

III^{as} Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad

“Contabilidad y Universidad: Nuevos Desafíos”

Título del Trabajo: “Información Contable de Empresas Agropecuarias”

Area Técnica. Presentación de la Información Contable

Autor: José María González

**Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de Entre
Ríos – Argentina**

Andrés Pazos 663. – Paraná – Entre Ríos - Argentina

josemaria_gonzalez@arnet.com.ar

MONTEVIDEO, 5 al 7 de Noviembre de 2008

RESUMEN

La intención de este trabajo es sumar un aporte, a la importante labor silenciosa realizada por destacados Contadores Públicos, que desde hace mucho tiempo bregan por el mejoramiento de la calidad de la información contable y la mayor participación profesional en la actividad agropecuaria.

Las características principales de las empresas con actividad agropecuaria pueden sintetizarse en las siguientes:

- ❖ **Proceso productivo biológico automático:** independientemente de la intervención de la mano del hombre (una semilla o una vaca se desarrollan) lo cual lo diferencia de otras actividades como la comercial o la industrial en las que la participación humana es imprescindible.
- ❖ **Ciclo productivo:** en cualquier actividad agropecuaria el ciclo productivo, en general se desarrolla entre 90 y 180 días como mínimo. Esto implica inmovilización de fondos y el consecuente impacto en la rentabilidad empresarial, porque las ventas son periódicas y en otras actividades las ventas de bienes o prestación de servicios son permanentes.
- ❖ **Tierra:** en esta actividad, la tierra actúa como principio activo y tiene una relación más directa con el resultado de la empresa, a través de la mayor o menor productividad de la misma. En otras actividades, la tierra es sólo el lugar físico donde se asienta el comercio o la fábrica.
- ❖ **Factor climático:** es un factor determinante en la producción y agrega un elemento de riesgo adicional a la actividad.

Atento a las características y otras consideraciones que se efectúan en este trabajo, se realizan propuestas investigadas y analizadas por el autor en el proyecto de investigación de su Tesis de Maestría en Contabilidad Internacional ¹ a

A continuación se enuncian las propuestas relativas a la Información Contable para usuarios internos y externos, descritas en este trabajo y se incorporan en anexo algunos de los modelos utilizables.

INFORMACION PARA USUARIOS INTERNOS.

- Informes de Gestión basado en la metodología denominada "Margen Bruto". En Anexo se adjuntan Modelos.
- Conversión del Patrimonio Neto en Unidades de Producto.
- Renta del Capital Propio.
- Determinación del Capital a Mantener Operativo.

INFORMACION PARA USUARIOS EXTERNOS

Se acompaña en el anexo modelos de presentación de algunos de los estados contables básicos:

- Estado de Resultados.
- Estado de Flujo de Efectivo.
- Información Complementarias. Notas Específicas. Información No Financiera.

¹ Tesis dirigida por Dr. Jorge José Gil

1. INTRODUCCION

1.1 Comentarios previos.

i) La actividad agropecuaria, tiene una característica esencial, que es la transformación biológica o el crecimiento vegetativo y los bienes o productos de la actividad agropecuaria, tienen en general valor o precio en el mercado, tanto a nivel nacional como internacional, considerándose por ello con la denominación de "comodities". Estas particulares características de la actividad, requieren un adecuado tratamiento y su reflejo en la información contable.

ii) En Argentina como en países vecinos, la actividad agropecuaria constituye uno de los segmentos principales de la actividad económica y hasta la fecha estas empresas en Argentina están utilizando para la preparación y exposición de la información contable, tanto para usuarios internos como externos, formatos generales, que son utilizados en empresas con actividad totalmente diferente a la agropecuaria y que en general han concebido a la actividad comercial, como la principal.

iii) En este trabajo, se consideran los aspectos particulares de la actividad, como es la medición y exposición de la "transformación biológica", motivo por el cual se indican las alternativas de las principales variables del Modelo Contable que permitirán generar información contable acorde con las características de estas empresas.

iv) A nivel mundial, el proceso de integración económica se acrecienta cada vez más y las entidades que actúan en estos mercados tienen necesidad de utilizar lenguajes de información armonizados, que coadyuven al desarrollo de sus negocios. Esta realidad no excluye a las empresas agropecuarias y en este trabajo se aborda la problemática que genera la diversidad internacional en la aplicación de las normas contables.

v) El trabajo de investigación realizado y el relevamiento de información de los diversos interesados, ha tenido, entre otros los siguientes objetivos:

- Determinar el grado de utilización actual de la información contable, en el proceso de toma de decisiones, por los diversos usuarios.
- Evaluar la necesidad de promover un esquema de información contable especial para las empresas agropecuarias.
- Detectar si la forma actual de la información contable contempla adecuadamente el reconocimiento y exposición de la transformación biológica y/o crecimiento vegetativo.
- Evaluar la calidad de los modelos de costos utilizados en las empresas agropecuarias.
- Formular opinión sobre la calidad de la información suministrada por la Contabilidad Financiera.
- Proponer el empleo de un criterio a adoptar para asegurar el mantenimiento de la integridad del capital. Capital financiero o capital físico u operativo.

