a los activos específicos de la actividad agropecuaria .....	51
5. Clasificación de los activos específicos de la actividad agropecuaria a los fines de su medición contable .....	53

**CAPÍTULO IV**  
**MEDICIÓN DE BIENES DESTINADOS A LA VENTA**  
**EN EL CURSO NORMAL DE LA ACTIVIDAD**

1. Introducción .....	55
2. Bienes para los que en su condición actual existe un mercado activo: Medición a VNR .....	57

3. Caso especial de productos agropecuarios obtenidos por la explotación y que serán destinados a ser insumidos en el proceso de bienes que ellas produce para la venta .....	59
4. Bienes para los que en su condición actual no existe un mercado activo pero si existe para bienes similares con un proceso de desarrollo más avanzado o bien que ya ha terminado. ....	59
a) Base para la aplicación de uno u otro criterio .....	60
b) Aplicación del VANDIE .....	60
c) El VANDIE en el marco de la RT 22 .....	61
d) Efectos de la medición a VANDIE en la exposición de las causas del resultado a fecha de la culminación de un proceso productivo terminal .....	64
e) Conclusiones acerca de la aplicación del VANDIE .....	66
e) La aplicación del VANDIE y la exposición de las causas del resultado .....	67
5. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni tampoco existe para bienes similares con un proceso más avanzado o completo .....	69
6. Medición conjunta de bienes similares entre sí pero con destino disímil .....	72
7. Bienes cuyo destino futuro (de uso o de cambio) no está definido durante la primera etapa de su proceso de desarrollo .....	74
8. Medición de bienes cuando se modifica el destino de los mismos .....	75

**CAPÍTULO V**  
**MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS CON**  
**PROCESOS DE PRODUCCIÓN CONTINUOS**

Medición de activos biológicos con procesos de producción continuos .....	77
---	----

**CAPÍTULO VI**  
**MEDICIÓN DE ACTIVOS ESPECÍFICOS DE LA**  
**ACTIVIDAD AGROPECUARIA DESTINADOS A SER**  
**UTILIZADOS COMO FACTOR DE LA PRODUCCIÓN**

1. Introducción.....	81
2. Bienes para los que existe mercado activo en su condición actual: .....	83
3. Bienes para los que existe mercado activo para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales pero no en su condición actual: .....	83
4. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual:.....	87
a) Criterio básico de medición.....	87
b) Conceptos incluidos en el costo .....	88
c) Reconocimiento de resultados por tenencia .....	90
d) Depreciaciones .....	91
i. Depreciaciones acumuladas .....	91
ii. Depreciación del período contable en consideración .....	92
iii. Efectos de las depreciaciones de estos bienes en el costo de producción .....	93
e) Caso práctico .....	94

**CAPÍTULO VII**  
**MEDICIÓN DE LOS RESULTADOS ESPECÍFICOS**  
**DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA**

1. Introducción.....	99
2. Reconocimiento de ingresos por producción.....	99
a) Aspectos a considerar .....	99
b) Medición de la producción .....	101
c) Componentes del ingreso por producción .....	103
d) Oportunidades en la que se realiza esta medición .....	104
e) Determinación del resultado de producción en actividades agropecuarias con proceso productivo terminal .....	104

3. Reconocimiento de resultados por tenencia.....	105
a) Resultados por tenencia de bienes destinados a la venta en el curso de la actividad normal de la actividad del ente.....	106
5. Resultados generados por la asignación de nuevo destino a determinados bienes en reemplazo del anterior.....	117

**CAPÍTULO VIII**  
**RUBROS VINCULADOS A LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA**  
**NO CONTEMPLADOS POR LA RT 22**

1. Introducción.....	119
2. Bienes a ser consumidos en el proceso de producción de bienes específicos de la actividad agropecuaria .....	120
3. Productos agropecuarios obtenidos por el ente que no son destinados a la venta sino a ser insumidos en el proceso de producción de bienes destinados a la venta, dentro de la misma actividad agropecuaria .....	121
4. Medición de obligaciones a cancelar mediante la entrega de activos biológicos o productos agropecuarios .....	123
a) Deudas a cancelar mediante la entrega de bienes que se encuentran en el activo del ente deudor .....	125
b) Deudas a cancelar mediante la entrega de bienes que deben ser producidos.....	127
c) Deudas a cancelar mediante la entrega de bienes que deben ser adquiridos.....	128

