

Carlos Federico Torres

*Normas Contables Para la
Actividad
Agropecuaria*

3° EDICIÓN AMPLIADA Y ACTUALIZADA

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LAS SIGUIENTES NORMAS:

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 22.

NIC N° 41.

NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 34

Osmar D. Buyatti
LIBRERÍA EDITORIAL

CDD Carlos Federico Torres
657 Normas contables para la Actividad Agropecuaria
3a. ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires:
Osmar D. Buyatti - Librería Editorial, 2013.
500 p. ; 22,5 x 15,5 cm.

ISBN: 978-987-716-004-8

1. Normas Contables. 2. Contabilidad Agropecuaria. I. Título.

© 2013 by **Osmar D. Buyatti**

Viamonte 1509 (C1055ABC) Buenos Aires - Argentina

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

HTTP://www.osmarbuyatti.com

e-mail: libros@osmarbuyatti.com

Diseño de tapa: AIS

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

Edición: Octubre 2013

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.: 978-987-716-004-8

IMPRESO EN ARGENTINA

PRINTED IN ARGENTINA

Se terminó de imprimir en el mes de Octubre de 2013, en los talleres de **Su Impres**, Tucuman 1480, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

ABREVIATURAS UTILIZADAS EN ESTE LIBRO

- ✓ \$c: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de cierre del período contable al que refiere la información.
- ✓ \$i: Moneda de poder adquisitivo de la fecha de inicio 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.
- ✓ CECyT: Centro de Estudios Científicos y Técnicos, perteneciente a dicha Federación.
- ✓ FACPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas.
- ✓ 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.
- ✓ I 33: Informe n° 33 del Área Contabilidad del CECyT: Aplicación de la RT 22 a la actividad forestal.
- ✓ LSC: Ley de sociedades comerciales n° 19.550.
- ✓ 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
- ✓ P 22: Proyecto n° 22 del Área Contabilidad del CECyT: Normas contables profesionales. Cuestiones generales de reconocimiento y medición.

- ✓ P. 9: Proyecto n° 9 del Área Contabilidad del CECyT: Proyecto de normas contables profesionales: Actividad agropecuaria.
- ✓ RECPAM: Resultados por exposición a los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.
- ✓ 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 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).**
- ✓ RT 30: Orden de prelación en la aplicación de las normas contables de medición.
- ✓ VANDIE: Valor actual neto descontado de ingresos esperados.
- ✓ VNR: Valor neto de realización.

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 NIC 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 prescritas 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:

carloselba@gigared.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 estu-

dian 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.

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

Carlos Federico Torres

Santa Fe, 10 de septiembre de 2010

PRÓLOGO A LA 3ª EDICIÓN

Agotadas las dos ediciones anteriores, he pensado que una tercera no está demás, no por una mera satisfacción de tipo personal sino porque desde que se publicó la segunda versión de este libro surgieron algunas novedades que ameritaban su concreción.

En efecto, la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas en el lapso transcurrido desde la edición anterior ha emitido dos pronunciamientos con incidencia en la aplicación de normas contables en el ámbito de los entes dedicados a la actividad agropecuaria:

1. El Proyecto N° 22, en cuya sección C propone normas para entes pequeños y medianos, entre las que se incluye la medición de activos biológicos, y
2. El Informe N° 33 del Área de Contabilidad del CECYT, el que explícitamente incluye a la actividad forestal en el ámbito de la RT 22.

Ambos tópicos han sido incluidos en esta tercera edición, tanto en sus aspectos conceptuales como prácticos.

Por otra parte, he desarrollado con mucha más extensión y profundidad el análisis del contenido de las normas internacionales de información financiera destinadas a la “agricultura”, como en ellas se las denomina, esto es la NIC 41 y la sección 34 de las denominadas “NIIF para PYMES”. A ese análisis he agregado además la aplicación del tratamiento práctico correspondiente, el que no había sido incluido con anterioridad.

Como no podía ser de otro modo, también he realizado una revisión de todo el contenido de las ediciones precedentes, a fin de procurar todas las correcciones y ampliaciones que he detectado como necesarias. No puedo dejar de destacar y agradecer profundamente la desinteresada y valiosa colaboración que en tal sentido me ha brindado el doctor Carlos Subelet, docente de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Pampa, quien

por propia iniciativa realizó una minuciosa revisión de la segunda edición, señalándome así las correcciones necesarias para poder concretar en esta nueva publicación una versión mucho más satisfactoria del libro.