- Proponer tipos de información de carácter no financiero, útiles para la gestión de empresas agropecuarias.
- Analizar los efectos de la aplicación de normas internacionales de Información Financiera (IFRS) particularmente la IAS 41

1.2 Conclusiones generales.

a) Ha quedado demostrado, con el relevamiento de información, efectuado a Propietarios, Administradores y Entidades Financieras, la necesidad de poseer información de naturaleza contable, tanto para la gestión de la empresa agropecuaria, como también por parte de los proveedores de fondos, para una actividad, que en Argentina requiere financiamiento, (con excepción del reciente período que generó la aplicación de un régimen de retenciones a las exportaciones) tanto para su gestión operativa, como para la adquisición de bienes de capital (maquinarias y tierra).

b) Cabe destacar, que en esta actividad, hay una fuerte inserción de otros profesionales (ingenieros agrónomos, veterinarios) que preparan información, principalmente de carácter interna, basada fundamentalmente en la determinación del “margen bruto” y utilizada en la gestión de la empresa.

c) La participación del Contador Público en este tipo de empresas, en general, ha quedado relegada a la determinación de la situación fiscal en los diversos impuestos que gravan la actividad y en la formulación de los estados contables, destinados particularmente a terceros, en aquellos entes que se encuentran obligados a presentarlos, desde el punto de vista societario o fiscal, a los organismos de contralor correspondientes.

d) En la preparación de la información contable, de carácter externa, se han utilizado las normas contables, de carácter general, ya que recientemente se han implementado en Argentina normas específicas para esta actividad (Resolución Técnica N° 22)

e) La escasa formación profesional, en las carreras de grado, respecto de la naturaleza y características del “negocio agropecuario”, han limitado – posiblemente- la inserción de los Contadores Públicos en estas empresas.

f) Tampoco, ha existido un desarrollo significativo de carreras de especialización de postgrado en las Facultades de Ciencias Económicas, a pesar que la actividad, es comprensiva de casi todo el territorio nacional y aún las carreras vinculadas con “agronegocios” se han implementado en Facultades de Ciencias Agrarias.

g) Las Entidades Académicas y los Organismos Profesionales, deberán realizar importantes esfuerzos para dotar a los Contadores Públicos de la formación necesaria, para insertarse cada vez más en una actividad, que es compleja por la “naturaleza” de sus operaciones, pero que constituye para Argentina, uno de los pilares para el desarrollo económico nacional y también es la actividad proveedora directa de insumos para la elaboración, de alimentos para toda la humanidad.

h) Actualmente, la economía de nuestro país resulta favorecida, fundamentalmente por la abundante generosidad de nuestros recursos naturales, por la importante demanda internacional de productos agropecuarios y los excelentes precios internacionales, lo que también ha provocado un enfrentamiento entre el sector agropecuario y el gobierno nacional.

i) Queda el desafío, para nuestra profesión, en el trabajo conjunto con otras disciplinas, de: participar en promover un desarrollo sustentable de la actividad agropecuaria, que permita fortalecer la agroindustria (mediante la producción de maquinarias e implementos agrícolas con tecnología nacional) y la industria alimentaria (para producir productos de alta calidad, tanto para el abastecimiento del mercado interno y el externo.

El desarrollo sustentable de nuestro “campo” y de las industrias vinculadas con el mismo, posibilitarán una Argentina, estable, con una economía desarrollada, con bajos índices de desempleo (desocupación, paro) y razonable tasa de inflación.

1.3 Conclusiones específicas.

Las necesidades diferentes de información, por parte de los diversos usuarios, requiere la lógica y razonable concepción de instrumentos informativos distintos, agrupándolos en forma general en usuarios internos (especialmente la administración de la propia empresa y los socios o accionistas en sociedades cerradas) y usuarios externos (proveedores de fondos, de insumos, clientes, inversores y Estado)

Del relevamiento de información mediante las encuestas, resulta de interés recordar las siguientes conclusiones:

- Todos los encuestados en la FERIAGRO, manifestaron la necesidad de utilizar información contable en el proceso de toma de decisiones.
- Para la adopción de decisiones, los encuestados en dicha Feria, respondieron que utilizan Informes de Gestión preparados por la Administración, en mayor proporción que Estados Contables.
- Corresponde también destacar, que en el proceso citado, existe un equilibrio entre considerar a la información contable como indispensable y formal, lo cual revela la necesidad de hacer mayores esfuerzos por parte de la profesión en ciencias económicas, para ubicar en un lugar relevante a la utilización de información contable, por parte de los usuarios.
- La medición de la rentabilidad por parte de los encuestados en la citada feria, se manifestó en un 44% por la utilización del capital a mantener financiero y un 39% por la utilización del capital a mantener operativo, lo cual refleja la necesidad de realizar ambos análisis para este sector.
- También todos los encuestados, se expresaron a favor de conocer información de carácter no financiera.
- Desde el punto de vista de los profesionales en ciencias económicas y según los resultados de la encuesta efectuada en las Jornadas Agropecuarias, en la ciudad de Tandil (Buenos Aires – Argentina) expresaron que:
 - Los encuestados informaron que un 54% de sus clientes, en general, requieren estados contables auditados.
 - Entre los clientes que llevan contabilidad, un 28% requiere informes de gestión y un 24% Balances periódicos.

- Entre los profesionales en ciencias económicas, la consideración del grado de interés en la utilización de la información contable, el 63% la considera indispensable o relevante y sólo el 37% la considera formal. En este sentido, también habrá que realizar esfuerzos, para que nuestra profesión no la considere en este último aspecto (formal) ya que más de un tercio de los profesionales entrevistados se expresó otorgándole escasa utilidad a la información contable.
- También, resulta relevante destacar que el 57% de los clientes, determinan los costos de los bienes producidos, aunque en su mayoría la determinación la efectúa en forma extracontable.
- También las entidades financieras más importantes del país, vinculadas con el sector agropecuario, reconocieron la importancia en el requerimiento a sus clientes de información contable, particularmente de Estados Contables y Manifestaciones de Bienes y Deudas, con detalle de Ingresos y Egresos.
- También puede destacarse que las entidades financieras, requieren además información de carácter no financiera a sus clientes.

Se mencionan a continuación los aspectos generales de la propuesta que serán analizados en el trabajo:

1.3.1 Información para usuarios internos.

1.3.1.1 Utilización de la denominada Metodología de Margen Bruto, utilizando terminología propia de ciencias económicas.

1.3.1.2 Utilizar como indicador operativo de la situación patrimonial de la empresa y su evolución, a la conversión del Patrimonio Neto en unidades no monetarias (es decir unidades físicas)

1.3.1.3 Considerar en el análisis de rentabilidad de la empresa agropecuaria, a la renta del capital propio invertido, ya sea en cuanto al elemento sustancial "Tierra" como también en el de Maquinarias Agrícolas.

1.3.1.4 Considerar para el análisis del capital a mantener y el reconocimiento de la ganancia, la determinación del capital a mantener operativo.

1.3.2 Información para usuarios externos.

1.3.2.1 Estados Contables preparados de acuerdo con las normas contables profesionales vigentes en Argentina (Resolución Técnica N° 22) y adecuando la norma de exposición contenida en la R.T. 9

1.3.2.2 Estados Contables, preparados de conformidad con normas locales y anexo con la conciliación con diferencias por aplicación de las normas internacionales de contabilidad (NIC 41)

1.3.2.3 Incorporación a los estados contables, de información de carácter no financiera.

2. PROPUESTA

2.1 INFORMACION PARA USUARIOS INTERNOS.

En este aspecto resulta relevante, la utilización de la metodología denominada “Margen Bruto”, ya que es una herramienta generalmente conocida para los diversos interesados en la actividad y que permite a su vez comparaciones con publicaciones especializadas, tanto en aspectos de rendimiento, costos y rentabilidad.

A dicha información también se la presentará, pero con adecuaciones terminológicas, que posibiliten la inserción de aspectos contables y de costos que utiliza nuestra disciplina, tales como: costos variables, renta del capital propio, etc.

Esta propuesta tiene como finalidad, mantener por el momento, las características de la información que habitualmente se utiliza en la empresa agropecuaria, para adecuarla a los criterios de nuestra profesión, ya que V. gr. en la determinación del margen bruto, se confunden costos directos con costos variables y costos indirectos con costos fijos; no considera la incidencia del costo financiero por el mantenimiento de stocks, entre algunos de los aspectos más importantes.

2.1.1 Otros indicadores para usuarios internos

1. Conversión del Patrimonio Neto en Unidades de Producto.

Esta información, aunque simple, permite, analizar la evolución de la empresa en relación con su producto “principal”, convirtiendo el patrimonio neto medido en unidades monetarias, en “unidades – producto”. Por ejm. en una empresa con actividad ganadera, medir el patrimonio neto en “novillos” y en una empresa agrícola, convertir el patrimonio neto en toneladas de productos (trigo, maíz, soja, etc.).

Esta información puede confeccionarse en forma comparativa (por ejm. los últimos cinco ejercicios) y de esta forma apreciar la evolución patrimonial de la empresa.

