



# INSTITUTO UNIVERSITARIO AERONAUTICO

FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN  
CONTADOR PLÚBLICO

## Trabajo Final de Grado

### "Tratamiento Contable e Impositivo en una Organización Agrícola"

**Alumna: Anabella Cuassolo**

**Tutora: Cra. Cristina M. Mustafá**

**Fecha: Marzo 2017**

<b>INDICE</b> .....	<b>1</b>
Trabajo Final de Grado .....	1
<b>DEDICATORIA</b> .....	<b>5</b>
<b>AGRADECIMIENTOS</b> .....	<b>6</b>
<b>INFORME DE ACEPTACIÓN del PROYECTO DE GRADO</b> .....	<b>8</b>
<b>RESUMEN</b> .....	<b>9</b>
<b>GLOSARIO</b> .....	<b>11</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>12</b>
<b>CAPÍTULO 1</b> .....	<b>13</b>
<b>PRESENTACIÓN DE LA ACTIVIDAD AGRICOLA Y DE LA ORGANIZACIÓN</b> .....	<b>13</b>
1. Introducción al capítulo.....	14
1.1 DESCRIPCIÓN, OBJETIVO Y CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA .....	14
1.1.1 PRINCIPALES CULTIVOS EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA .....	15
1.1.2 ÉPOCAS DE PRODUCCIÓN DE LOS DIFERENTES CULTIVOS .....	19
1.1.3 ETAPAS DEL CICLO PRODUCTIVO EN LA AGRICULTURA .....	20
1.1.5 LA PRODUCCIÓN AGRÍCOLA Y LA FORMACIÓN DE PRECIOS .....	21
1.1.6 LA PRODUCCIÓN EN CÓRDOBA, ARGENTINA Y EL MUNDO .....	23
1.1.7 PRINCIPALES PAÍSES PRODUCTORES DE SOJA Y TRIGO .....	25
1.2 PRESENTACIÓN DE LA ORGANIZACIÓN .....	27
1.2.1 EMPRESA AGROPECUARIA. DEFINICIÓN, HISTORIA Y EVOLUCIÓN DE LA EMPRESA, UBICACIÓN .....	28
1.2.2 CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES DE LA ORGANIZACIÓN AGROPECUARIA.....	29
1.2.3 ANÁLISIS DAFO.....	31
1.2.4 REQUISITOS A CUMPLIMENTAR PARA REVESTIR LA CONDICIÓN DE PRODUCTOR AGRÍCOLA.....	33
1.2.5 ETAPAS DEL SISTEMA COMERCIAL .....	38
1.2.6 FORMULARIOS PARA LA COMERCIALIZACIÓN DE GRANOS .....	38
1.2.7 REGLAS Y USOS DEL COMERCIO DE GRANOS .....	42
1.2.8 LEY N° 9855. MEDIO AMBIENTE CÓRDOBA.....	42
1.2.9 LEY N° 10208. POLÍTICA AMBIENTAL PROVINCIA DE CÓRDOBA .....	43
<b>CAPÍTULO 2</b> .....	<b>45</b>
<b>TRATAMIENTO CONTABLE</b> .....	<b>45</b>
2. Introducción al capítulo.....	46
2.1 ANÁLISIS DE CONCEPTOS INDISPENSABLES.....	46

2.2	NORMAS CONTABLES APLICABLES A ORGANIZACIONES AGROPECUARIAS EN MATERIA DE RECONOCIMIENTO CONTABLE.....	48
2.3	NORMAS CONTABLES APLICABLES A ORGANIZACIONES AGROPECUARIAS EN MATERIA DE MEDICIÓN CONTABLE.....	49
2.3.1	CLASIFICACIÓN DEL ACTIVO, RUBRO BIENES DE CAMBIO .....	51
2.3.2	CONCEPTO DE BIENES DE CAMBIO.....	52
2.3.3	MEDICIÓN DE BIENES DESTINADOS A LA VENTA EN EL CURSO NORMAL DE LA ACTIVIDAD, SEGÚN LO ESTABLECE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 22. ....	53
2.4	NORMAS CONTABLES APLICABLES A ORGANIZACIONES AGROPECUARIAS EN MATERIA DE EXPOSICIÓN CONTABLE .....	55
2.5	APLICACIONES A LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA .....	58
2.6	ESTADOS CONTABLES.....	63
2.7	MAYORIZACIÓN .....	77
2.8	BALANCE DE SUMAS Y SALDOS .....	80
2.9	ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL Y NOTAS.....	81
2.10	ESTADOS DE RESULTADOS .....	83
<b>CAPÍTULO 3.....</b>		<b>86</b>
<b>TRATAMIENTO IMPOSITIVO .....</b>		<b>86</b>
3.	Introducción al capítulo.....	87
<b>ASPECTOS IMPOSITIVOS.....</b>		<b>87</b>
3.1	IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	88
3.1.1	DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS .....	89
3.1.2	DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA .....	90
3.1.3	LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS PARA UNA ORGANIZACIÓN AGRÍCOLA.....	93
3.1.4	PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIÓN JURADA POR INTERNET....	97
3.1.5	PAGO DEL SALDO RESULTANTE DE LA DECLARACIÓN JURADA .....	97
3.2	IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA .....	100
3.2.1	LA VALUACIÓN DE LOS INMUEBLES .....	103
3.2.2	PAGO A CUENTA SOBRE EL I.G.M.P .....	104
3.2.3	CÓMPUTO DEL PAGO A CUENTA POR PARTE DE SUJETOS PASIVOS DEL IGMP QUE NO LO FUEREN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	105
3.2.4	OPCIÓN DE REDUCCIÓN DE ANTICIPOS .....	106
3.2.5	PRESENTACIÓN DE LA DDJJ.....	107
3.2.6	LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS MÍNIMA PRESUNTA	108

<b>3.3</b>	<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....</b>	<b>111</b>
<b>3.3.1</b>	<b>CARACTERÍSTICAS DEL TRIBUTO .....</b>	<b>111</b>
<b>3.3.2</b>	<b>SALDOS A FAVOR .....</b>	<b>114</b>
<b>3.3.3</b>	<b>ACTIVIDAD AGROPECUARIA. OPCIÓN.....</b>	<b>115</b>
<b>3.3.4</b>	<b>DETERMINACIÓN Y PRESENTACIÓN.....</b>	<b>116</b>
<b>3.3.5</b>	<b>ALÍCUOTAS .....</b>	<b>117</b>
<b>3.3.6</b>	<b>LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....</b>	<b>120</b>
	<b>CONCLUSIÓN.....</b>	<b>122</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>123</b>
	<b>ANEXO 1 .....</b>	<b>126</b>
	<b>ANEXO 2 .....</b>	<b>127</b>
	<b>ANEXO 3 .....</b>	<b>128</b>
	<b>ANEXO 4 .....</b>	<b>130</b>
	<b>ANEXO 5 .....</b>	<b>131</b>

## DEDICATORIA

A Dios por brindarme la salud física y espiritual.

A mi HIJA tan amada.

A mi Familia por su apoyo incondicional.

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco principalmente a la Cra. Cristina Miriam Mustafá por su ayuda y asistencia permanente durante el desarrollo del presente trabajo, así como a todos los integrantes de mi querido Instituto Universitario Aeronáutico.

Un gran reconocimiento a mi hermano adorado Federico Cuassolo y al Cr. Lucas Pleitavino que me brindaron la información necesaria.

# **“Tratamiento Contable e Impositivo en una Organización Agrícola”**



**I** NSTITUTO  
**U** NIVERSITARIO  
**A** ERONAUTICO

Formulario C

Facultad de Ciencias de la Administración

Departamento Desarrollo Profesional

Lugar y fecha:.....

## **INFORME DE ACEPTACIÓN del PROYECTO DE GRADO**

### **“Tratamiento Contable e Impositivo en una Organización Agrícola”**

**Integrantes:**

CUASSOLO ANABELLA

**Profesor Tutor del PG:**

CRA. MIRIAM MUSTAFÁ

**Miembros del Tribunal Evaluador:**

**Presidente:** Fernando Vera

**Vocal:** Flores Lourdes

.....

**Resolución del Tribunal Evaluador**

- El P de G puede aceptarse en su forma actual sin modificaciones.
- El P de G puede aceptarse pero el/los alumno/s debería/n considerar las Observaciones sugeridas a continuación.
- Rechazar debido a las Observaciones formuladas a continuación.

**Observaciones:**



## RESUMEN

El presente trabajo consta de 3 (tres) capítulos que se desarrollan sobre el aspecto contable e impositivo en una organización agrícola de la provincia de Córdoba, reflejando la importancia de conocer la aplicación de este tratamiento en un contexto real.

- Durante el desarrollo del primer capítulo se realiza un relevamiento tanto de la actividad agrícola en general así como también particular de la organización objeto de estudio, describiendo su actividad principal, señalando sus características y el objetivo de la misma.

Se detallan los principales cultivos en la provincia de Córdoba, donde se encuentra radicada la organización, las épocas de producción de cada uno de ellos y las etapas del ciclo productivo en la agricultura.

Se efectúa un análisis DAFO (Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades) de la organización agrícola, destacando los aspectos más importantes y se establecen los requisitos a cumplimentar para revestir la condición de productor agrícola ante la Administración Financiera de Ingresos Públicos (AFIP).

Se definen las etapas del sistema comercial de granos y los formularios para su comercialización.

- El segundo capítulo desarrolla el tratamiento contable de la actividad agrícola, desde el análisis de la resolución técnica 22 y su comparación con la Norma Internacional n°41, específicamente sobre el rubro bienes de cambio, donde se describen las particularidades que presenta respecto del resto de las actividades, debido a la transformación del activo biológico desde los aspectos teóricos y prácticos en cuanto a su reconocimiento, medición y exposición mostrando los beneficios de llevar una contabilidad organizada.
- El tercer y último capítulo se centra en el tratamiento impositivo a nivel nacional por el que resulta sujeto pasivo el productor agrícola.  
Se intenta constituir una guía práctica para el contador que recién inicia en la profesión aportando los conocimientos de las normativas vigentes para

la liquidación de los impuestos y también indicando los pasos a seguir para el ingreso de las declaraciones juradas al SIAP.

Se explica detalladamente cómo realizar la valuación impositiva a los fines de obtener el resultado impositivo para la liquidación del impuesto a las ganancias, mediante la legislación respaldatoria.

Se profundiza en el conocimiento del impuesto a la ganancia mínima presunta, sus características y específicamente el tratamiento para los inmuebles rurales.

Por último se describe el impuesto al valor agregado, sus particularidades respecto a la actividad agrícola como el proceso de liquidación y presentación de la declaración jurada, se plantea cómo se encuentra afectada la actividad ante la existencia de alícuotas diferenciales y por último, el resultado de ejercer la opción de pago anual del impuesto al valor agregado.