Pongo de este modo a disposición de los lectores esta tercera edición, renovando una vez más las expectativas con las que he culminado el prólogo de las dos que la precedieron.

Carlos Federico Torres

Santa Fe, 21 de octubre de 2013

INDICE

Abreviaturas utilizadas en este libro	7
Prólogo a la 1ª edición	9
Prólogo a la 2ª edición	11
Prólogo a la 3ª 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	41
2. La transformación biológica	41
3. Ámbito de aplicación de la RT 22	43
4. Activos específicos de la actividad agropecuaria	44
5. El concepto de mercado activo en la actividad agropecuaria	45
6. Incorporación de estos bienes al activo de entes dedicados a la actividad agropecuaria	49

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

1. Introducción.....	51
2. Rubros alcanzados por las normas de medición y exposición de la RT 22	51
3. Aspectos relacionados con la actividad agropecuaria.....	53

CAPÍTULO III
MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
Y DE PRODUCTOS AGROPECUARIOS

1. Introducción.....	55
2. Fundamentos.....	55
3. Anulación de resultados de las ventas cuando la medición de bienes de cambio se efectúa a VNR.....	57
4. Implicancias de asignación de valores corrientes a los activos específicos de la actividad agropecuaria.....	57
5. Clasificación de los activos específicos de la actividad agropecuaria a los fines de su medición contable.....	59

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

1. Introducción	61
2. Bienes para los que en su condición actual existe un mercado activo: Medición a VNR	62
3. Caso especial de productos agropecuarios obtenidos por la explotación y que serán destinados a ser insumidos en el proceso de producción de bienes destinados a la venta en la producción agropecuaria.....	65

4. Bienes para los que en su condición actual no existe un mercado activo pero sí existe para bienes similares con un proceso de desarrollo más avanzado o bien que ya ha terminado.	65
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	77
5.1. Análisis	77
5.2. Causas	78
5.3. Aplicación	80
6. Medición conjunta de bienes similares entre sí pero con destino disímil	81
7. Bienes cuyo destino futuro (de uso o de cambio) no está definido durante la primera etapa de su proceso de desarrollo	82
8. Medición de bienes cuando se modifica el destino de los mismos.....	84

CAPÍTULO V
MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS CON
PROCESOS DE PRODUCCIÓN CONTINUOS

Medición de Activos Biológicos con Procesos de Producción Continuos.....	85
--	----

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

1. Introducción	89
2. Bienes para los que existe mercado activo en su condición actual:	91
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:	91
4. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual.....	95

CAPÍTULO VII
MEDICIÓN DE LOS RESULTADOS ESPECÍFICOS
DE LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA

1. Introducción.....	107
2. Reconocimiento de ingresos por producción.....	107
3. Reconocimiento de resultados por tenencia	113
4. Determinación de resultados de procesos productivos terminales, los que culminan con la obtención de los respectivos productos agropecuarios.....	121
5. Resultados generados por la asignación de nuevo destino a determinados bienes en reemplazo del anterior.....	125

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

1. Introducción.....	127
2. Bienes a ser consumidos en el proceso de producción de bienes específicos de la actividad agropecuaria.....	128
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	129
4. Medición de obligaciones a cancelar mediante la entrega de activos biológicos o productos agropecuarios	131

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

1. Introducción.....	137
2. Activos alcanzados por las normas de exposición de la RT 22	137
3. Clasificación de estos activos en corrientes y no corrientes.....	139

3.1.	Productos agropecuarios obtenidos como culminación de procesos productivos terminales	139
3.2.	Activos biológicos destinados a la venta en procesos productivos continuos.....	141
3.3.	Bienes destinados a ser consumidos en la producción de bienes destinados a la venta.....	141
4.	Exposición de los resultados específicos de la actividad agropecuaria (RT 22, sección 8.2.)	142
4.1.	Exposición del resultado de la producción.....	143
4.1.1.	Medición	143
4.1.2.	Presentación del costo de producción	144
4.1.3.	Articulación entre el anexo de costo de producción y el de gastos y su aplicación	144
4.1.4.	Conclusiones	145
4.2.	Exposición del resultado de la venta	146
4.2.1.	Medición	146
4.2.2.	Presentación del costo de ventas	147
4.2.3.	Conclusión	147
4.3.	Exposición de resultados por tenencia generados por revalúos a VNR.....	148
4.4.	Exposición de resultados por tenencia generados por revalúos a costo de reposición	148
4.5.	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	149