Para realizar este cálculo, se propone dividir el patrimonio neto de cada cierre de ejercicio por el valor de medición del producto, utilizado en la preparación de cada estado contable, previa conversión de éste, en una moneda extranjera (dólares – euros), con mayor estabilidad que la local.

2. Renta del Capital Propio:

En la actividad agropecuaria, hay dos elementos importantes para el desarrollo de la misma: Tierra y Maquinaria Agrícola.

Si la empresa dispone de ambos tipos de bienes, puede utilizar para medir su rentabilidad el valor del arrendamiento por hectárea que corresponde a la zona donde se encuentra la explotación y también computar, el valor del servicio agrícola que se pagaría a terceros.

Además de determinarse, una “especie” de retribución al capital propio invertido, por su afectación real y no en base a rendimientos financieros, la empresa dispondrá de información que también le permitirá evaluar, la conveniencia de explotar en forma directa el “campo” o destinarlo a arrendamiento”, según sea la conveniencia económica,

3. Determinación del Capital a Mantener Operativo.

El mismo podrá conformarse en función de los activos necesarios para mantener la capacidad operativa de la empresa, la cual puede determinarse en función de la tenencia de determinados activos, tales como:

Bienes de Cambio: Cantidad de ganado, ya sea para cría o invernada, utilizando el criterio de medición vigente para la preparación de los estados contables.

Bienes de Uso: En función de la superficie de Campo, necesaria para mantener la explotación, utilizando como medición el criterio empleado en la preparación de los estados contables. Maquinaria e Implementos agrícolas, para el caso que la empresa utilice su propio equipamiento.

El importe total de estos activos, sería el capital a mantener operativo, el cual sería un indicador en relación con las decisiones que deba adoptar la empresa, tales como constitución de reservas o distribución de utilidades, aunque respetando las disposiciones de las normas legales societarias en esta materia.

Además, los usuarios internos dispondrán de la información que surge de los Estados Contables, cuyas características se desarrollan en el apartado siguiente.

2.2 INFORMACION PARA USUARIOS EXTERNOS

2.2.1 Usuarios Nacionales

Hasta el momento, en nuestro país, no se han utilizado formatos especiales, para la confección de los estados contables de las empresas agropecuarias.

No obstante, existen importantes antecedentes generados en Jornadas Profesionales vinculados con la empresa agropecuaria, en Congresos Profesionales y en Jornadas Universitarias de Investigación Contables, que han efectuado diversas propuestas tanto para la medición de los resultados de la actividad, como de sus activos específicos, y la exposición de determinada información.

Uno, de estos valiosos antecedentes es el Informe N° 19 "Actividad Agropecuaria. Preparación y Exposición de Estados Contables" del Área Contabilidad del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

2.2.1.1 Resolución Técnica N° 22.

Los aspectos más relevantes se describen a continuación:

- 1) Alcance. Las normas contenidas en esta Resolución Técnica se aplican en la medición y exposición de los siguientes rubros.
 - a) activos biológicos;
 - b) productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo;
 - c) resultados atribuidos a la producción agropecuaria.
- 2) Definiciones: los vocablos y expresiones utilizados en esta Resolución técnica, tienen los significados que se indican a continuación:

- a) Transformación biológica: comprende los procesos de crecimiento, deterioro, producción y procreación que produce cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos.
- b) Activos biológicos: están compuestos por los vegetales y animales vivos utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar en crecimiento, en producción o terminados.
- c) Activos biológicos en desarrollo: son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como “en producción”, (por ejemplo: árboles frutales, bosques, terneros, alevines, sementeras, frutas inmaduras, etc., cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido, aunque se puedan obtener del mismo bienes secundarios comercializables).
- d) Activos biológicos en producción: son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos (por ejemplo: animales y plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción, vacas lecheras, ovejas que producen lana, etc.)
- e) Activos biológicos terminados: son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos (por ejemplo: novillos terminados, frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.).
- f) Obtención de productos agropecuarios: es la separación de los frutos de un activo biológico o la cesación de su proceso vital. En las distintas actividades agropecuarias adopta el nombre específico de cosecha, ordeño, esquila, tala, recolección, etc.
- g) Productos agropecuarios: es el producido de la acción descrita en el punto anterior (por ejemplo: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc.)
- h) Mercado activo: para ser considerado activo a efecto de esta resolución técnica, un mercado debe cumplir con las siguientes condiciones:
 - I. Los productos que se comercializan en él deben ser homogéneos;
 - II. Deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir que deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables; y
 - III. Los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.
- i) Etapa inicial de desarrollo biológico: es la etapa que abarca desde:
 - I. Las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta
 - II. El momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlo.
- j) Etapa siguiente a la inicial de desarrollo biológico: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.
- k) Producción: es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos –volumen físico y/o calidad – en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.