## GLOSARIO

- Tn: tonelada, equivale a 1000 kilos.
- qq: quintal, equivale a 100 kilos.
- LIG: Ley de impuesto a las ganancias.
- I.G.M.P.: Ley de impuesto a la ganancia mínima presunta.
- B.O.: Boletín oficial.
- Sementera: acción y efecto de sembrar.
- Cultivares: Dar a la tierra y a las plantas las labores necesarias para que fructifiquen.
- Feedlots: Instalaciones cerradas donde se alimenta ganado para producir carne de vacuno para comercialización.
- ONCCA: La Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (Oncca) fue un organismo dependiente del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la República Argentina y se encargaba de garantizar el cumplimiento de las normas comerciales por parte de los operadores que participan del mercado de ganados, carnes, granos y lácteos, a fin de asegurar transparencia y equidad en el desarrollo del sector agroalimentario, en todo el territorio de la República Argentina. El viernes 25 de febrero de 2011, el organismo fue disuelto por medio de un decreto Presidencial.
- SIAP: Es un sistema diseñado por la AFIP, en el cual se ingresarán los datos generales de los contribuyentes, los que además alimentarán las distintas "Aplicaciones", que posteriormente instale el usuario, a partir del SIAP, la información contenida en éste servirá de base para la generación de las declaraciones juradas que los responsables deberán presentar por los diferentes impuestos, facilitando y agilizando la tarea de los contribuyentes.
- VEP: es el volante electrónico de pago, único elemento que permite indicar la imputación de la obligación que se cancela, mediante la operatoria de pagos por internet vigente con la Resolución General 1778 y sus modificatorias.

## INTRODUCCIÓN

Es tal la importancia del sector agrícola de la economía, no únicamente en nuestro país sino en el contexto mundial, que Argentina se encuentra en un proceso de armonización respecto de las normas contables Argentinas con las internacionales.

Desde el enfoque impositivo argentino, el sector agropecuario debe soportar una importantísima carga arancelaria con innumerables resoluciones, informes, y dictámenes que la Afip emite, obligando al contador a involucrarse en un proceso de actualización permanente.

Es por ello de la necesidad de unificar en este trabajo alguno de los temas más importantes donde el asesor impositivo y contable podrá contar como apoyo al momento de orientar al productor agrícola.

Es sumamente importante tener conocimiento y estar informado en cuanto a las condiciones que debe revestir el productor agrícola para ejercer como tal su actividad. Así como también cómo deben valuarse desde la normativa nacional como internacional los bienes de cambio para esta actividad tan particular, donde se destaca el proceso biológico que es el eje del análisis contable para su reconocimiento, medición y exposición.

La actividad agrícola tiene sus particularidades en materia tributaria que las diferencia del resto de las actividades, entre ellas el tratamiento de los inmuebles rurales, el costo impositivo que implica los saldos técnicos a favor del contribuyente de manera permanente, resultante de la existencia de alícuotas diferenciales.

Este trabajo contribuirá a mostrar los beneficios de llevar registraciones contables y a mostrar en los papeles de trabajo toda la información para la correcta liquidación de impuestos para un productor agrícola.

# CAPÍTULO 1

---

## PRESENTACIÓN DE LA ACTIVIDAD AGRICOLA Y DE LA ORGANIZACIÓN

## 1. Introducción al capítulo

Este primer capítulo tiene dos objetivos: primer lugar describir la actividad agrícola en la Provincia de Córdoba y, segundo, exponer la actividad principal de la organización de un productor agrícola.

El relevamiento tanto de la actividad agrícola como de la organización se llevó a cabo mediante entrevistas a productores de la zona, al titular de la organización y a su contador, quienes suministraron la información requerida para poder describir la actividad principal de la empresa.

Se realizará una descripción de la actividad agrícola, señalando cuáles son sus características y su objetivo.

### 1.1 Descripción, objetivo y características generales de la actividad agrícola

La agricultura es la actividad productiva que comprende al conjunto de técnicas y conocimientos para cultivar la tierra y la parte del sector primario que se dedica a ello. En ella se engloban los diferentes trabajos de tratamiento del suelo y los cultivos de vegetales. Involucra todo un conjunto de acciones humanas que transforma el medio ambiente natural.<sup>1</sup>

El objetivo de la producción agrícola es lograr la mayor productividad por unidad de superficie.<sup>2</sup>

Es importante tener en cuenta que, el rendimiento del cultivo (qq/ha), depende de una serie de factores, entre ellos<sup>3</sup>:

- Región en donde se encuentra ubicado el establecimiento
- Manejo de la tierra, historia del lote, tipo de labranza, etc.
- Condiciones climáticas
- Fecha de siembra
- Manejo del cultivo: fertilización, fumigación, etc
- Tecnología aplicada

<sup>1</sup> Agricultura. (2015, 02 de junio). Wikipedia, La enciclopedia libre. Fecha de consulta: 13:19, junio 02, 2015 desde <https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Agricultura&oldid=84540327>

<sup>2</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) *Contabilidad agropecuaria*. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar

<sup>3</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) *Contabilidad agropecuaria*. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar.

- Momento de la cosecha
- Etc.

La actividad agrícola se caracteriza por:

- Tener una rápida rotación del capital: ocho a diez meses, en promedio, en la mayoría de los cultivos.
- Tener un nivel de gasto relativamente alto en los cultivos convencionales.
- Ser la única actividad agropecuaria por la cual, en un tiempo relativamente corto, se obtiene un resultado económico pleno, es decir, se recupera el total del capital inmovilizado a diferencia de otras actividades donde siempre queda un remanente de capital en stock, que continúa inmovilizado en el próximo ejercicio, por ejemplo invernada, cría o tambo.
- En el mediano plazo no requiere inversiones estructurales de capital, tales como mejoras o pasturas.
- Es una de las producciones que más puede deteriorar el suelo.
- Es la actividad más sensible al factor climático, cantidad y momento de las precipitaciones, granizo, tornados, etc., lo cual tiene una respuesta estrecha e inmediata desde el punto de vista económico.<sup>4</sup>

### **1.1.1 Principales cultivos en la provincia de Córdoba**

La agricultura es la actividad productiva más importante del sector primario de la provincia de Córdoba. Los principales cultivos de la provincia, en términos de producción en toneladas, son la soja, el maíz, el trigo, el maní y el sorgo.

En materia de oleaginosas la producción provincial tiene actualmente una alta incidencia en relación al total de la producción nacional de algunos cultivos. Por ejemplo, se produce el 92 % del maní y el 36 % de la soja (campaña agrícola 2008/2009).

---

<sup>4</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) Contabilidad agropecuaria. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar.

**Provincia de Córdoba - Superficie Cultivada en 1º Ocupación - Campaña Agrícola 2007-2008**

GRUPO DE CULTIVOS	SUPERFICIE CULTIVADA (en Has.)	% DEL TOTAL CULTIVADO
CEREALES PARA GRANO	2.345.745	45,71
OLEAGINOSAS	2.769.335	53,96
INDUSTRIALES	1.377	0,03
FRUTALES	2.174	0,04
FORESTALES	13.325	0,26
<b>TOTAL</b>	<b>5.131.956</b>	<b>100,00</b>

Fuente: Censo Nacional Agropecuario 2008  
 Resultados Preliminares obtenidos de las planillas "S" volcadas en el Sistema de Gestión del CNA al 26/10/09  
 Incluye EAPs con y sin límites definidos.

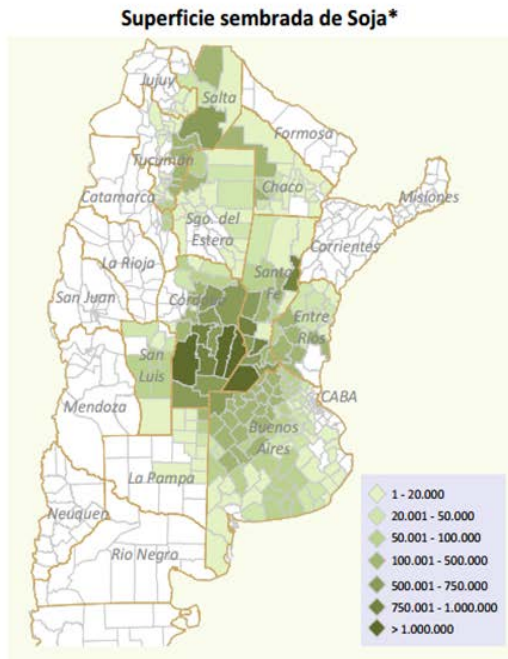
En el presente apartado se describen los dos cultivos principales como son la soja y el trigo, que se desarrollan en la organización agropecuaria objeto de estudio.

### **Soja**

Como se puede observar en el siguiente cuadro el cultivo de soja en la provincia de Córdoba representa el 28% del total de la superficie sembrada en el país, siendo la segunda provincia luego de Buenos Aires.



## Distribución Territorial: Soja



Fuente: DIAR-DIAS en base a datos MAGyP.  
Nota: (\*) Datos correspondientes al año 2009.

- El 84% de la superficie sembrada se encuentra en las provincias de Buenos Aires (29%), Córdoba (28%), Santa Fe (19%) y Entre Ríos (8%).
- En línea con lo anterior, casi el 80% de la producción se concentra en la región Centro y Bs. As. distribuyéndose, en orden decreciente, en Buenos Aires, Córdoba y Santa Fe. El resto se reparte entre las provincias del NOA y del NEA.

El cultivo de la soja en cuanto a su ciclo, requiere entre 100 y 180 días para completarlo, según se trate de ciclo corto, intermedio o largo. La soja se puede sembrar después de un cultivo de maíz o sorgo, llamados cultivos de verano, denominado soja de primera o después de un cultivo de invierno como el del trigo, centeno o avena, denominándose soja de segunda.

La soja de primera se siembra en fecha óptima –luego de un prolongado barbecho- obteniéndose muy buenos rendimientos, mientras que la soja de segunda, al depender del cultivo anterior, tiene rendimientos inferiores.