CAPÍTULO X
PROPUESTA DE MEDICIÓN DE ACTIVOS BIOLÓGICOS
EN EL PROYECTO DE RT Nº 22, SECCIÓN C

1.	Recordatorio	151
2.	Estructura del P 22.....	151
3.	Reconocimiento y medición de activos biológicos en el P 22, sección C.....	153
3.1.	Alcance.....	154

3.2.	Medición al momento de la incorporación al patrimonio	156
3.3.	Medición periódica.....	160
3.3.1.	Bienes destinados a la venta en su condición actual, que sean fungibles y con mercado abierto al que el ente tenga acceso.....	161
3.3.2.	Bienes destinados a la venta aún en proceso de producción o desarrollo biológico.....	161
3.3.2.1.	Para bienes con proceso de crecimiento avanzado (RT 22) o con alguna de las condiciones que se requieren (P 22, sección C).....	162
3.3.2.2.	Para bienes con proceso de crecimiento aún escaso	163
3.3.3.	Activos biológicos que resultarán generalmente consumidos .	163
3.3.4.	Activos biológicos destinados a su utilización como factor de la producción, que sean fungibles y con mercado abierto al que el ente tenga acceso.	164
3.3.4.1.	Separación entre bienes que tienen valor directo de mercado en su condición actual y aquellos que lo tienen en una etapa anterior a la actual de producción.....	165
3.3.4.2.	Improcedencia del cómputo de depreciaciones acumuladas.....	165
3.3.5.	Activos biológicos destinados a su utilización como factor de la producción que no posean mercado abierto	166
3.3.5.1.	Momento a partir del cual es aplicable el criterio de medición basado el costo de reposición.....	166
3.3.5.2.	Cálculo de las depreciaciones acumuladas	167
3.3.6.	Remisión final	168

SEGUNDA PARTE:
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA REFERIDAS A LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA:
NIC 41 Y DE LA NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 34

CAPÍTULO XI
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 conforme a las disposiciones de la RT 26	171
2.	NIC 41	172
2.1.	Alcance de la actividad agropecuaria	172
2.2.	Activos alcanzados y excluidos.....	173
2.3.	Reconocimiento de un activo biológico	174
2.4.	Medición.....	174
2.4.1.	Empleo del criterio del “valor razonable”	174
2.4.2.	El empleo del valor razonable como criterio general de medición en la NIC 41	175
2.4.2.1.	Determinación del valor razonable	176
2.4.2.1.1.	En caso de existir un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola,.....	176
2.4.2.1.2.	En caso de falta de mercado activo.....	176
2.4.2.1.3.	Pautas para determinar el valor razonable	177
2.4.2.1.4.	Empleo del descuento de flujos futuros de efectivo	177
2.4.2.2.	Conceptos incluidos en los costos en el punto de venta.....	178
2.4.3.	Aplicación	179
2.4.3.1.	Medición de activos biológicos.....	179
2.4.3.1.1.	Norma general.....	179
2.4.3.1.2.	Empleo del costo como sucedáneo del valor razonable ante la imposibilidad de determinar éste de forma fiable	180
2.4.3.2.	Medición de productos agrícolas	181

2.5.	Reconocimiento de resultados	181
2.6.	Subvenciones oficiales relacionadas con un activo biológico valorado según su valor razonable menos costos estimados en el punto de venta	182
2.7.	Normas de presentación	183
2.7.1.	Presentación de activos biológicos en el balance.....	184
2.7.2.	Clasificación de los activos biológicos para la presentación de la respectiva información complementaria.....	185
2.7.3.	Presentación de resultados	186
2.7.4.	Otras informaciones a “revelar”.....	186
2.8.	Diferencias entre las normas de la NIC 41 y las de la RT 22....	188
2.9.	Tratamiento de las subvenciones en la NIC 41	189
2.10.	Diferencias en relación a la terminología empleada	190
3.	NIIF para PYMES	190
3.1.	Aspectos generales	190
3.2.	Modelo del valor razonable.....	191
3.2.1.	Medición	192
3.2.2.	Información a revelar	193
3.3.	Medición.....	193
3.3.1.	Modelo del costo.....	193
3.3.2.	Información a revelar	194

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

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

1.	Concepto básico de ganadería	197
1.1.	Tipos de explotaciones ganaderas	197
1.2.	Ubicación de las actividades de cría e internada en los procesos productivos propios de esta actividad	198