EXPOSICIÓN:

1. Exposición en el Estado de Situación Patrimonial: Activos Biológicos:

Estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso (según el destino más probable) Deberá informarse, su composición, categorías y grado de desarrollo: V. gr. En desarrollo; terminados; en producción.

2. Exposición en el Estado de Resultados.

En este estado contable se destaca la determinación del **Resultado por producción agropecuaria. (8.2.2 de la R.T. 22)**, con las siguientes características:

2.1 Se incluirá en el Estado de Resultados en un rubro específico.

2.2 Ubicación: Entre el "Costo de los bienes vendidos y servicios prestados" y el "Resultado por valuación de bienes de cambio a su V.N.R"

2.3 Los costos incluidos en el cálculo, de corresponder, se reflejarán en el Anexo de Gastos, clasificados por su naturaleza y por su función.

2.4 Los costos devengados de los productos agropecuarios (obtenidos en el punto a) anterior), si son calculados al costo de reposición a dicha fecha, permiten determinar los resultados de tenencia generados, desde la fecha de adquisición del ente hasta la fecha de obtención de los productos agropecuarios.

2.5 Si el citado costo, es determinado sobre la base de los costos históricos correspondientes, dicho resultado de tenencia quedará incluido en el Resultado Neto por la Producción Agropecuaria.

2.6 Los resultados generados por el cambio de valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo éstos medidos al VNR, serán expuestos como Resultado por valuación de los bienes de cambio a su VNR

2.7 Si los productos agropecuarios, son medidos al Costo de Reposición, los resultados serán expuestos como Resultados por tenencia.

2.8 En la información complementaria, deberá discriminarse la composición de estos resultados, en función de la naturaleza de los bienes que le dieron origen.

2.9 Si el ente, hubiera utilizado un método de depreciación diferente al previsto en la sección 7.2.3 de la R.T. 22, deberá exponer dicha situación en la información complementaria, describiendo el criterio utilizado como base para el cálculo de las depreciaciones.

Estado de Resultados tradicional, de acuerdo a la R. T. Nº 9 FACPCE

Atento a que en la R.T. Nº 22, no se propone un Modelo específico de exposición para esta actividad, utilizando el Estado de Resultados tradicional, previsto en la R.T. 9, el contenido del mismo sería el siguiente:

Ventas Netas de Bienes y Servicios (Anexo)

Costo de los Bienes vendidos y servicios prestados (Anexo)

Ganancia (Pérdida) Bruta

Resultado por Producción (la composición de este resultado, deberá explicarse en información complementaria, ya sea mediante Anexo o Nota a los Estados Contables.

Resultados por Valuación de Bienes de Cambio al V.N.R. (Ídem resultado anterior información en Anexo o Nota).

En la información complementaria, se informará que el resultado neto (por producción), está compuesto por:

- a) el valor de los productos agropecuarios, medidos al momento de su obtención: (cosecha, tala, recolección, etc.) **más**
- b) la valorización de los activos biológicos durante el período, **menos**
- c) la desvalorización de los activos biológicos, durante el período, **menos**
- d) los costos devengados durante el período atribuibles 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 otra etapa del proceso productivo.

Por lo expuesto y atento a la vigencia obligatoria en nuestro país de la citada R. T. 22, se propone utilizar el modelo propuesto por la misma (tanto en los aspectos de medición como de exposición), con la incorporación de la siguiente información complementaria (en notas o anexos) que se considera de interés para los terceros:

- a) Descripción cuantitativa de los activos biológicos en existencia, distinguiendo entre los grupos de activos biológicos en desarrollo, en producción, y terminados (considerando edad o categoría, contenido proteico, etc)
- b) Descripción cuantitativa de los productos agropecuarios en existencia,
- c) Mediciones no financieras o cuantitativas, relativas a la producción agropecuaria, a la venta de activos biológicos y a la venta de productos agropecuarios. .
- d) Información sobre la superficie afectada para la actividad, describiendo la propia de la proveniente de arrendamientos rurales.
- e) Estado de Flujos de Efectivo Proyectado, que comprenda mínimamente el período correspondiente al ejercicio siguiente.

En el Anexo de Modelos se acompaña, Modelo de Estado de Resultados y Estado de Flujo de Efectivo e información complementaria pertinente, con la información requerida por la R.T. N° 22.

De las modificaciones que introduce, la R.T. N° 22 en el modelo contable argentino, pueden destacarse, las siguientes:

- a) el reconocimiento del ingreso por producción.
- b) los diversos criterios de valuación de los activos biológicos, según el grado de crecimiento o desarrollo.