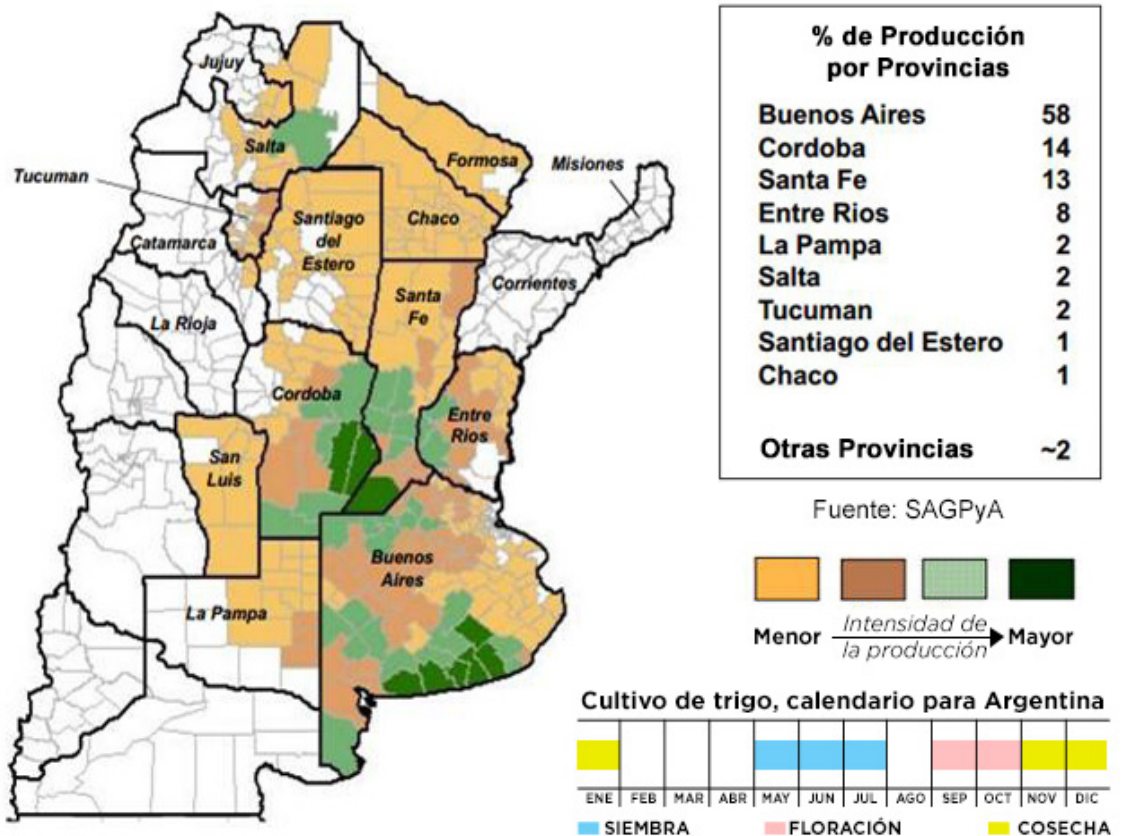
La siembra de la soja de primera se realiza en general en noviembre, en tanto la de segunda se hace en diciembre-enero.

Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Setiem	Octubre	Noviem	Diciem
				Cosecha							Siembra

## Trigo

En el siguiente cuadro se puede observar que la provincia de Córdoba se encuentra en el segundo lugar con el 14 % de la producción de trigo en Argentina después de la provincia de Buenos Aires con el 58%.

# Trigo en Argentina



El cultivo de trigo requiere entre 90 y 240 días para completar su ciclo, según se trate de cultivares de ciclo corto, intermedio o largo. La región triguera abarca principalmente las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Santa Fe, Entre Ríos, parte de La Pampa y Santiago del Estero. (No obstante, se lo cultiva en otras zonas marginales).

En el sudeste de la provincia de Córdoba se obtiene rendimientos promedios entre 28 y 30 qq/ha. Los cultivares de ciclo largo se siembran a fines de mayo,

principio de junio, los medios en junio y los cortos a fines de julio y principio de agosto.

Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Setiem	Octubre	Noviem	Diciem
Cosecha				Siembra							Cosecha

La cosecha se produce en diciembre y enero, cuando el grano tiene entre el 14% y 16% de humedad. Posteriores a la cosecha (trilla) son el almacenamiento y el acondicionamiento del grano.

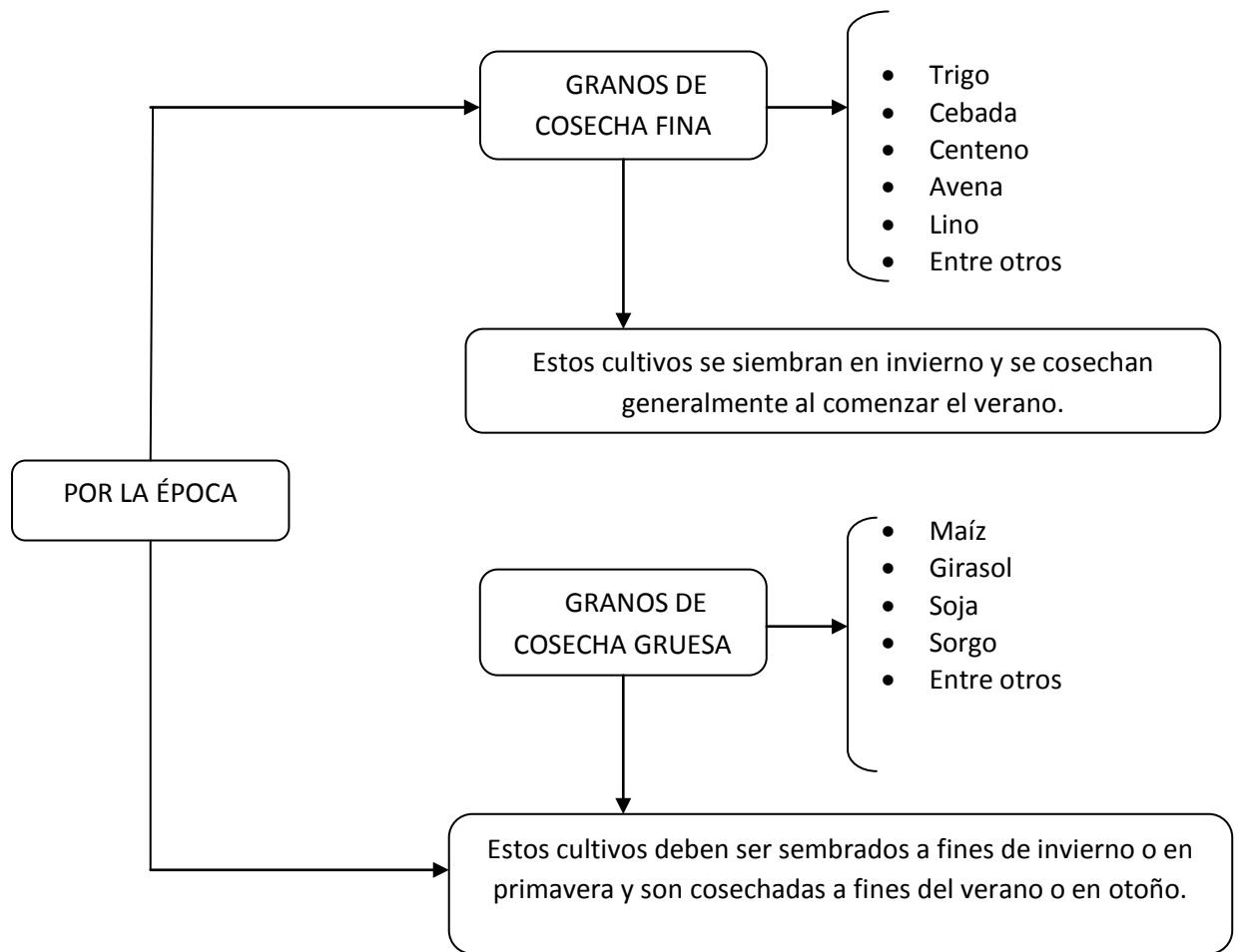
El destino que el productor le da a la producción tanto de soja como de trigo es:

- Venta mediante acopiadores, comisionistas, etc.
- Venta a la industria molinera.

### 1.1.2 Épocas de producción de los diferentes cultivos

Los cultivos según la época en que se siembran y cosechan se clasifican en dos grandes grupos: los granos de cosecha fina y los granos de cosecha gruesa. Los primeros se siembran en invierno y se cosechan al comenzar el verano (ejemplo de estos cultivos son el trigo, cebada, centeno, avena, lino entre otros); mientras los segundos se siembran en invierno y se cosechan en verano (maíz, girasol, soja y sorgo, entre otros).

Se puede observar a continuación un esquema de lo aquí explicado.



### 1.1.3 Etapas del ciclo productivo en la agricultura

Las etapas que completan un ciclo productivo en la agricultura son la labranza, siembra, fertilización, fumigación y cosecha, y se describen de la siguiente manera:

- **Labranza:** es la acción de laborar el terreno a efectos de preparar la tierra para la implantación de un cultivo.
- **Siembra:** es la acción de distribuir e implantar las semillas, para obtener su germinación y posterior establecimiento de las plantas. Puede efectuarse a mano o mediante la utilización de maquinarias. En lo atinente a granos en la actualidad se utiliza la siembra directa, eliminando las tareas de labranza.
- **Fertilización:** es la acción de fertilizar un terreno a efectos de incrementar la productividad de éste.

- Fumigación: son las tareas efectuadas para controlar enfermedades que se presentan en los cultivos (aplicación de herbicidas e insecticidas).
- Cosecha: es la acción de recoger granos, frutos, órganos herbáceos, raíces, flores, etc., en función de encontrarse en estado y cantidad requeridos.
- Rastrojos: son los residuos que quedan después de realizada la cosecha. Se pueden utilizar como recurso forrajero, pastoreándolo total o parcialmente, o como protección del suelo para evitar problemas de erosión. Además, si se incorporan al suelo, aumentan la fertilidad y las propiedades físicas de éste.<sup>5</sup>

#### **1.1.4 Activos fijos de la producción agrícola**

Son aquellos activos tangibles instrumentales que se emplean en la producción agropecuaria, que usualmente son de vida útil relativamente larga, por lo común no se destinan para la venta y son amortizables.<sup>6</sup> Entre ellos mencionamos: alambrados, tranqueras, postes, boyeros o alambrados eléctricos, tractor, arado, rastra, rolo, sembradora, cosechadora, fumigadora, pulverizadora, plantas de silos o silo bolsa, galpones, etc.

#### **1.1.5 La producción agrícola y la formación de precios**

La Resolución Técnica 22 de las Normas Contables Profesionales establece un concepto de mercado activo, podría decirse distinto al que establece la Resolución Técnica 17, ya que esta última exige que los bienes sean fungibles, posean mercado transparente y que su comercialización se realice sin ningún esfuerzo significativo.

Por su parte, la Resolución Técnica 22 valúa a valor neto de realización aquellos bienes que posean un mercado activo, es decir, se trate de bienes homogéneos, de un mismo producto, que exista un mercado que se encuentre funcionando, con vendedores y compradores y que los precios que se manejan sean conocidos por

---

<sup>5</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) Contabilidad agropecuaria. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar.

<sup>6</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) Contabilidad agropecuaria. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar.

ambas partes, aunque no necesariamente debe tratarse de bienes que puedan comercializarse sin ningún esfuerzo significativo de venta.

Los mercados activos nacionales e internacionales en los cuales cotizan estos bienes son:

Bolsa de Comercio de Rosario, <https://www.bcr.com.ar/>

Bolsa de Comercio de Bahía Blanca, <http://www.bolsacombblanca.com.ar/>

Bolsa de Comercio de Buenos Aires, <http://www.bcba.sba.com.ar/>

Bolsa de Comercio de Córdoba, <http://www.bolsacba.com.ar/>

Bolsa de Valores de Chicago, <http://www.nyse.com/>

En cuanto a los precios de la producción agrícola no los determina el productor agropecuario sino que a partir del precio FOB (franco a bordo) Golfo de México (EEUU), se tienen en cuenta varios conceptos que se descuentan hasta llegar al precio en tranquera.