**CAPÍTULO IX**  
**EXPOSICIÓN DE ACTIVOS Y RESULTADOS**  
**ESPECÍFICOS DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA**

1. Introducción.....	129
2. Activos alcanzados por las normas de exposición de la RT 22 .....	129

3. Exposición de los resultados específicos de la actividad agropecuaria (RT 22, sección 8.2.).....	133
3.1. Exposición del resultado de la venta .....	134
3.2. Exposición del resultado de la producción.....	135
3.3. Exposición de resultados por tenencia generados por revalúos a VNR.....	138
3.4. Exposición de resultados por tenencia generados por revalúos a costo de reposición .....	139
3.4. Incidencia en los resultados de producción y por tenencia generados por revalúos a VANDIE en fechas previas a la culminación de un proceso productivo terminal .....	139

**SEGUNDA PARTE:  
ANÁLISIS DE LA NIC 41 Y DE LAS NORMAS  
PERTINENTES DE LA NIIF PARA PYMES**

**CAPÍTULO X  
APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERA EN EL ÁMBITO NACIONAL**

1. El empleo de normas internacionales por parte de entes radicados en el país – Disposiciones de la RT 26 .....	143
2. NIC 41 .....	144
a) Empleo del criterio del “valor razonable” .....	144
b) Medición de activos biológicos .....	145
c) Determinación de valores razonables .....	145
c) Aspectos de la NIC 41 considerados en la RT 22.....	146
d) Diferencias en relación a la terminología empleada.....	147
3. NIIF para PYMES .....	148
a) Aspectos generales .....	148
b) Medición – Modelo del valor razonable.....	149
c) Información a revelar – Modelo del valor razonable .....	150

c) Medición – Modelo del costo .....	150
e) Información a revelar – Modelo del costo.....	151
4. Conclusiones y advertencia en relación a los casos prácticos de los capítulos siguientes .....	151

**TERCERA PARTE:  
 APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE  
 LA RT 22 A ALGUNAS ACTIVIDADES  
 AGROPECUARIAS EN PARTICULAR**

**CAPÍTULO XI  
 APLICACIÓN DE LAS NORMAS  
 A LA ACTIVIDAD GANADERA**

1. Concepto básico de ganadería.....	155
1.1. Tipos de explotaciones ganaderas .....	155
1.2. Ubicación de las actividades de cría e internada en los procesos productivos propios de esta actividad.....	156
2. Clasificación del ganado .....	157
3. Medición y exposición contable de vientres.....	159
4. Bienes de uso que habitualmente se encuentran en los establecimientos ganaderos .....	160
5. Conceptos que conforman los costos de producción de esta actividad ...	161
6. Caso práctico referido a la ganadería.....	162
6.1. Composición del activo al inicio del período contable .....	162
6.1.1. Existencia de hacienda vacuna destinada a la venta .....	162
6.1.2. Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de animales destinados a la venta.....	163
6.1.3. Activos biológicos destinados a ser utilizados como factor de la producción .....	163
6.1.3.1. Hacienda destinada a ser utilizada para la reproducción de animales.....	163
6.1.3.2. Praderas .....	164
6.1.4. Bienes de uso “tradicional” .....	164

6.1.5. Disponibilidades.....	165
6.2. Transacciones con terceros efectuadas durante el ejercicio .....	165
6.3. Evolución de las categorías de hacienda vacuna destinada a la venta durante el ejercicio .....	166
6.4. Otras operaciones .....	169
6.5. Mediciones a fecha de cierre del ejercicio.....	170
6.6. Solución.....	171
6.6.1. Producción de hacienda vacuna .....	171
6.6.2. Transferencias entre las cuentas “Hacienda vacuna” y “Hacienda hembra reproductora”.....	172
6.6.3. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta.....	173
6.6.4. Cálculo de los importes a VNR vigente a fecha de cierre del ejercicio:.....	174
6.6.5 Resultados por tenencia de la hacienda reproductora .....	175
6.6.6. Resultados por tenencia de bienes destinados a ser insumidos en la producción.....	176
6.6.7. Medición a fecha de cierre, resultado por tenencia y costos generados por las praderas durante el ejercicio .....	177
6.6.8. Resultado por venta de hacienda vacuna.....	177
6.6.9. Asientos .....	178
6.6.10. Estados contables.....	179

**CAPÍTULO XII**  
**APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LAS CABAÑAS**  
**(PRODUCCIÓN DE REPRODUCTORES)**