En este esquema, se destaca la importancia en el reconocimiento del resultado del período, la obtención del activo biológico o del producto agropecuario, independientemente del momento de su venta, momento en el que se reconocerá otro tipo de resultado (por valuación a valor neto de realización o por tenencia)

La norma no recepta la propuesta de la NIC 41, en cuanto a la exposición de los activos biológicos, como tales, sino que continúa con el esquema tradicional de exponerlos en relación con su función (bienes de cambio – bienes de uso) y de esta

forma también se restringe la aplicación de valores corrientes a los bienes de cambio.

Tampoco recepta la R.T. 22, la necesidad de exponer información de carácter no financiera, lo cual permitiría una mejor apreciación de la capacidad operativa de la empresa agropecuaria. Si bien este tipo de información, puede ser considerada por las empresas, como de carácter confidencial, su inclusión en los estados contables, posibilita un mejor análisis de la evolución patrimonial y económica de la misma.

El requerimiento del Ingreso por Producción, requerirá de las empresas adecuar sus sistemas administrativos-contables, para que a través de los mismos puedan captarse, medirse y registrarse la evolución de los activos biológicos y la obtención de los productos agropecuarios.

2.2.2 Usuarios Internacionales

La R.T. N° 22, entra en vigencia en igual fecha que, a la vigencia en la Unión Europea de las Normas Internacionales de Contabilidad, entre las cuales se encuentra la NIC 41, motivo por el cual para los Estados Contables de empresas que posean usuarios internacionales, deberán brindar información complementaria, anexando estados contables que incluyan las diferencias que nuestra norma posee con la IAS 41, entre los cuales podemos citar como relevante a los siguientes:

- a) Conciliar las denominaciones utilizadas por la NIC 41 y la RT 22, identificando los respectivos rubros y criterios de medición aplicables en cada caso. Por ejm identificar cada uno de los activos biológicos (en desarrollo, producción o terminados) con los que se tienen para consumo o para producir frutos y entre los maduros y los por madurar.
- b) Identificar los criterios de medición utilizados para cada uno de los bienes, de conformidad con la RT 22, con los previstos en la NIC 41, con la aclaración expresa que esta última norma no distingue entre bienes destinados a la venta y bienes destinados a ser utilizados como factor de producción.

2.3 Información de carácter no financiera

Ha quedado evidenciado, en el relevamiento de información, de diferentes usuarios, la utilización y la necesidad de brindar información de carácter no financiera. No obstante pese al creciente interés de los usuarios por conocer datos no financieros, ya sean de naturaleza social o medioambiental, existe una notable ausencia de regulación relativa a este tipo de informaciones, sin duda, como consecuencia que la atención primaria de los reguladores se centra en mejorar la calidad de la información financiera, dejando en un plano secundario lo que no tiene un contenido económico directo.

La NIC 41, contiene requerimientos de información no financiera, tales como la prevista en el párrafo 46. relativas a cantidades físicas de cada grupo de activos biológicos al final del período y la producción agrícola del período. Asimismo en el párrafo 54, se requiere información respecto de las vidas útiles o la tasa de depreciación utilizada en los activos biológicos.

En la R.T. 22, no se estableció ningún requerimiento sobre información no financiera, siendo éstas una de las diferencias entre ambos modelos contables.

Proponemos que las empresas brinden este tipo de información, especialmente para los usuarios externos. Una síntesis de la información, que las empresas con actividad agropecuaria, pueden exponer, es la siguiente:

- i) Información sobre afectación de la tierra, en cantidad de superficie (hectáreas) de acuerdo a las actividades y productos.
- ii) Información, en superficie (hectáreas) sobre la tierra ocupada: propia y arrendamientos (alquiler)
- iii) Información sobre la producción en cantidades físicas y por cada tipo de bienes.
- iv) En el caso de la ganadería, información sobre cantidad de cabezas de ganado, afectados a cría e invernada. .
- v) En el caso de tambo, información sobre la cantidad de vacas lecheras en existencia, cantidad de litros diarios extraídos por vaca y producción total en miles de litros.
- vi) En empresas agrícolas, información acerca de la capacidad de almacenamiento (en toneladas)
- vii) Información en cantidades físicas de los productos vendidos, por cada una de las actividades y tipo de bien.

ANEXO MODELO INFORMACION COMPLEMENTARIA

NOTA BIENES DE CAMBIO ACTIVIDAD AGROPECUARIA

Bienes de cambio: integran esta cuenta los siguientes conceptos:

	ACTUAL	ANTERIOR
	Pesos	Pesos
<u>Corrientes</u>		
Haciendas		
Cereales		
Sementeras		
Materias primas - Arroz cáscara		
Productos elaborados – Arroz		
Subproductos - Arroz		
Maquinarias de reventa		
Materiales en depósito		
		Subtotales
<u>No Corrientes</u>		
Haciendas		
		Subtotales
		Totales

Bienes de cambio: han sido valuados:

- Activos biológicos (en desarrollo y terminados) - Haciendas: a sus valores de mercado a la fecha de cierre de cada ejercicio, en los mercados a los que normalmente accede la Sociedad, netos de los costos adicionales que generará su comercialización.