### Ley de Precio Único-Soja –Agosto 2014

	U\$S/Tn
Precio FOB- Golfo México	521.77
menos Flete Up River/México	38.77
igual precio FOB Up River	483.00
menos gastos de fobbing (puerto)	
Retenciones (35% s/FOB)	169.05
(carga y descarga en puertos, SENASA, Inspecciones almacenaje, comisión corredor FOB y gastos comerciales en la compra de la mercadería)	16.4
Total Gastos fobbing (puerto)	185.45
igual precio FAS Rosarios	297.55
Menos	
Gastos de comercialización, acondicionamiento y flete.	38.50
igual precio en tranquera en Rosario	259.05
<b>Sociedad de Acopiadores de Granos de Córdoba</b>	




Los derechos de exportación vigentes hasta diciembre de 2015 en Argentina para la soja eran del 35% sobre precio Free on Board (FOB) "franco a bordo o puerto de carga convenido" y para el trigo los derechos de exportación vigentes era del 23% sobre Free on Board, pero con la asunción del nuevo presidente Mauricio Macri, el Gobierno nacional oficializó a través del decreto 133/2015 la eliminación de las retenciones por derecho de exportaciones para el trigo, el maíz, la carne y productos regionales, y la reducción del 5 (cinco) por ciento de la alícuota que paga la soja, que será del 30 (treinta) por ciento, con el propósito de superar la crisis agropecuaria y reactivar el sector.

### **1.1.6 La producción en Córdoba, Argentina y el mundo**

Según la "Bolsa de Comercio de Rosario", Córdoba sigue siendo la provincia que más se ha destacado en esta campaña 2014/2015. Por un lado, ha sido el epicentro de acción de las tormentas y de las cuantiosas pérdidas que sigue revelando el retroceso del agua, pero, por el otro, la cosecha sorprendió positivamente por los resultados que se observan en los monitores de los recolectores. En el oeste de los departamentos de Unión y Marcos Juárez se afirman rindes promedios de 40 quintales como media a pesar de los intensos problemas de saturación hídrica que padeció la región. El sur de la provincia sube entre 2 y 5 quintales, según zona, por encima de las expectativas anteriores 25 quintales por hectárea (qq/ha) mientras lleva recolectado el 50% de los cuadros sojeros. Para el norte provincial se estima un promedio cercano a los 30 qq/ha. El promedio de la provincia de Córdoba quedó ajustado en 31,3 quintales, versus los 29,5 qq/ha del mes anterior.



## Estimaciones de producción nacional

	2015/16	AREA SEMBRADA	<b>3,5</b>	RINDE	-	PRODUCCIÓN	-
			MILLONES HA		QQ/HA		MILLONES TN
	2014/15	AREA SEMBRADA	<b>4,4</b>	RINDE	<b>28,5</b>	PRODUCCIÓN	<b>12,1</b>
			MILLONES HA		QQ/HA		MILLONES TN
	2014/15	AREA SEMBRADA	<b>20,2</b>	RINDE	<b>30,9</b>	PRODUCCIÓN	<b>60,1</b>
			MILLONES HA		QQ/HA		MILLONES TN
	2013/14	AREA SEMBRADA	<b>20,2</b>	RINDE	<b>28,1</b>	PRODUCCIÓN	<b>55,6</b>
			MILLONES HA		QQ/HA		MILLONES TN

Bolsa de Comercio de Rosario

<https://www.bcr.com.ar/Pages/gea/estimaProd.aspx>

Según las estimaciones de la "Bolsa de Comercio de Rosario" se observa que para la campaña de trigo 2014/2015 el área sembrada fue de cuatro millones cuatrocientas mil toneladas, mientras que para la campaña 2015/2016 disminuyó a tres millones quinientas mil toneladas. Varias son las causas de esta disminución pero se considera que la principal se debió a las restricciones a las exportaciones que actualmente rige en la Argentina.

Respecto de la campaña de soja 2013/2014 el área sembrada fue de veinte millones doscientas mil hectáreas, las mismas hectáreas sembradas que para la campaña siguiente 2014/2015, aunque el rinde para esta última fue mayor que la campaña anterior, es decir de 30.9 quintales por hectárea contra 28.1 quintales por hectárea.

En base a esta información se puede observar en el siguiente cuadro que la provincia de Córdoba se ubica en el segundo lugar en cuanto a hectáreas sembradas.



Junio (2015)

## Campaña de Soja 2014/15

	Superficie Sembrada	Sup. No Cosechada	Rinde	Producción Nacional
Nacional	20,25 M ha	0,80 M ha	30,9 qq/ha	60,1 M Tm
	Sup. Sembrada 2014/15	Rinde estimado 13/05	Rinde estimado 10/06	Producción
Buenos Aires	6,66 M ha	29,3 qq/ha	29,3 qq/ha	19,0 M Tm
Córdoba	5,57 M ha	31,5 qq/ha	31,5 qq/ha	16,7 M Tm
Santa Fe	3,57 M ha	38,6 qq/ha	38,6 qq/ha	13,3 M Tm
Entre Ríos	1,38 M ha	27,0 qq/ha	27,0 qq/ha	3,6 M Tm
La Pampa	0,52 M ha	23,2 qq/ha	24,7 qq/ha	1,2 M Tm
Otras prov.	2,56 M ha	24,8 qq/ha	25,9 qq/ha	6,2 M Tm

Aclaración: la sumatoria de cada variable provincial puede no coincidir con el total por efecto del redondeo de cifras.

Bolsa de Comercio de Rosario

<https://www.bcr.com.ar/Pages/gea/estimaProd.aspx>

### 1.1.7 Principales países productores de soja y trigo

El Departamento de Agricultura de Estados Unidos (USDA) estima que la Producción Mundial de Soja 2015/2016 será de 317.58 millones de toneladas.

<b>Principales productores de soja – 06/2015(millones de toneladas)</b>	
 <a href="#">Estados Unidos</a>	104,78
 <a href="#">Brasil</a>	97,0
 <a href="#">Argentina</a>	57,0
Otros	20,8
 <a href="#">China</a>	11,5
 <a href="#">India</a>	11,5
 <a href="#">Paraguay</a>	8,8
 <a href="#">Canadá</a>	6,2
<b>Total mundial</b>	<b>317,58</b>
<i>Fuente: USDA. (United State Department Agriculture)</i>	

Se puede observar que en cuanto a producción de soja, Argentina se encuentra en el tercer lugar con 57 millones de toneladas en el año 2015.

En cambio en el siguiente cuadro se observa que según información del Departamento de Agricultura de Estados Unidos (USDA), Argentina no se encuentra dentro de los principales productores de trigo.

El USDA estima que la Producción Mundial de Trigo 2015/2016 será de 721.55 millones de toneladas.

Principales productores de trigo–06/2015	Producción (toneladas)
Unión Europea	150,675,000
 <a href="#">China</a>	130,000,000
 <a href="#">India</a>	90,000,000
 <a href="#">Estados Unidos</a>	57,716,000
Otros	55,300,000
 <a href="#">Rusia</a>	55,000,000
 <a href="#">Canadá</a>	29,000,000
 <a href="#">Australia</a>	26,000,000
 <a href="#">Pakistán</a>	25,000,000
 <a href="#">Ucrania</a>	23,000,000
 <a href="#">Turquía</a>	18,500,000
 <a href="#">Irán</a>	14,000,000
 <a href="#">Kazajistán</a>	12,500,000
 <a href="#">Argentina</a>	11,500,000
 <a href="#">Egipto</a>	8,360,000
 <a href="#">Marruecos</a>	7,800,000
 <a href="#">Uzbekistán</a>	7,200,000
 <b>Mundo</b>	<b>721,550.000</b>
Fuente: USDA (United State Department Agriculture)	

## 1.2 Presentación de la Organización

En esta segunda parte del capítulo se efectúa una descripción detallada de la organización objeto de estudio, definiéndola y señalando cuáles son las características principales.

## **1.2.1 Empresa Agropecuaria. Definición, Historia y Evolución de la Empresa, Ubicación**

### **Definición**

La empresa agropecuaria se puede definir como aquella cuya función principal es la transformación biológica de plantas y animales vivos para obtener mediante la reproducción, mejoramiento y/o crecimiento de los mismos, bienes económicos que serán utilizados en la obtención de otros activos agropecuarios o se destinarán a la venta.<sup>7</sup>

Si bien en el presente trabajo se hace referencia a la empresa u organización agropecuaria, es oportuno aclarar que el productor objeto de estudio se dedica exclusivamente a la actividad agrícola.

### **Historia y Evolución de la Empresa**

El presente trabajo se desarrolla sobre los datos y características de un productor agropecuario tipo. Este productor viene de familia de agricultores y se dedicó desde pequeño a la actividad acompañando a su padre.

Fue a partir del año 2010 cuando con sobrada experiencia y determinación decide iniciarse de manera independiente a la actividad.

Comienza su actividad independiente trabajando 400 hectáreas destinadas a la producción de dos cultivos durante el transcurso del año que son soja y trigo.

Para desarrollar la actividad este productor contrata los servicios de siembra, fumigación, cosecha y flete.

### **Ubicación**

El campo que arrienda donde ejerce su actividad se ubica a 120 km de la ciudad de Córdoba, específicamente en la zona del departamento Río Segundo, al sudeste de la provincia de Córdoba.

Esta es zona predominantemente agrícola, siendo sus tierras de probada y alta fertilidad para la siembra.

---

<sup>7</sup> Bavera, M. Josefina; Ciacci, Mónica A. y Mentucci, Cintia A. (2006) Contabilidad agropecuaria. 4ª ed. Buenos Aires: Errepar.

### 1.2.2 Características principales de la organización agropecuaria

- La producción se realiza con plantas, denominados activos biológicos. La organización se dedica a producir soja y trigo principalmente.
- El desarrollo de estos activos biológicos tienen un tiempo difícilmente modificable ya que el trigo tarda seis meses en cumplir su ciclo.
- Es una producción dependiente del clima y suele sufrir la acción de sequías, inundaciones, piedra, tornados, etc.
- El capital tierra involucrado en la producción tiene una alta incidencia en la composición del capital total de la empresa, representando para la actividad agrícola un 85% del capital fijo.
- La ubicación geográfica de la organización es en una zona donde la calidad de la tierra permítela producción de dos cosechas al año. Según su ubicación geográfica y la tecnología con la que cuente, la empresa agropecuaria puede producir uno o varios productos.

De acuerdo a las características de la producción agropecuaria se pueden identificar dos grupos de factores: los externos o extrínsecos y los internos o intrínsecos.

Las empresas agropecuarias tienen algunas diferencias con las empresas de producción de bienes y servicios. Entre ellas podemos mencionar la incidencia que tienen los factores exógenos, como son el crecimiento vegetativo que no está presente en las empresas industriales o de servicios.

*Factores externos o extrínsecos:* Estos factores no forman parte de la empresa agropecuaria y el empresario no los puede controlar.

- Condiciones climáticas: es una variable externa que no es controlable y tiene una incidencia significativa en la producción y repercute en el resultado de la explotación. El clima para la zona donde se encuentra la explotación es bueno y tiene un nivel de precipitaciones acorde a lo largo del año.
- La tierra: es el principal insumo en la producción. Esta organización cuenta con 400 has.