1. Objetivos y características de la actividad.....	185
2. Operatoria .....	187
2.1. Aspectos inherentes a la actividad principal .....	187
2.2. Actividad complementaria.....	188
3. Composición del plantel .....	188
4. Medición de los activos específicos de la cabaña.....	189

4.1. Animales.....	189
4.2. Pajuelas de semen y embriones .....	190
5. Matriz de costo.....	191
7. Aplicación de las normas.....	192
7.1. Consideraciones generales.....	192
7.2. Caso práctico .....	193
7.2.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	193
7.2.2. Transacciones realizadas en el ejercicio.....	195
7.2.5. Otras operaciones vinculadas a la actividad realizadas en el ejercicio .....	196
7.2.6. Valores de mercado vigentes a fecha de cierre del ejercicio.....	197
7.2.7. Solución.....	198
7.2.7.1. Producción a FCE de hacienda vacuna destinada a la venta por kilogramos .....	198
7.2.7.2. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta por kilogramos .....	199
7.2.7.3. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta por unidad .....	199
7.2.7.4. Resultado por tenencia de otros bienes destinada a la venta (pajuelas de semen y embriones).....	200
7.2.7.5. Resultado por tenencia de bienes que serán consumidos en la producción de otros bienes.....	200
7.2.7.6. Resultado por tenencia de reproductores .....	201
7.2.7.7. Resultado por ventas de hacienda vacuna.....	201
7.2.7.8. Resultado por venta de semen.....	201
7.2.7.9. Asientos .....	201
7.2.7.10. Estados contables .....	204

**CAPÍTULO XIII**  
**APLICACIÓN DE LAS**  
**NORMAS A LA AGRICULTURA**

1. Alcance y objetos de esta actividad .....	209
--	-----

2. Bienes de uso que habitualmente se encuentran en los establecimientos dedicados a la agricultura.....	211
3. Conceptos que conforman los costos de producción de esta actividad.....	212
4. Aspectos específicos del costo de producción de la agricultura .....	213
5. Caso práctico referido a la agricultura.....	214
5.1. Solución.....	217
5.1.1. Resultados a fecha de la cosecha.....	217
5.1.2. Resultados a fecha de cierre del ejercicio .....	219
5.1.3. Asientos.....	223
5.1.4. Saldos contables de las cuentas de resultados.....	225
5.1.5. Estados contables .....	226

**CAPÍTULO XIV**  
**APLICACIÓN DE LAS**  
**NORMAS A LA HORTICULTURA**

1. Características de esta actividad .....	231
2. Caso práctico.....	231
2.1. Planteo .....	231
2.2. Solución.....	234
2.2.1. Resultados por tenencia de bienes destinados a ser consumidos en el proceso de obtención de productos agropecuarios .....	234
2.2.2. Medición de la plantación de batatas a fecha de la cosecha y determinación del resultado por tenencia de la misma.....	235
2.2.3. Costo de producción imputable al ejercicio .....	235
2.2.4. Resultado de producción .....	235
2.2.5. Resultado por la venta de los productos agropecuarios .....	236
2.2.6. Resultado por tenencia de los productos agropecuarios.....	236
2.2.7. Asientos.....	237
2.2.8. Estados contables .....	239

**CAPÍTULO XV**  
**APLICACIÓN DE LAS**  
**NORMAS A LA FRUTICULTURA**

1. Características de esta actividad .....	243
2. Costos específicos de la fruticultura .....	244
2.1. Desarrollo de los viñedos .....	244
2.2. Análisis de costos .....	246
2.3. Bienes de uso requeridos por la actividad .....	246
2.4. Inversiones requeridas por el proyecto .....	247
3. Plantación de cítricos .....	247
3.1. Plantación .....	247
3.2. Propagación .....	248
3.3. Empleo de patrones para la plantación .....	248
3.4. Diseño de la plantación .....	248
3.5. Control de malas hierbas .....	248
3.6. Manejo del suelo.....	249
3.7. Fertilización .....	249
3.8. Plagas y enfermedades .....	249
3.9. Riego.....	249
3.10. Poda .....	249
3.11. Recolección.....	250
4. Caso práctico.....	250
4.1. Activos biológicos (limoneros) destinados a la obtención de productos agropecuarios .....	250
4.1.1. Limoneros en desarrollo.....	250
4.1.2. Limoneros en producción.....	252
4.2. Limones destinados a la venta en el curso normal de la actividad de la empresa .....	254
4.2.1. Limones en crecimiento al inicio y al cierre del ejercicio ...	254
4.3. Limones recolectados durante el mismo .....	255
4.4. Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de limones.....	256
4.6. Equipamiento en maquinarias y equipos.....	256