2.	Clasificación del ganado	199
3.	Medición y exposición contable de vientres.....	201
4.	Bienes de uso que habitualmente se encuentran en los establecimientos ganaderos	202
4.	Conceptos que conforman los costos de producción de esta actividad	203
6.	Caso práctico referido a la ganadería.....	204
6.1.	Composición del activo al inicio del período contable	205
6.1.1.	Existencia de hacienda vacuna destinada a la venta	205
6.1.2.	Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de animales destinados a la venta	205
6.1.3.	Activos biológicos destinados a ser utilizados como factor de la producción.....	205
6.1.3.1.	Hacienda destinada a ser utilizada para la reproducción de animales.....	206
6.1.3.2.	Praderas.....	206
6.1.4.	Campo y bienes afectados a la actividad	207
6.1.5.	Disponibilidades.....	207
6.2.	Transacciones con terceros efectuadas durante el ejercicio	208
6.2.1.	Ventas de hacienda	208
6.2.2.	Compra de hacienda efectuada en el ejercicio	208
6.3.	Evolución durante el ejercicio de las categorías de hacienda vacuna destinada a la venta	209
6.4.	Otras operaciones	211
6.5.	Mediciones a fecha de cierre del ejercicio	213
6.6.	Solución.....	214
6.6.1.	Producción de hacienda vacuna	214
6.2.	Transferencias entre las cuentas “Hacienda vacuna” y Hacienda hembra reproductora”	214
6.3.	Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta	216
6.4.	Cálculo de los importes a VNR vigente a fecha de cierre del ejercicio	217
6.5.	Resultados por tenencia de la hacienda reproductora	218
6.5.1.	Hacienda hembra (“Vientres”).....	218
6.5.2.	Toros reproductores.....	219

6.6.	Resultados por tenencia de bienes destinados a ser insumidos en la producción	219
6.7.	Medición a fecha de cierre, resultado por tenencia y costos generados por las praderas durante el ejercicio	219
6.7.2.	Medición a fecha de cierre del ejercicio	220
6.7.3.	Costos generados por las praderas, imputados al costo de producción del ejercicio	220
6.8.	Resultado por venta de hacienda vacuna.....	220
6.9.	Asientos	221
6.10.	Estados contables	223
6.10.1.	Estado de situación patrimonial al 31/12/xx	223
6.10.2.	Cálculo del resultado del ejercicio mediante de la diferencia entre los patrimonio netos al inicio y al cierre del ejercicio.....	224
6.10.3.	Estado de Resultados	225
6.10.3.	Anexos	226

CAPÍTULO XIII

APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 41 Y NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 34) A LOS PROCESOS PRODUCTIVOS CONTINUOS

1.	Existencia de hacienda vacuna destinada a la venta.....	230
2.	Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de bienes –activos biológicos- destinados a la venta.....	230
3.	Activos biológicos destinados a ser utilizados como factor de la producción	230
3.1.	Hacienda destinada a ser utilizada para la reproducción de animales.....	230
3.2.	Praderas	231
4.	Bienes de uso “tradicionales”	231
5.	Disponibilidades	232
5.1.	Transacciones con terceros efectuadas durante el ejercicio	232
5.2.	Evolución de las categorías de hacienda vacuna destinada a la venta durante el ejercicio.....	233

5.3.	Otras operaciones	234
5.4.	Mediciones a fecha de cierre del ejercicio	235
5.5.	Solución.....	237
5.5.1.	Producción de hacienda vacuna	237
5.5.2.	Resultado por transferencias entre las cuentas “Hacienda vacuna” y Hacienda hembra reproductora” .	238
5.5.3.	Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta	238
5.5.4.	Cálculo de los importes a valor razonable netos de gastos de venta vigente a fecha de cierre del ejercicio: .	238
5.5.5.	Resultados provenientes de la hacienda reproductora ...	239
5.5.6.	Resumen de Resultados por tenencia de hacienda destinada a la venta y a la producción.....	240
5.5.7.	Resultados por tenencia de bienes destinados a ser insumidos en la producción.....	240
5.5.8.	Medición a fecha de cierre, resultado por tenencia y costos generados por las praderas durante el ejercicio .	240
5.5.9.	Medición de praderas	241
5.5.10.	Costos generados por las praderas, imputados al costo de producción del ejercicio	241
5.5.11.	Resultado por venta de hacienda vacuna.....	241
5.5.12.	Asientos	242
5.5.13.	Estados contables	243