- Características del proceso productivo: es un proceso productivo biológico independiente de la voluntad de la empresa. Se lo denomina crecimiento vegetativo.
- Mercado: la oferta de la producción al estar formada fundamentalmente por explotaciones agropecuarias pequeñas no tienen incidencia en el precio del producto en el mercado. El precio que el productor obtiene es un simple dato, no tiene incidencia para su modificación.

*Factores internos o intrínsecos:* Estos factores son controlados por el empresario.

- Gestión de la empresa: el productor administra o coordina los distintos factores que intervienen como son la gestión de los costos, siempre con el asesoramiento del contador.
- Estructura operativa: quien administra y aporta su fuerza laboral es el responsable y dueño de la organización, con la colaboración de su padre y asesoramiento del contador.
- Tecnificación y sistematización: el productor terceriza los mejores servicios en cuanto a tecnificación para realizar el trabajo de siembra, fumigación y cosecha.
- Tiempo e incertidumbre: el productor utiliza algunas variables para minimizar la incertidumbre como son: el valor futuro de la inversión actual, la valorización del insumo, el análisis de las depreciaciones, la conservación de los recursos, la incertidumbre en el rinde de la producción, etc.
- Decisiones: para reducir el riesgo implícito el productor toma una serie de prevenciones. Por ejemplo contratar seguros contra el granizo.

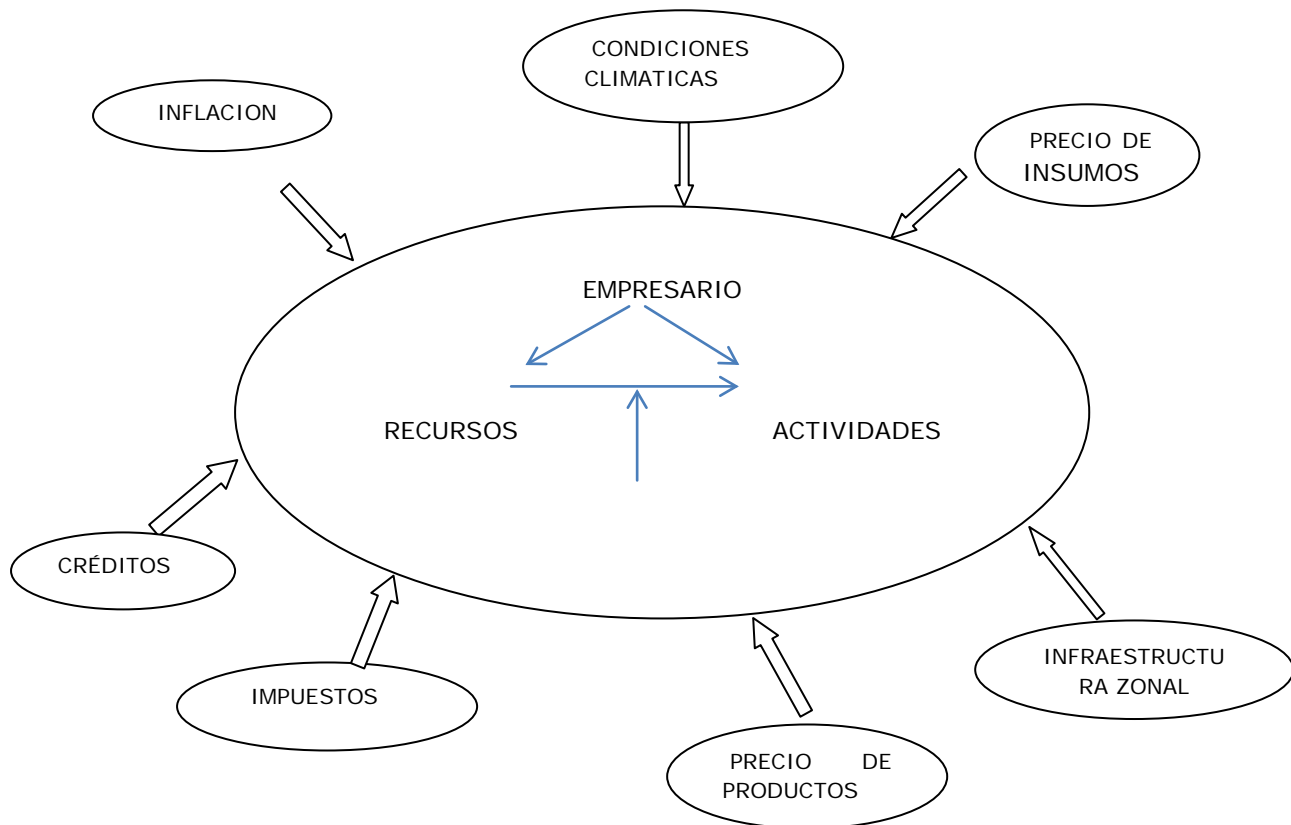
El productor tiene que tomar decisiones sobre:

- Qué producir?
- Qué cantidad de cada producto va a producir?
- Qué sistema de producción va a aplicar?
- Cuánto debe comprar o vender?
- Dónde debe comprar o vender?

El siguiente cuadro resume lo expresado anteriormente en cuanto a los factores exógenos, es decir factores no controlados por el empresarios como son las

condiciones climáticas, inflación, precio de los insumos y los productos, impuestos, inflación, etc.

Por otro lado los factores intrínsecos son aquellos controlados y manejados por el empresario de acuerdo a decisiones que toma en cuanto a la tecnología a implementar, recursos humanos y actividades.



### 1.2.3 Análisis DAFO

A continuación se presenta un detalle de cada una de las fortalezas, amenazas, debilidades y oportunidades que presenta la organización.

#### FORTALEZAS:

- Calidad de la tierra
- Excelente ubicación del campo
- Fácil acceso ya que presenta buenos caminos
- Conocimiento de la modalidad de negocio
- Objetivos claros y adecuada estructura organizacional

- Fuerza laboral motivada
- Condiciones favorables del clima

#### OPORTUNIDADES:

- Buen precio de pizarra a futuro
- Nuevas políticas impositivas favorables por parte del gobierno
- Ampliar la capacidad productiva (Arrendar más hectáreas)
- Renovación de maquinarias
- Llevar registraciones contables de manera organizada y formal.
- Mejorar rentabilidad

#### DEBILIDADES:

- El productor no determina el precio de su producción
- Tercerización del servicio de cosecha
- Arrendamiento de la tierra
- Falta de organización administrativa contable
- Baja rentabilidad
- Dificultad para incrementar la capacidad productiva
- Falta de personal

#### AMENAZAS:

- Fenómenos climáticos adversos
- Aumentos en el precio de los insumos
- Aumentos en el precio del arrendamiento del campo
- Mayor carga impositiva
- Mayor inflación
- Restricciones a las exportaciones
- Ataque de plagas

Es importante destacar que los factores internos que presenta la organización como tener objetivos claros y una fuerza laboral motivada sumado a la propuesta de llevar registraciones contables de manera organizada y formal, llevaría a una clara tendencia a mejorar la rentabilidad por lo tanto la oportunidad de ampliar la capacidad productiva, lo que implicaría en un futuro hacer frente a factores



adversos como la inflación, a la mayor carga impositiva y a posibles aumentos en los precios de los arrendamientos.

#### **1.2.4 Requisitos a cumplimentar para revestir la condición de productor agrícola**

Se citan a continuación las principales obligaciones de información que todo productor agrícola debe cumplimentar.

##### **1. Estar inscripto en Afip como responsable inscripto o monotributista**

El productor agrícola que se analiza en el presente trabajo se encuentra inscripto en Afip como responsable inscripto, siendo su actividad principal la de cultivo de soja.

##### **2. Ingresar y “permanecer” en el registro fiscal de operadores de granos (si el productor es inscripto en IVA).**

Para solicitar la inclusión al registro fiscal de operadores de granos, el productor debe cumplimentar con la Resolución General 2300 (AFIP), Impuesto al Valor Agregado. Comercialización de granos no destinados a la siembra —cereales y oleaginosos— y legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—. Régimen de retención. Resolución General N° 2266. Su sustitución.<sup>8</sup>

Además el productor debe estar atento a cualquier cambio en los datos oportunamente informados y “actualizarlos” cada vez que ello ocurra.

Esto significa un trámite por cada vez que se renueve un contrato o se convenga uno nuevo, y ello dentro de un plazo establecido. Dependiendo de la antigüedad del productor en el registro, este trámite incluye además de la información vía Internet, la presentación de la totalidad de sus contratos ante AFIP, cada vez que comunique una modificación (quienes hayan ingresado a partir del 1-10-2007).

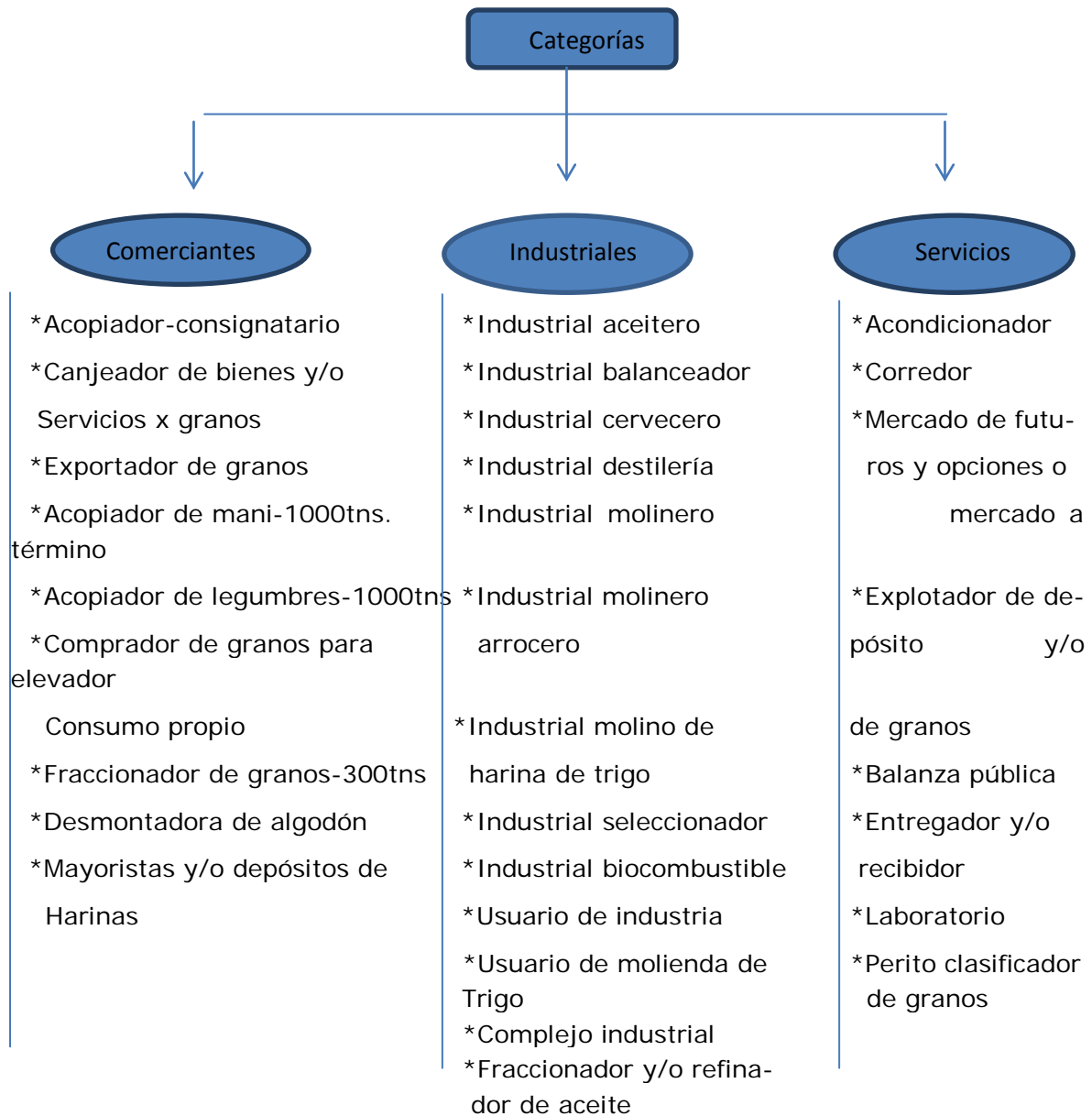
##### **3. Ingresar y “permanecer” en el padrón de productores de granos monotributistas (si es pequeño productor).**

---

<sup>8</sup> Resolución General 2300. AFIP.