- Productos elaborados - Arroz: a su costo de reproducción a la fecha de cierre de cada ejercicio, que no supera su valor neto de realización a esas fechas.
- Productos agropecuarios - Cereales: a sus respectivas cotizaciones a la fecha de cierre de cada ejercicio, en los mercados a los que normalmente accede la Sociedad, netas de los costos adicionales que generará su comercialización.
- Materias primas - arroz cáscara comprado y de propia producción: al costo de reposición directo del arroz cáscara adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera la Sociedad al cierre de cada ejercicio.
- Activos biológicos (en desarrollo) - Sementeras: han sido valuadas a su costo de reimplantación, a la fecha de cierre de cada ejercicio, que no supera su valor recuperable.
- Maquinarias de reventa: a su valor estimado de venta a la fecha de cierre de cada ejercicio, neto de los costos que generará su comercialización.
- Subproductos - Arroz: a su valor neto de realización a la fecha de cierre de cada ejercicio.
- Materiales en depósito:
 - a) Comprados: a su valor de reposición a la fecha de cierre de cada ejercicio, que no supera su valor recuperable.
 - b) De propia producción: a su valor neto de realización a la fecha de cierre de cada ejercicio.

**INFORME DE GESTIÓN PARA USUARIOS INTERNOS
(INCLUIDO RENTA DEL CAPITAL PROPIO)**

Correspondiente a los ejercicios económicos finalizados el ...

(En pesos sin centavos)

		ACTUAL	ANTERIOR
1. INGRESO NETO POR PRODUCCIÓN (Anexo ...)	+		
2. COSTOS VARIABLES DE PRODUCCIÓN (Anexo ...)	-		
3. MARGEN BRUTO GLOBAL	=		
4. RESULTADOS DE ACTIVIDADES INTERMEDIAS	+ / -		
5. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	-		
6. GASTOS DE ESTRUCTURA	-		
7. RESULTADO OPERATIVO	=		
8. RESULTADO ACTIVIDADES PRODUCTIVAS	=		
9. RESULTADO POR VENTA DE EXISTENCIAS	+ / -		
10. RESULTADOS POR TENENCIA	+ / -		
11. OTROS RESULTADOS	+ / -		
12. RESULTADOS ANTES DE INTERESES E IMPUESTOS	=		
13. RESULTADOS FINANCIEROS	+ / -		
14. RESULTADOS ANTES DE IMPUESTOS	-		
15. IMPUESTOS A LAS GANANCIAS	-		
16. RENTA DEL CAPITAL PROPIO	+		
17. RESULTADO FINAL	=		

INFORME DE GESTIÓN PARA USUARIOS INTERNOS

Correspondiente a los ejercicios económicos finalizados el ...

(En pesos sin centavos)

		ACTUAL	ANTERIOR
1, INGRESO NETO POR PRODUCCIÓN (Anexo ...)	+		
2, COSTOS VARIABLES DE PRODUCCIÓN (Anexo ...)	-		
3, MARGEN BRUTO GLOBAL	=		
4. RESULTADOS DE ACTIVIDADES INTERMEDIAS	+ / -		
5. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	-		
6. GASTOS DE ESTRUCTURA	-		
7, RESULTADO OPERATIVO	=		
8. DEPRECIACIÓN BIENES DE USO	-		
9. RESULTADO ACTIVIDADES PRODUCTIVAS	=		
10. RESULTADO POR VENTA DE EXISTENCIAS	+ / -		
11. RESULTADOS POR TENENCIA	+ / -		
12. OTROS RESULTADOS	+ / -		
13. RESULTADOS ANTES DE INTERESES E IMPUESTOS	=		
14. RESULTADOS FINANCIEROS	+ / -		
15. RESULTADOS ANTES DE IMPUESTOS	-		
16. IMPUESTOS A LAS GANANCIAS	-		
17. RESULTADO FINAL	=		

MODELO DE "ESTADOS DE RESULTADOS"

Correspondientes a los ejercicios económicos finalizados el ...
(En pesos sin centavos)