CAPÍTULO XIV
APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LAS CABAÑAS
(PRODUCCIÓN DE REPRODUCTORES)

1.	Objetivos y características de la actividad.....	251
2.	Operatoria	253
2.1.	Aspectos inherentes a la actividad principal	253
2.2.	Actividad complementaria	254
3.	Composición del plantel	254
4.	Medición de los activos específicos de la cabaña.....	254
4.1.	Animales.....	254
4.2.	Pajuelas de semen y embriones	256

5. Matriz de costo	256
7. Aplicación de las normas.....	258
7.1. Consideraciones generales	258
7.2. Caso práctico	259
7.2.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	259
7.2.2. Transacciones realizadas en el ejercicio	261
7.2.5. Otras operaciones vinculadas a la actividad realizadas en el ejercicio	262
7.2.6. Valores de mercado vigentes a fecha de cierre del ejercicio.....	264
7.2.7. Solución	264
7.2.7.1. Producción a FCE de hacienda vacuna destinada a la venta por kilogramos.....	264
7.2.7.2. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta por kilogramos.....	265
7.2.7.3. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta por unidad.....	265
7.2.7.4. Resultado por tenencia de otros bienes destinada a la venta (pajuelas de semen y embriones)...	266
7.2.7.5. Resultado por tenencia de bienes que serán consumidos en la producción de otros bienes.....	266
7.2.7.6. Resultado por tenencia de reproductores	267
7.2.7.7. Resultado por ventas de hacienda vacuna.....	267
7.2.7.8. Resultado por venta de semen.....	267
7.2.7.9. Asientos.....	267
7.2.7.10. Estados contables	270

CAPÍTULO XV
APLICACIÓN DE LAS NORMAS
A LA AGRICULTURA

1. Alcance y objetos de esta actividad.....	275
2. Bienes de uso que habitualmente se encuentran en los establecimientos dedicados a la agricultura.....	277
3. Conceptos que conforman los costos de producción de esta actividad ..	278
4. Aspectos específicos del costo de producción de la agricultura	279

5. Caso práctico referido a la agricultura.....	280
5.1. Solución.....	283
5.1.1. Resultados a fecha de la cosecha	283
5.1.2. Resultados a fecha de cierre del ejercicio	285
5.1.3. Asientos.....	289
5.1.4. Saldos contables de las cuentas de resultados.....	291
5.1.5. Estados contables	292

CAPÍTULO XVI

APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC 41 Y NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 34) A LOS PROCESOS PRODUCTIVOS TERMINALES

1. Solución	298
2. Resultados a fecha de cierre del ejercicio.....	298
3. Asientos	300
4. Saldos contables de las cuentas de resultados	302
5. Estados contables.....	303
6. Análisis comparativo	305
6.1. En relación a la medición de activos netos.....	305
6.2. Incidencia de esas diferencias en el estado de resultados	306

CAPÍTULO XVII

APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LA HORTICULTURA

1. Características de esta actividad	309
2. Caso práctico	309
2.1. Planteo	309
2.2. Solución.....	312
2.2.1. Resultados por tenencia de bienes destinados a ser consumidos en el proceso de obtención de productos agropecuarios	312
2.2.2. Medición de la plantación de batatas a fecha de la cosecha y determinación del resultado por tenencia de la misma	313

2.2.3.	Costo de producción imputable al ejercicio.....	313
2.2.4.	Resultado de producción.....	313
2.2.5.	Resultado por la venta de los productos agropecuarios .	314
2.2.6.	Resultado por tenencia de los productos agropecuarios	314
2.2.7.	Asientos.....	315
2.2.8.	Estados contables	317

CAPÍTULO XVIII

APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LA FRUTICULTURA

1.	Características de esta actividad	321
2.	Costos específicos de la fruticultura	322
2.1.	Desarrollo de los viñedos	322
2.2.	Análisis de costos	324
2.3.	Bienes de uso requeridos por la actividad.....	324
2.4.	Inversiones requeridas por el proyecto.....	325
3.	Plantación de cítricos.....	325
3.1.	Plantación	326
3.2.	Propagación	326
3.3.	Empleo de patrones para la plantación.....	326
3.4.	Diseño de la plantación	326
3.5.	Control de malas hierbas	326
3.6.	Manejo del suelo	327
3.7.	Fertilización.....	327
3.8.	Plagas y enfermedades	327
3.9.	Riego	327
3.10.	Poda.....	328
3.11.	Recolección	328
4.	Caso práctico	328
4.1.	Activos biológicos (limoneros) destinados a la obtención de productos agropecuarios.....	328
4.1.1.	Limoneros en desarrollo.....	328
4.1.2.	Limoneros en producción.....	330
4.2.	Limoneros destinados a la venta en el curso normal de la actividad de la empresa	333