Al igual que para los inscriptos en IVA, la Resolución General 2504(AFIP) establece obligaciones de información en la inclusión y de actualización con cada modificación en los datos oportunamente informados.

### Registro de Operadores del Comercio de Granos



El cuadro expresa las tres grandes categorías que existen dentro de Registro de operadores de granos, las cuales son comerciantes, industriales y prestadores de servicios. Según la actividad que realice el sujeto responsable inscripto o el sujeto monotributista es la categoría en la que deberá inscribirse.

El productor agrícola que se analiza en el presente trabajo se encuentra inscripto dentro de la categoría de comerciante como acopiador. Es decir, el productor encuadra dentro de esta categoría ya que su trabajo se limita solamente a recolectar los granos y acopiarlos para luego venderlos.

**4. Informar la superficie afectada a cultivos de invierno (cosecha fina)  
Resolución general N°2750- AFIP.<sup>9</sup>**

Debe informarse la superficie afectada a estos cultivos entre el 1/7 y el 31/10 de cada año.

**5. Informar la superficie afectada a cultivos de verano (cosecha gruesa)  
Resolución general N°2750- AFIP.**

Debe informarse la superficie afectada a estos cultivos entre el 1/11 y el 31/01 del año siguiente.

**6. Información de existencias de granos. Resolución general N°2750-  
AFIP.**

Del 1/9 al 30/9 deben informarse las existencias de granos no destinados a la siembra al día 31/8 de cada año.

**7. Registración de formularios 1116/B y 1116/C y cartas de porte  
(resolución conjunta 4956/07 ONCCA y general 2324 AFIP, resolución  
conjunta 456/03 SAGyA Y GRAL 1593 AFIP)<sup>10</sup>**

El formulario C.1116/B, denominado Compraventa- Liquidación, es aquel que documenta la venta de granos del productor. Los adquirentes pueden ser acopiadores, industriales, cooperativas, otros productores, etc. Es decir estamos ante una operación de compraventa. A su vez, el formulario C.1116/C, denominado Mandato- Consignación, se utiliza

---

<sup>9</sup> Resolución General 2750. AFIP.

<sup>10</sup> Resolución General 2324. AFIP.

en el caso que el productor entregue los granos en consignación a intermediarios como cooperativas o acopios, para su posterior comercialización. En los documentos mencionados se detallan también los servicios vinculados, tales como fletes, almacenajes, gastos de acondicionamiento, comercialización, comisiones, y los impuestos discriminados, retenciones, y percepciones correspondientes a la respectiva operación.

Dentro del octavo día siguiente al de su fecha de emisión, estos formularios deberán hallarse registrados por AFIP a los efectos de que proceda el reintegro sistemático de las retenciones de IVA sufridas, ello en el caso de productores inscriptos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos.

#### **8. Régimen de información sobre compras y ventas. RG 3685/14 AFIP<sup>11</sup>**

Se estableció un régimen especial, opcional de emisión y almacenamiento de duplicados electrónicos de comprobantes y obligatorio de registración de comprobantes emitidos y recibidos.

Éste régimen de información relativo a las compras y ventas deberá ser cumplido conforme a los requisitos, plazos y condiciones dispuestos por la presente resolución general.

#### **9. Registro de operaciones inmobiliarias.<sup>12</sup>**

La nueva versión de este Registro(RG-AFIP-2820), vigente desde el pasado 1-8-2010, establece la obligatoriedad de empadronamiento y un régimen de información no sólo para los arrendadores o locadores cuyas rentas brutas devengadas por dichas operaciones de locación sumen un monto igual o superior a \$ 8.000 mensuales, sino que en el caso de inmuebles rurales que tengan una superficie igual o superior a 30 hectáreas, también se genera dicha obligatoriedad con prescindencia del monto de rentas que generen dichos contratos.

La cesión de derechos reales a cualquier título, oneroso o gratuito, sobre inmuebles rurales-excepto hipoteca y anticresis-cuya superficie resulte igual o superior a 30 hectáreas también se halla sujeta a este nuevo Registro.

---

<sup>11</sup>Resolución General 3685. AFIP.

<sup>12</sup> Resolución General 2820. AFIP.

## **10. Régimen de información de existencias de granos que no hayan ingresado al circuito comercial. RG 3342 AFIP<sup>13</sup>**

La Res.684/2008 de la ONCCA establece la obligatoriedad del productor a informar las existencias de granos y oleaginosas depositados en silos bolsa, galpones, celdas etc., siempre que sobre ellos aún no se haya emitido certificado de depósito (1116/A).

## **11. Información de cartas de porte vencidas o anuladas.<sup>14</sup>**

De acuerdo a la RG2845 (AFIP) deben informarse:

- a) Cartas de Porte vencidas: formulario impreso cuyo Código de Emisión Electrónico "CEE" se encuentre "vencido", no haya sido utilizado y no se haya otorgado el Código de Trazabilidad de Granos "CTG" para dicho formulario.
- b) Cartas de Porte extraviadas: formulario impreso con Código de Trazabilidad de Granos "CTG" "anulado" y se encuentre documentado con exposición o denuncia policial, según corresponda.

## **12. El RENSPA agrícola<sup>15</sup>**

Desde el 1 de enero de 2010 los productores agrícolas de oleaginosas, cereales y otros no especificados deben inscribirse obligatoriamente en el Registro Nacional Sanitario de Productores Agropecuarios. Resolución N° 249/2003 –SENASA-

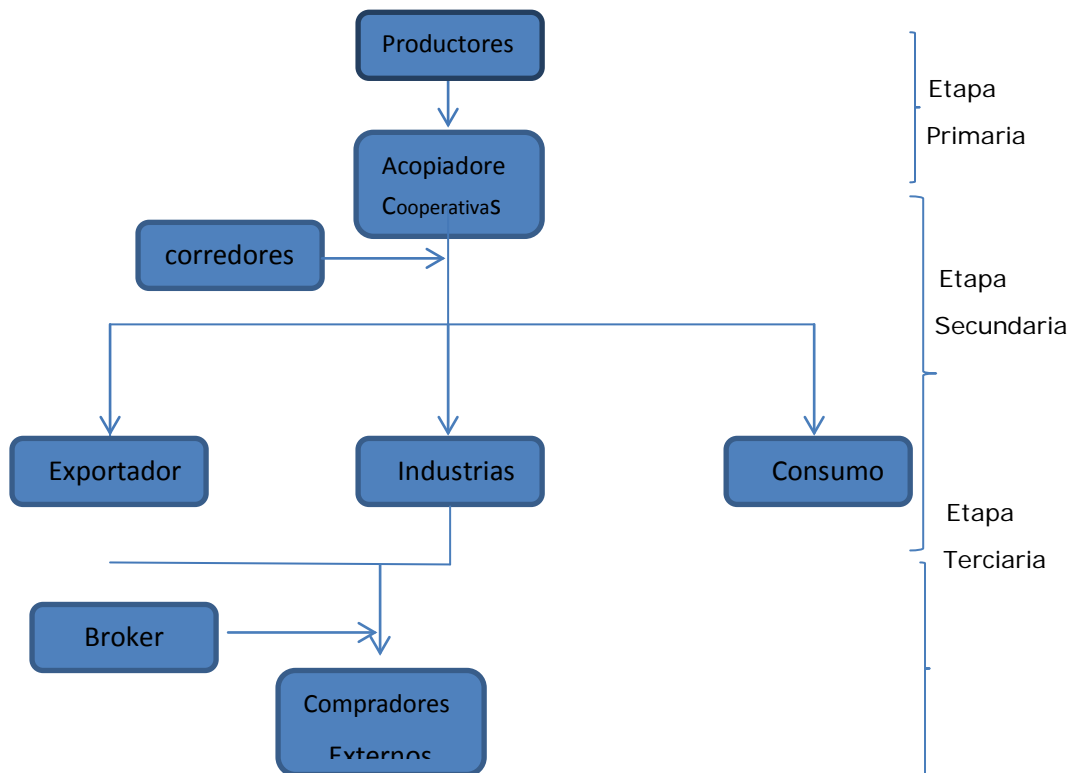
---

<sup>13</sup> Resolución General 3342. AFIP.

<sup>14</sup> Resolución General 2845. AFIP.

<sup>15</sup> Resolución 249/2003. SENASA.

### 1.2.5 Etapas del sistema comercial



En cuanto a las etapas del sistema comercial existen claramente tres, a saber: primaria, secundaria y terciaria.

La etapa primaria sucede cuando el productor de granos le vende a los acopiadores o cooperativas; la secundaria se da cuando el acopiador o cooperativa vende los granos ya sea a exportadores, industrias o personas que lo utilizan para el consumo. (La venta puede ser directa o por medio de corredores); y la etapa terciaria es aquella que se produce cuando el exportador o las industrias venden sus productos a los compradores externos mediante un bróker o intermediario.

### 1.2.6 Formularios para la comercialización de granos

Cuando se efectiviza la comercialización de granos se utilizan formularios o documentos comerciales que le dan formalidad a la operación.

Los formularios serán diferentes según se trate de una liquidación primaria de granos o de una liquidación secundaria. A continuación se explican cada una de ellas.

- **Liquidación primaria de granos**

Las operaciones primarias de granos son aquellas en las cuales interviene un productor agropecuario en calidad de enajenante de los granos, siendo la contraparte un comerciante intermediario (acopiador, consignatario) o un adquirente final (industrial, exportador), ya sea que la misma se realice en forma directa o mediante la intervención de un corredor.

Las operaciones mencionadas se documentan mediante los formularios que para cada etapa prevé la legislación vigente y se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- a) El traslado físico de los granos desde las zonas de producción hacia las plantas de los sujetos que actúan como compradores, es respaldado mediante carta de porte.
- b) A partir de los romaneos de entrada de los granos se realiza el "Certificado de Depósito Intransferible formulario C.1116 A", el cual constituye la constancia de depósitos de los granos a favor del productor.<sup>16</sup>
- c) Una vez producida la venta se documenta con un formulario de "Compraventa Liquidación C.1116 B" o un "Mandato/Consignación Liquidación C.1116 C", que respalda la transferencia de propiedad de los granos.