	ACTUAL	ANTERIOR
Resultado producción agropecuaria (Anexo ...)		
Ventas netas de bienes y servicios		
Costo de ventas de bienes vendidos y servicios prestados (Anexo ...)		
Ganancia (Pérdida) Bruta		
Resultado medición bienes de cambio a valor neto de realización (nota ...)		
	_____	_____
	_____	_____
Gastos de comercialización (anexo ...)		
Gastos de administración (anexo ...)		
Otros ingresos y egresos (nota ...)		
	_____	_____
Ganancia operativa		
Resultados de inversiones en sociedades art. 33 Ley N° 19.550 (nota ...)		
Resultados por tenencia generados por Activos (nota ...)		
Resultados Financieros (Nota ...)		
	_____	_____
Ganancia antes de impuestos		
Impuesto a las ganancias (nota ...)		
	_____	_____
Ganancia de los ejercicios	=====	=====

ACTIVIDAD PRINCIPAL: AGROPECUARIA

ACTIVIDAD SECUNDARIA: COMERCIAL

ESTADOS DE FLUJO DE EFECTIVO
Método Directo

18

Correspondientes a los ejercicios económicos finalizados el ...
(En pesos sin centavos - nota ...)

	ACTUAL \$	ANTERIOR \$
VARIACIONES DEL EFECTIVO		
Efectivo al inicio del ejercicio (nota ...)		
Efectivo al cierre del ejercicio (nota ...)		
Aumento (disminución) neta del efectivo		
CAUSAS DE LAS VARIACIONES DEL EFECTIVO		
ACTIVIDADES OPERATIVAS		
1, Cobros por ventas de cereales		
2, Cobros por venta de hacienda		
3, Pago a proveedores por compra de semillas e insumos agrícolas		
4, Pagos a proveedores por compra de hacienda e insumos ganaderos		
5, Pagos de servicios agrícolas		
6, Pagos de servicios ganaderos		
7, Pagos al personal y cargas sociales		
8, Pagos de intereses a entidades financieras		
9, Pagos de intereses a otras entidades		
10, Pagos de Impuestos a las Ganancias		
11, Pagos de impuesto inmobiliario rural		
12, Pagos de otros impuestos		
13, Cobros de dividendos		
14, Pagos de dividendos		
15, Cobro de intereses		
Flujo neto de efectivo generado (utilizado) antes de operaciones extraordinarias		
16. Cobros de seguros por granizos		
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
1. Cobros por ventas de campos		
2, Cobros por ventas de maquinaria agrícola		
3, Cobros por ventas de otros bienes de uso		
4, Pagos por compras de campos		
5, Pagos por compras de maquinarias agrícolas		
6, Pagos por compras de otros bienes de uso		
Flujo neto de efectivo generado (utilizado) de las actividades de inversión		
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN		
1, Aportes en efectivo de los propietarios		
2, Cobros por préstamos bancarios		
3, Cobros de préstamos bancarios con garantía hipotecaria		
4, Cobro de préstamo con garantía prendaria		
5, Cobro de préstamo sin garantía real		
6, Cobros por emisión de obligaciones negociables		
7, Pagos de préstamos bancarios con garantía hipotecaria		
9, Pagos de préstamos bancarios sin garantía real		
10, Distribución de dividendos en efectivo		
11, Retiros de los propietarios		
Flujo neto de efectivo generado (utilizado) en actividades de financiación		
AUMENTO/(DISMINUCION) NETA DEL EFECTIVO		

ANEXO
INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA NO FINANCIERA

1. Utilización de la Tierra

	Ejercicio cerrado el ...				
	(en hectáreas)				
	1	2	3	4	5
Granos					
Carne					
Leche					
Reservas de Tierra					
Alquiler de tierras propias a 3ras partes					
Total					

2. Producción de productos agropecuarios primarios

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
Granos					
Carne					
Leche					
Total					

3. Producción agrícola

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
Trigo					
Maíz					
Girasol					
Soja					
Otros					
Total					

4. Campo sembrado para producción agrícola

	Ejercicio cerrado el ...				
	(en hectáreas)				
	1	2	3	4	5
Propio					
Alquilado					
Total					

5. Existencias de cabezas de ganado

	Ejercicio cerrado el ...				
--	---------------------------------	--	--	--	--

	1	2	3	4	5
Cría					
Engorde					
Total					

6. Producción Lechería

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
Vacas lecheras promedio					
Producción del tambo (litros diarios por vaca)					
Producción total (miles de litros)					
Total					

7. Capacidad de almacenamiento en silos

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
	(en toneladas)	(en toneladas)	(en toneladas)	(en toneladas)	(en toneladas)
Total					

8. Ventas de productos agropecuarios

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
Trigo <i>(en toneladas)</i>					
Maíz <i>(en toneladas)</i>					
Girasol <i>(en toneladas)</i>					
Soja <i>(en toneladas)</i>					
Otros <i>(en toneladas)</i>					
Carne <i>(en toneladas)</i>					
Leche <i>(miles de litros)</i>					
Total					

9. Destino de las ventas

	Ejercicio cerrado el ...				
	1	2	3	4	5
Mercado interno					
Mercado externo					
Total					