4.2.1. Limones en crecimiento al inicio y al cierre del ejercicio	333
4.2.1.1. Medición contable de lo limones en crecimiento a fecha de inicio del ejercicio:.....	333
4.2.1.2. Medición contable de lo limones en crecimiento a fecha de cierre del ejercicio:.....	334
4.3. Limones recolectados durante el ejercicio	334
4.4. Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de limones.....	335
4.5. Equipamiento en maquinarias y equipos.....	335
4.6. Terreno en el que se desarrolla la actividad.....	335
4.7. Características de la operatoria de la empresa.....	335
Anexos	344
Anexo 1 – Bienes de uso	344
Anexo 2 –Costos de producción de limones.....	344
Anexo 3 – Costo de limones vendidos en el ejercicio	344
Anexo 4 – Gastos y su aplicación.....	345

CAPÍTULO XIX

APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LA ACTIVIDAD TAMBERA

1. Introducción.....	347
2. Objetivos de la actividad	347
3. Proceso productivo	348
4. Vida útil de las vacas lecheras	350
5. El mercado lácteo	351
6. La figura del tambero mediero.....	351
7. Activos específicos de la actividad.....	352
7.1. Animales destinados a la producción	352
7.1.1. Con mercado activo en su condición actual.....	352
7.1.1.1. Guacheras hembras	352
7.1.1.2. Vaquillonas de recría I.....	353
7.1.1.3. Vaquillonas de recría II	353
7.1.2. Sin mercado activo en su condición actual	353
7.1.2.1. Vacas en ordeño.....	353

7.1.2.1. Vacas secas	354
7.2. Animales destinados a la venta	354
7.2.1. Terneros.....	354
7.2.1. Novillitos.....	354
7.3. Medición contable	354
8. Caso práctico	355
8.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	355
8.2. Operaciones realizadas durante el ejercicio	357
8.3. Información a fecha de cierre de ejercicio	359
8.4. Solución.....	359
8.4.1. Medición de praderas a fecha de cierre del ejercicio y resultado por tenencia de las mismas.....	359
8.4.2. Producción obtenida en el ejercicio	360
8.4.3. Resultado de producción.....	361
8.4.4. Resultados por tenencia	361
8.4.4. Resultado por las ventas.....	362
8.4.5. Asientos.....	363
8.4.6. Estados contables	365

CAPÍTULO XX

APLICACIÓN DE LAS NORMAS A LA AVICULTURA

1. Características de esta actividad	369
2. Insumos propios de la actividad	370
3. Medición contable en el marco de la RT 22	370
3.1. Medición de activos específicos de la actividad.....	370
3.2. Resultados específicos.....	371
3. Aplicación de las normas.....	371
4.1. Situación patrimonial al inicio del ejercicio.....	372
4.2. Operatoria durante el ejercicio	373
4.2.1. Producción	373
4.2.1.1. Nacimientos	373
4.2.1.2. Ganancia en kilogramos.....	374
4.2.3. Ventas de pollos	375

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.....	375
4.2.5. Otros pagos	376
4.2.6. Depreciación de bienes de uso	376
4.2.7. Costo de producción.....	376
4.2.8. Huevos en incubadora a fecha de cierre del ejercicio....	377
4.2.9. Asientos.....	377
8.4.6. Estados contables	379

CAPÍTULO XXI

APLICACIÓN DE LAS NORMAS PROPUESTAS EN EL P 22 PARA ENTES PEQUEÑOS Y MEDIANOS

1. Activos biológicos (limoneros) destinados a la obtención de productos agropecuarios	383
1.1. Limoneros en desarrollo.....	383
1.2. Limoneros en producción.....	385
2. Limones destinados a la venta en el curso normal de la actividad de la empresa.....	387
2.1. Limones en crecimiento al inicio y al cierre del ejercicio	387
2.1.1. Medición contable de lo limones en crecimiento a fecha de cierre del ejercicio anterior:	388
2.1.2. Medición contable de lo limones en crecimiento a fecha de cierre del ejercicio actual.....	388
3. Limones recolectados durante el ejercicio.....	389
4. Bienes destinados a ser consumidos en el proceso de producción de limones.....	389
5. Equipamiento en maquinarias y equipos	390
6. Terreno en el que se desarrolla la actividad.....	390
7. Características de la operatoria de la empresa.....	390
8. Solución	390
A. Patrimonio neto al inicio del ejercicio.....	390
B. Resultados por tenencia provenientes de activos biológicos destinados a la obtención de productos agropecuarios (limoneros).....	391