### **Emisión Electrónica de la Liquidación Primaria de Granos**

La Administración Federal de Ingresos Públicos mediante la Resolución General N° 3.419 publicada en el Boletín Oficial del día 21 de diciembre de 2012, ha establecido un régimen obligatorio especial para la emisión de la "liquidación primaria de granos" no destinados a la siembra –cereales y oleaginosos – y legumbres secas -porotos, arvejas y lentejas-, cuando el vendedor revista la condición de productor agropecuario con el objeto de documentar adecuadamente las operaciones de compraventa o consignación de los mismos.<sup>17</sup>

El régimen especial entró en vigencia a partir del día 13 de marzo de 2013, fecha a partir de la cual solo será válida la liquidación primaria de granos emitida en forma electrónica. Cabe aclarar que a los fines de la aplicación de norma que se

---

<sup>16</sup> Anexo 1. Certificado de depósito intransferible. C 1116 A.

<sup>17</sup> Resolución General 3419. AFIP.

comenta, es de aplicación el listado de granos que se indican en los Anexos de la R.G. (AFIP) N° 2.750 y sus modificatorias.

### **Comprobantes Alcanzados**

Se incluyen en el régimen especial las liquidaciones de compraventa o consignación de granos, denominados como formularios C.1116 B o C.1116 C respectivamente.

### **Sujetos Comprendidos**

Se encuentran comprendidos en el régimen obligatorio especial los contribuyentes y/o responsables que intervengan en la emisión de las liquidaciones de compraventa o consignación de granos no destinados a la siembra –cereales y oleaginosos- y legumbres secas –porotos, arvejas y lentejas- que realicen a productores agrícolas, los sujetos que actúen como adquirentes (acopiadores, cooperativas, consignatarios, intermediarios, mercados de cereales a término), que se encuentren incluidos y habilitados en el "Registro Único de Operadores de la Cadena Agroalimentaria" (RUCCA) creado por la Resolución N° 302 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca (B.O. 15/05/2012). Además se encuentran incluidas aquellas liquidaciones que efectúen a los productores agrícolas los corredores inscriptos como tales en el "Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas" establecido por la R.G. (AFIP) N° 2.300, sus modificatorias y complementarias, que actúen por cuenta y orden de terceros.

### **Emisión de la Liquidación Primaria de Granos**

Para la emisión de la liquidación primaria de granos los contribuyentes y/o responsables citados anteriormente, deberán ingresar al sitio web del Organismo (<http://www.afip.gob.ar>) utilizando su clave fiscal con nivel de seguridad 2 como mínimo y acceder al servicio denominado: "Liquidación Primaria de Granos". Para acceder al servicio los contribuyentes y/o responsables deberán reunir los siguientes requisitos:

- a) Poseer CUIT activa y asignada.
- b) Estar incluidos y habilitados en el "Registro Único de Operadores de la Cadena



Agroalimentaria (RUCCA)" creado por la Resolución N° 302 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca (B.O. 15/05/2012). También se podrá utilizar el procedimiento de intercambio de información basado en el servicio web habilitado a tal fin, cuyas especificaciones técnicas se encuentran disponibles en el sitio del Organismo. La "liquidación primaria de granos" contendrá un "Código de Operación Electrónica (COE)" que será asignado por el sistema, sin el cual el documento no tendrá validez.

Una vez confirmada la liquidación primaria de granos, su fecha de emisión implica el cierre de la operación de venta. El productor podrá realizar la visualización de dicha liquidación a través del sitio del Organismo (<http://www.afip.gob.ar>) utilizando su clave fiscal con nivel de seguridad 2 como mínimo y acceder al servicio denominado: "Liquidación Primaria de Granos". La liquidación primaria de granos sustituye el certificado que el agente de retención debería entregar al productor por las retenciones efectuadas.

- **Liquidación secundaria de granos**

La Administración Federal de Ingresos Públicos mediante la Resolución General N° 3690 "operaciones de Granos no destinados a la siembra" y la Resolución General N° 3691 Creación de la de emisión electrónica de la "Certificación Primaria de Depósito, Retiro y/o Transferencia de Granos" (C 1116/A y RT), implementa un sistema de Emisión Electrónica para las Liquidaciones Secundaria de Granos, que son las que se emiten cuando el grano vendido NO es de Propia Producción dado que el Vendedor actúa como un Operador de Granos (Acopios, Cooperativas, Canjeadores, etc.), y también para los Certificados de Depósito, Retiro y Transferencia.

Lo importante de esto es que para poder emitir esos comprobantes, tanto el Vendedor como el Corredor y el Comprador deben estar inscriptos en el Registro Único de Operadores de la Cadena Agroalimentaria (Ruca). Este es el mismo requisito que rige hoy para que se pueda emitir una Liquidación Primaria de Granos. Esto implica que si el Comprador del Grano no está habilitado en el

Registro, no se podrán emitir ni las Liquidaciones Secundarias ni los Certificados de Depósito.

En cuanto al método de facturación, el sistema será igual que con las Liquidaciones Primarias, se podrá facturar a por la Clave Fiscal o a través de una Conexión al servicio Web Services de la AFIP.

Los comprobantes también podrán ser Consultados y Descargados e Impresos por las partes intervinientes con sus Claves Fiscales.

### **1.2.7 Reglas y usos del comercio de granos<sup>18</sup>**

Las reglas y usos del comercio de granos establecidas por la Cámara Arbitral de Cereales de la Bolsa de Comercio de Rosario crean las condiciones generales en cuanto a los plazos y términos para la entrega de la mercadería, las transferencias de contratos, las modalidades de compraventa, los pagos, la fijación de precios, las condiciones de la mercadería, la entrega de recibos, los incumplimientos, etc.

Las presentes reglas y usos serán de aplicación cuando las partes no hubieren pactado lo contrario, o para interpretar el sentido de las cláusulas o condiciones convenidas.

Aún cuando no se hubiese pactado expresamente la aplicación de estas reglas, se entenderá convenida cuando la expresión "condiciones cámara" esté incluida en el contrato y/o cuando las partes hayan sometido la solución de las divergencias a la jurisdicción de una Cámara Arbitral.

### **1.2.8 Ley N° 9855. Medio Ambiente Córdoba**

La legislatura de la Provincia de Córdoba sancionó el 03 de noviembre de 2010 con fuerza de ley el Régimen de protección ambiental para plantas almacenadoras, clasificadoras, acondicionadoras y de conservación de granos. En su artículo cuarto la presente Ley establece como objetivos los siguientes:

---

<sup>18</sup> Reglas y usos del comercio de granos. Cámara Arbitral de Cereales de la Bolsa de Comercio de Rosario.

- a) Prevenir la contaminación ambiental de la atmósfera a través del control de las emisiones de material particular proveniente de la actividad de almacenamiento, clasificación, acondicionamiento y conservación de granos;
- b) Prevenir la generación de vectores y plagas dentro de los centros urbanos;
- c) Prevenir la producción innecesaria de residuos;
- d) Disminuir los impactos sonoros y visuales y los inconvenientes de tránsito en calles, rutas y caminos provinciales o nacionales, como así también en las zonas rurales o urbanas donde se encuentren emplazados los establecimientos, y
- e) Prevenir accidentes de trabajo y enfermedades laborales.

### **1.2.9 Ley N° 10208. Política Ambiental Provincia de Córdoba**

La legislatura de la Provincia de Córdoba sanciona con fuerza de ley la política ambiental provincial. En su artículo tercero la presente Ley establece el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- a) Reafirmar el cumplimiento de los presupuestos mínimos contenidos en la Ley Nacional N° 25.675 -General del Ambiente-;
- b) Asegurar el cumplimiento de los principios rectores para la preservación, conservación, defensa y mejoramiento del ambiente -establecidos en la Ley N° 7343 y sus modificatorias y en el marco normativo provincial ambiental vigente;
- c) Promover el mejoramiento de la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras en forma prioritaria;
- d) Promover la participación ciudadana en forma individual y a través de organizaciones no gubernamentales, académicas y científicas, actores y diversos sectores que afecten el ambiente, para la convivencia de las actividades humanas con el entorno, brindando información ambiental, fortaleciendo las vías de acceso a la información y exigiendo su obligatoriedad en los procesos administrativos de gestión ambiental;
- e) Impulsar la implementación del proceso de ordenamiento ambiental del territorio en la Provincia;
- f) Promover cambios en los valores y conductas sociales que posibiliten el desarrollo sustentable y sostenible fomentando la educación ambiental, tanto en el sistema formal como en el no formal e informal de educación;

- g) Organizar e integrar la información ambiental provincial garantizando su libre acceso y la obligación de informar tanto del sector público como del sector privado;
- h) Promover la recomposición de los pasivos ambientales provinciales;
- i) Promover, en el ámbito del Ministerio Público Fiscal, la asignación de competencia especializada para la investigación penal preparatoria en materia de delitos ambientales.

## **CAPÍTULO 2**

---

# **TRATAMIENTO CONTABLE**

## 2. Introducción al capítulo

En este capítulo se aborda el tratamiento contable de la actividad agrícola. Para ello se efectúa un análisis de la actividad donde se destaca el proceso biológico que es el eje del análisis contable para su reconocimiento, medición y exposición.

La aplicación del tratamiento contable se realiza sobre los datos de un productor agropecuario que arrienda 400 hectáreas para la producción de los cultivos de soja y trigo, para la cual contrata todos los servicios para llevar a cabo dicha actividad.

### Objetivos del capítulo

- Comprender las particularidades que presenta la actividad agrícola respecto del resto de las actividades
- Entender cómo debieron adaptarse las normas contables a los efectos de lograr un reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del proceso identificado como "transformación biológica"
- Analizar con sentido crítico el contenido de las normas contables nacionales e internacionales que resultan de aplicación a las organizaciones agrícolas
- Reconocer la exposición en el estado de situación patrimonial y en el estado de resultados

### 2.1 Análisis de conceptos indispensables

La normativa vigente por la que se rige esta actividad es la Resolución Técnica 22 de la Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (FACPCE). A través de ella estudiamos las definiciones como actividad agropecuaria, transformación biológica, activos biológicos y productos agropecuarios así como también las pautas para su reconocimiento, medición y exposición.

*Actividad agropecuaria:* según la Norma Contable Profesional Argentina, Resolución técnica n° 22, "consiste en la producción de bienes económicos a

partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza para favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento"<sup>19</sup>.

Por otro lado la Norma Contable Internacional n° 41 define a la actividad agropecuaria como "la gestión, por parte de una empresa, de las transformaciones de carácter biológico realizadas con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a los productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes"<sup>20</sup>.

*Transformación biológica:* comprende los procesos de crecimiento, decrecimiento, procreación y muerte que son susceptibles de producir cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos.