4.7. Terreno en el que se desarrolla la actividad.....	257
4.8. Características de la operatoria de la empresa.....	257

**CAPÍTULO XVI**  
**APLICACIÓN DE LAS NORMAS**  
**A LA ACTIVIDAD TAMBERA**

1. Introducción.....	269
2. Objetivos de la actividad.....	269
3. Proceso productivo .....	270
4. Vida útil de las vacas lecheras .....	272
5. El mercado lácteo.....	273
6. La figura del tambero mediero.....	274
7. Activos específicos de la actividad.....	274
7.1. Animales destinados a la producción .....	275
7.1.1. Con mercado activo en su condición actual.....	275
7.1.1.1. Guacheras hembras .....	275
7.1.1.2. Vaquillonas de recría I.....	275
7.1.1.3. Vaquillonas de recría II .....	275
7.1.2. Sin mercado activo en su condición actual .....	276
7.1.2.1. Vacas en ordeño.....	276
7.1.2.1. Vacas secas .....	276
7.2. Animales destinados a la venta.....	276
7.2.1. Terneros.....	276
7.2.1. Novillitos.....	276
7.3. Medición contable .....	276
8. Caso práctico.....	277
8.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	278
8.2. Operaciones realizadas durante el ejercicio.....	279
8.3. Información a fecha de cierre de ejercicio.....	281
8.4. Solución.....	282
8.4.1. Medición de praderas a fecha de cierre del ejercicio y resultado por tenencia de las mismas.....	282

8.4.2. Producción obtenida en el ejercicio .....	283
8.4.2. Resultado de producción .....	284
8.4.3. Resultados por tenencia.....	284
8.4.4. Resultado por las ventas.....	285
8.4.5. Asientos.....	286
8.4.6. Estados contables .....	288

## **CAPÍTULO XVII**

### **APLICACIÓN DE LAS**

### **NORMAS A LA AVIICULTURA**

1. Características de esta actividad .....	291
2. Insumos propios de la actividad.....	292
3. Medición contable en el marco de la RT 22 .....	292
3.1. Medición de activos específicos de la actividad.....	292
3.2. Resultados específicos .....	293
4. Aplicación de las normas .....	293
4.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	294
4.2. Operatoria durante el ejercicio .....	295
4.2.1. Producción.....	295
4.2.1.1. Nacimientos.....	295
4.2.1.2. Ganancia en kilogramos.....	296
4.2.3. Ventas de pollos.....	297
4.2.4. Evolución durante el ejercicio de bienes destinados a ser consumidos en la producción de pollos y medición de los mismos a fecha de cierre del ejercicio.....	297
4.2.5. Otros pagos.....	298
4.2.6. Depreciación de bienes de uso .....	298
4.2.7. Costo de producción.....	298
4.2.8. Huevos en incubadora a fecha de cierre del ejercicio .....	299
4.2.9. Asientos.....	300
8.4.6. Estados contables .....	301

**CUARTA PARTE:  
CUESTIONES ESPECIALES PROVENIENTES DE  
OTRAS NORMAS PROFESIONALES**

**CAPÍTULO XVIII  
CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS  
EN LAS EMPRESAS AGROPECUARIAS**

1. Normas de la Resolución Técnica n° 17 referidas a la contabilización del impuestos a las ganancias .....	307
1.1. Procedimiento que surge de las normas profesionales referidas a la contabilización del impuesto a las ganancias.....	307
1.2. Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos .....	310
1.3. Cambios en los saldos de activos y pasivos por impuestos diferidos..	310
2. Impuesto del período .....	311
3. Cuestiones de exposición: Información referida al impuesto a las ganancias del ejercicio requerida por la Resolución Técnica n° 9.....	311
3.1. En el estado de situación patrimonial.....	311
3.2. Clasificación en el estado de resultados .....	311
3.3. Impuesto a las ganancias sobre AREA .....	311
3.4. Información complementaria sobre impuesto a las ganancias .....	312
4. Aplicación del método del impuesto diferido en la actividad agropecuaria.....	312
4.1. Diferencias en las mediciones contables e impositivas de los bienes de cambio en la actividad ganadera.....	312
4.2. Diferencias en las mediciones contables e impositivas de los bienes de cambio en actividades agropecuarias con procesos productivos terminales que culminan con la obtención de cereales, oleaginosas, frutas y otros productos de la tierra, excepto el caso de las explotaciones forestales.....	316
4.3. Diferencias entre las mediciones contables e impositivas de los activos biológicos utilizados como factor de la producción de otros bienes de la actividad agropecuaria .....	319