b.1. Limoneros en producción.....	391
C. Activos destinados a la venta en el curso normal de la actividad (limones).....	392
a) Resultado por tenencia generado a la fecha de la cosecha de los limones en crecimiento al inicio del ejercicio, recolectados durante el mismo.....	392
b) Resultado de la producción de limones.....	393
4. Resultado por la venta de los productos cosechados.....	394
D. Resultado por tenencia de bienes a ser consumidos en la producción de limones.....	394
E. Contabilización.....	395
F. Exposición en los estados contables.....	396
Anexos	400

CAPÍTULO XXI

APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE LA RT 22 A LA ACTIVIDAD FORESTAL

1. Introducción.....	403
2. Alcance de la las normas de la RT 22 a esta actividad.....	404
3. Conceptos propios de la actividad	404
5. Productos forestales.....	406
6. Productos industriales provenientes de la actividad forestal	406
7. Ciclo de producción forestal.....	407
8. Medición contable	408
8.1. Plantaciones forestales	408
8.1.1. En su etapa inicial de desarrollo biológico	408
8.1.2. Medición de las plantaciones forestales en las primeras etapas posteriores a la de implantación.....	410
8.1.3. Alternativa de activación de costos financieros	411
8.1.3.1. Fundamentación	411
8.1.3.2. Requisitos para que proceda la activación	413
8.1.3.3. Procedimiento para calcular los costos financieros a activar	414

8.1.4.	Medición de las plantaciones forestales en etapas ya avanzadas de su desarrollo biológico.....	415
8.2.	Productos forestales.....	416
8.3.	Aplicación de la sección 7.2. de la RT 22 a la actividad forestal	416
9.	Reconocimiento de resultados	417
9.1.	Identificación de los resultados	417
10.	Aplicación de las normas de exposición contenidas en la sección 8 de la RT 22.....	418
10.1.	Bienes de cambio.....	418
10.2.	Bienes de uso.....	419
10.3.	Exposición de los resultados de la actividad forestal	419
11.	Aplicación	420
11.1.	Datos referidos a la composición del patrimonio neto a fecha de inicio del ejercicio	420
11.2.	Datos.....	420
11.3.	Solución.....	421
11.3.1.	Resultados por tenencia por revalúos a costo de reposición.....	422
11.3.1.1.	422
11.3.1.2.	Plantaciones forestales medidas a costos de reposición	422
11.3.2.	Resultado por producción generado por el cambio en la medición de plantaciones forestales (Apartado 11.2.2., punto 6 c) de los datos)	423
11.3.3.	Ingresos por producción y resultados por tenencia por revalúos a VNR a fecha de cierre del ejercicio	424
11.3.3.1.	De plantaciones forestales en crecimiento avanzado medidas a VANDIE.....	424
11.3.3.1.1.	Ingreso por producción	424
11.3.3.1.2.	Ingreso total por producción total reconocido en el ejercicio	424
11.3.4.	Resultados por tenencia	425
11.3.4.1.	Resultados por tenencia de plantaciones forestales .	425
11.3.4.2.	Resultado por tenencia provenientes de madera en pie	425
11.3.4.3.	Resultados por tenencia provenientes de	

madera en rollo	426
11.3.4. Ventas de madera en rollo	426
11.4. Contabilización.....	427
11.5. Estados contables correspondientes al ejercicio en consideración.....	429
11.5.1. Estado de situación patrimonial comparativo con el del ejercicio anterior	429