4.3.1. Animales machos y hembras (vientres) destinados a la reproducción.....	319
4.3.2. Árboles frutales .....	320
4.4. Conclusiones acerca del empleo de ambas bases en la determinación de impuestos diferidos en la actividad agropecuaria ...	322
5.5. Casos prácticos .....	324
4.5.1. Situaciones referidas a activos calificados como bienes de cambio .....	324
4.5.1.1. Productos agropecuarios a los que se asigna VNR en ambas mediciones .....	324
4.5.1.2. Hacienda destinada a la venta .....	325
4.5.1.3. Frutos en crecimiento a fecha de cierre de un ejercicio .....	327
4.5.2. Situaciones referidas a activos biológicos calificados como bienes de uso .....	329
4.5.2.1. Activos que cuentan con mercado activo en su condición actual.....	329
4.5.2.2. Activos que no cuentan con mercado activo en su condición actual.....	330

## **CAPÍTULO XIX**

### **ESTADOS CONTABLES DE ENTES AGROPECUARIOS AJUSTADOS A MONEDA HOMOGÉNEA**

1. Normas contables referidas al ajuste por inflación .....	333
1.1. RT 17, sección 3.1 .....	335
1.2. Resolución n° 240/02 y Decreto N° 1269/2002.....	336
1.3. Modificaciones introducidas a la RT 6 mediante la RT 19.....	338
1.4. Decreto 664/03 del Poder Ejecutivo Nacional y Resolución 287/03 de la FACPCE.....	341
1.5. Situación actual y sugerencia .....	342
2. Aplicación del procedimiento de reexpresión de estados contables.....	343
2.1. Justificación del cálculo del RECPAM por el método indirecto ....	344

2.2. Medición independiente del RECPAM a través de las posiciones del capital expuesto al inicio de cada subperíodo considerado dentro del respectivo período .....	345
2.3. Composición del capital expuesto en cada posición al inicio de un subperíodo a los efectos de la comprobación independiente del RECPAM .....	346
3. Aplicación de estas normas en la actividad agropecuaria.....	347
3.1. Efectos en la medición de activos específicos de la actividad.....	347
3.2. Efectos en la medición de pasivos específicos de la actividad .....	347
3.3. Efectos en la medición del resultado del período en consideración .....	348
3.4. Efectos en la exposición de las causas del resultado del período .....	348
4. Caso práctico.....	349
4.1. Composición del activo al inicio del período contable .....	350
4.2. Transacciones con terceros efectuadas durante el ejercicio .....	351
4.3. Evolución de las categorías de hacienda vacuna destinada a la venta durante el ejercicio .....	351
4.4. Otras operaciones .....	352
4.5. Mediciones a fecha de cierre del ejercicio.....	353
4.6. Solución en moneda nominal .....	353
4.6.1. Producción de hacienda vacuna .....	353
4.6.2. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta .....	354
4.6.3. Cálculo de los importes a VNR vigente a fecha de cierre del ejercicio: .....	354
4.6.4. Otros resultados por tenencia .....	355
4.6.5. Resultado por venta de hacienda vacuna.....	355
4.6.6. Asientos.....	356
4.7. Solución en moneda homogénea .....	361
4.7.1. Resultado por producción de hacienda vacuna .....	362
4.7.1.1. Medición de la producción obtenida a fecha de cierre del ejercicio .....	362

4.7.1.2. Medición del costo de la producción en moneda de cierre .....	362
4.7.2. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta, calculado en \$c. ....	364
4.7.3. Otros resultados por tenencia .....	364
4.7.3.1. Resultados por tenencia de bienes destinados a ser consumidos en la producción de otros bienes .....	364
4.7.3.1.1. De bienes ya consumidos .....	364
4.7.3.1.2. De bienes aún en existencia .....	365
4.7.3.2. Resultados por tenencia de toros reproductores .....	365
4.7.4. Resultado por venta de hacienda vacuna.....	365
4.7.5. Bienes de uso actualizados a moneda de cierre.....	366
4.7.6. Asientos.....	366
4.7.7. Estados contables en moneda homogénea de poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio .....	367