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

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

1. Normas de la Resolución Técnica n° 17 referidas a la contabilización del impuesto a las ganancias.....	435
1.1. Procedimiento que surge de las normas profesionales referidas a la contabilización del impuesto a las ganancias	435
1.2. Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos..	438
1.3. Cambios en los saldos de activos y pasivos por impuestos diferidos.....	438
2. Impuesto del período	439
3. Cuestiones de exposición: Información referida al impuesto a las ganancias del ejercicio requerida por la Resolución Técnica n° 9	439
3.1. En el estado de situación patrimonial.....	439
3.2. Clasificación en el estado de resultados	439
3.3. Impuesto a las ganancias sobre AREA.....	439
3.4. Información complementaria sobre impuesto a las ganancias ...	440
4. Aplicación del método del impuesto diferido en la actividad agropecuaria.....	440
4.1. Diferencias en las mediciones contables e impositivas de los bienes de cambio en la actividad ganadera	441

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	444
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	447
4.3.1.	Animales machos y hembras (vientres) destinados a la reproducción.....	447
4.3.2.	Árboles frutales	448
4.4.	Conclusiones acerca del empleo de ambas bases en la determinación de impuestos diferidos en la actividad agropecuaria	450
5.5.	Casos prácticos	452
4.5.1.	Situaciones referidas a activos calificados como bienes de cambio	452
4.5.1.1.	Productos agropecuarios a los que se asigna VNR en ambas mediciones	452
4.5.1.2.	Hacienda destinada a la venta	452
4.5.1.3.	Frutos en crecimiento a fecha de cierre de un ejercicio	455
4.5.2.	Situaciones referidas a activos biológicos calificados como bienes de uso	457
4.5.2.1.	Activos que cuentan con mercado activo en su condición actual	457
4.5.2.2.	Activos que no cuentan con mercado activo en su condición actual.....	458

CAPÍTULO XXIV
ESTADOS CONTABLES DE ENTES AGROPECUARIOS
AJUSTADOS A MONEDA HOMOGÉNEA

1.	Normas contables referidas al ajuste por inflación	461
1.1.	RT 17, sección 3.1	463
1.3.	Modificaciones introducidas a la RT 6 mediante la RT 19.....	465

1.4.	Decreto 664/03 del Poder Ejecutivo Nacional y Resolución 287/03 de la FACPCE	469
1.5.	Situación actual y sugerencia	470
2.	Aplicación del procedimiento de reexpresión de estados contables.....	471
2.1.	Justificación del cálculo del RECPAM por el método indirecto	471
2.2.	Medición independiente del RECPAM a través de las posiciones del capital expuesto al inicio de cada subperíodo considerado dentro del respectivo período.....	473
2.3.	Composición del capital expuesto en cada posición al inicio de un subperíodo a los efectos de la comprobación independiente del RECPAM	474
3.	Aplicación de estas normas en la actividad agropecuaria	475
3.1.	Efectos en la medición de activos específicos de la actividad ...	475
3.2.	Efectos en la medición de pasivos específicos de la actividad...	475
3.3.	Efectos en la medición del resultado del período en consideración	476
3.4.	Efectos en la exposición de las causas del resultado del período.....	476
4.	Caso práctico	477
4.1.	Composición del activo al inicio del período contable	478
4.2.	Transacciones con terceros efectuadas durante el ejercicio	479
4.3.	Evolución de las categorías de hacienda vacuna destinada a la venta durante el ejercicio.....	479
4.4.	Otras operaciones	480
4.5.	Mediciones a fecha de cierre del ejercicio	481
4.6.	Solución en moneda nominal	481
4.6.1.	Producción de hacienda vacuna	481
4.6.2.	Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta	482
4.6.3.	Cálculo de los importes a VNR vigente a fecha de cierre del ejercicio:.....	482
4.6.4.	Otros resultados por tenencia.....	483
4.6.5.	Resultado por venta de hacienda vacuna	483
4.6.6.	Asientos.....	484
4.7.	Solución en moneda homogénea.....	489
4.7.1.	Resultado por producción de hacienda vacuna	490

4.7.1.1. Medición de la producción obtenida a fecha de cierre del ejercicio	490
4.7.1.2. Medición del costo de la producción en moneda de cierre	490
4.7.2. Resultado por tenencia de hacienda vacuna destinada a la venta, calculado en \$c.	491
4.7.3. Otros resultados por tenencia.....	492
4.7.3.1. Resultados por tenencia de bienes destinados a ser consumidos en la producción de otros bienes	492
4.7.3.1.1. De bienes ya consumidos.....	492
4.7.3.1.2. De bienes aún en existencia	492
4.7.3.2. Resultados por tenencia de toros reproductores	493
4.7.4. Resultado por venta de hacienda vacuna	493
4.7.6. Asientos.....	494
4.7.7. Estados contables en moneda homogénea de poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio	495