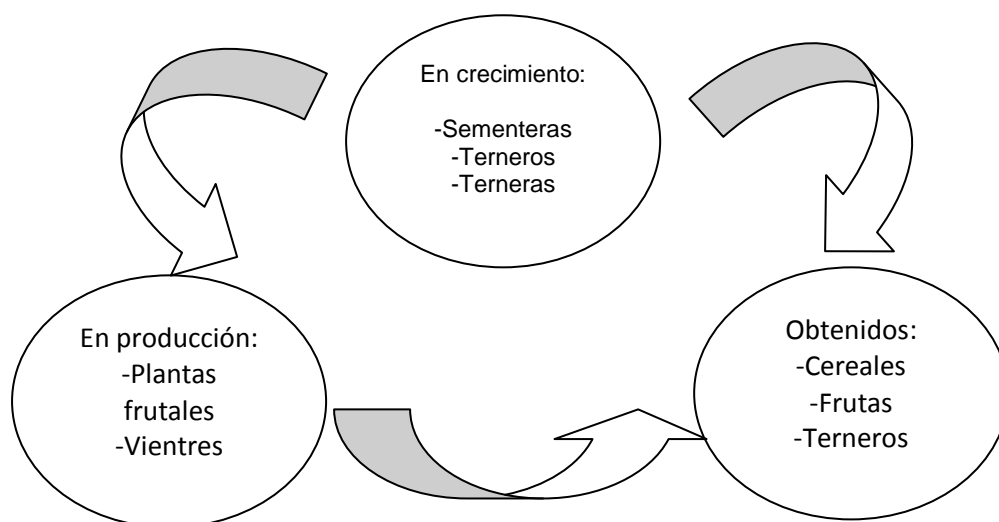
Anteriormente se utilizaba el concepto de "crecimiento vegetativo", luego fue reemplazado por "transformación biológica", siendo éste último concepto más amplio ya que no sólo contempla el caso de crecimiento vegetativo, sino que también incluye al deterioro o degradación. Es decir comprende los cambios físicos (cantidad y/o calidad), positivos o negativos, experimentados por plantas y animales.

*Activos biológicos:* está compuesto por los vegetales y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar en crecimiento, producción o terminados. La Norma Internacional de Información Financiera (NIC 41) define a "activos biológicos" como "un animal vivo o una planta". Es decir que no establece clasificaciones de activos biológicos según su grado de desarrollo y su destino más probable tal cual lo hacen las Normas Contables Profesionales Argentinas (RT 22).

---

<sup>19</sup> RT 22. Segunda parte, pto 2.

<sup>20</sup> NIC 41. Pag 7.



*Productos agropecuarios:* es lo obtenido luego de la separación de los frutos de un activo biológico o la cesación de su proceso vital. Ej: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc<sup>21</sup>.

## 2.2 Normas contables aplicables a organizaciones agropecuarias en materia de reconocimiento contable

La empresa agropecuaria se encuentra frente a un crecimiento vegetativo, es decir que a medida que transcurre el tiempo se generan resultados.

El crecimiento vegetativo para esta actividad se denomina producción, y se define como “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”.

La Resolución Técnica 17 de la FACPCE en el punto 4.2.2 menciona que: “son ingresos los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes...”, “... los ingresos resultan generalmente de venta de bienes y servicios pero también pueden resultar de actividades internas como el crecimiento natural o inducido de determinados activos en una explotación agropecuaria...”

Según la Resolución técnica n° 22 establece que las entidades que desarrollen actividades agropecuarias deben reconocer la existencia de un activo biológico o de un producto agropecuario sólo cuando:

<sup>21</sup> RT 22. Segunda parte, pto 5.



- a) El elemento cumpla con los requisitos de existencia de un activo.

La Resolución técnica n° 16 en su punto 4.1.1 establece que "un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o valor de uso para el ente)".

- b) El elemento cuente con atributos que permita asignarle mediciones sobre bases confiables.

El hecho de que un elemento significativo no se reconozca por la imposibilidad de asignación de mediciones confiables no implica que el mismo no se informe en los estados financieros.

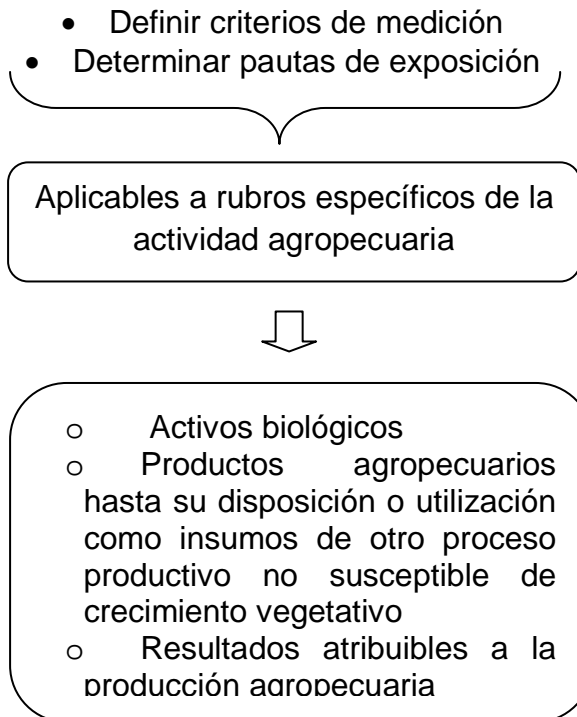
Según la Norma contable internacional n° 41, las entidades reconocerán un activo biológico o un producto agrícola cuando y solo cuando:

- a) La entidad controle al activo como consecuencia de sucesos pasados,  
b) Sea probable que fluyan beneficios económicos futuros a la entidad derivados del activo,  
c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma confiable.

### **2.3 Normas contables aplicables a organizaciones agropecuarias en materia de medición contable**

Se revisarán los distintos criterios de medición para bienes destinados a la venta es decir los bienes de cambio.

La nueva resolución técnica N°22 "Normas contables profesionales para la actividad agropecuaria" de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, obligatoria a partir de los ejercicios iniciados en el año 2005 tiene como objetivo:



Deberán aplicar esta norma todas las organizaciones que desarrollan actividad agropecuaria, incluyendo aquellos que producen bienes con crecimiento vegetativo aplicando tecnologías que hacen un uso menor o nulo de la tierra. Ejemplo: sujetos que arriendan campos y siembran, feedlots.

El planteo que se realiza al analizar la RT 22 y la RT 17 respecto de los criterios de medición para el caso de la actividad agrícola, es cuándo se debe aplicar la primera ya que los *períodos contables* son fijos, es decir mensuales, trimestrales, anuales, mientras que las etapas de *crecimiento vegetativo* son variables y se dividen en crecimiento, producción y terminados. Por lo tanto no siempre coinciden los períodos contables con las etapas de crecimiento.

El tratamiento que se le brinda a otros bienes refleja dos momentos perfectamente determinados y que son *momento 1*, se valúa al valor de incorporación y *momento 2* se valúa al cierre del período contable donde se aplica valores corrientes.

Para el caso de los activos biológicos se diferencian claramente los momentos, es decir *momento 1*, valor de incorporación, en este caso es igual, *momento 2* cuando concluye el proceso productivo o se mide el crecimiento vegetativo (no siempre coincide con el cierre de ejercicio) y el *momento 3*, cuando cierra el ejercicio o período contable.

Adoptado el criterio de medir la producción al momento de su ocurrencia o periódicamente, la misma deberá ser ajustada en función del crecimiento o decrecimiento ocurrido entre la fecha de su medición y el cierre del período contable.

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

Si la obligación es la entrega de activos biológicos o productos agropecuarios la medición se realiza por medio de la aplicación de las normas de la Resolución Técnica 17, que al respecto contempla lo siguiente:

- Bienes a entregar que se encuentran en el activo: la deuda se valúa al valor del activo, es decir si existe un mercado activo para la condición actual del bien, o exista para cuando ya haya completado su desarrollo.
- Los bienes a entregar deben ser producidos: al valor actualizado de la suma recibida o el costo de reposición, el que sea mayor. En la actividad agropecuaria lo más probable es que se hayan recibido bienes para ser insumidos en la producción y no dinero en efectivo, la comparación deberá realizarse entre el precio de contado de esos bienes a la fecha de su recepción, actualizarse en su caso y el costo de reposición actual de la producción de los bienes a entregar.
- Bienes a entregar que deben ser adquiridos: por ejemplo la compra de semillas a pagar con productos agropecuarios generados por aquellas, al valor de estos.

### **2.3.1 Clasificación del activo, rubro bienes de cambio**

El activo de toda empresa está compuesto por diferentes rubros entre ellos caja y bancos, créditos, inversiones, bienes de cambio, bienes de uso. Particularmente el rubro bienes de cambio es el que posee características diferenciales dentro de la organización agrícola, es por ello que nos ocuparemos exclusivamente de la valuación del mencionado rubro:

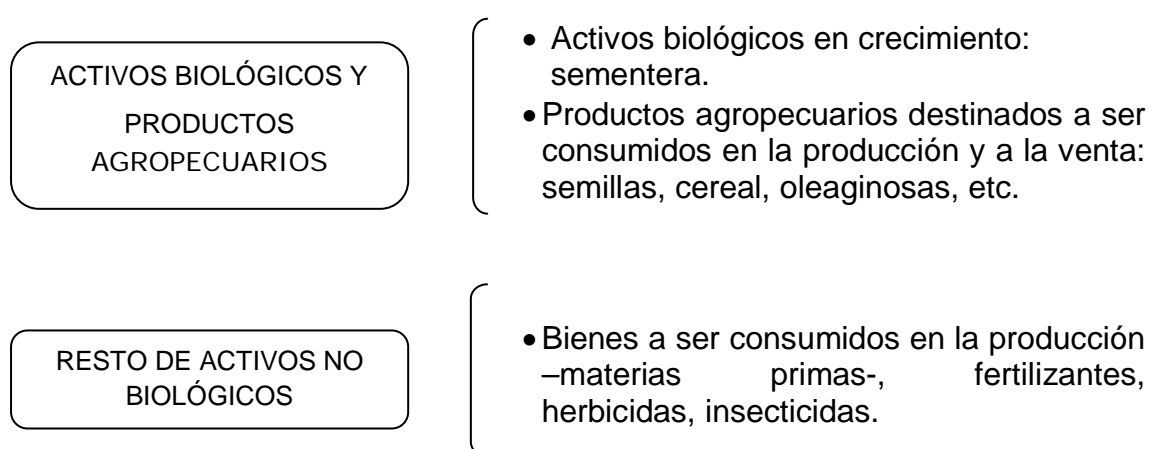
Bienes de cambio para una organización agrícola:

- Activos biológicos
  - Sementeras
- Productos agropecuarios
  - Cereales, oleaginosas, forrajeras, frutos
- Bienes a ser utilizados en el proceso de producción
  - Semillas
- Resto de activos
  - Agroquímicos
  - Otros

### 2.3.2 Concepto de bienes de cambio<sup>22</sup>

- Bienes destinados a la venta en el curso habitual de la actividad del ente.
- Bienes que se encuentran en proceso de producción para la venta o que resultan generalmente consumidos en la producción de los bienes o servicios que se destinan a dicha venta.
- Anticipos a proveedores por la compra de estos bienes.

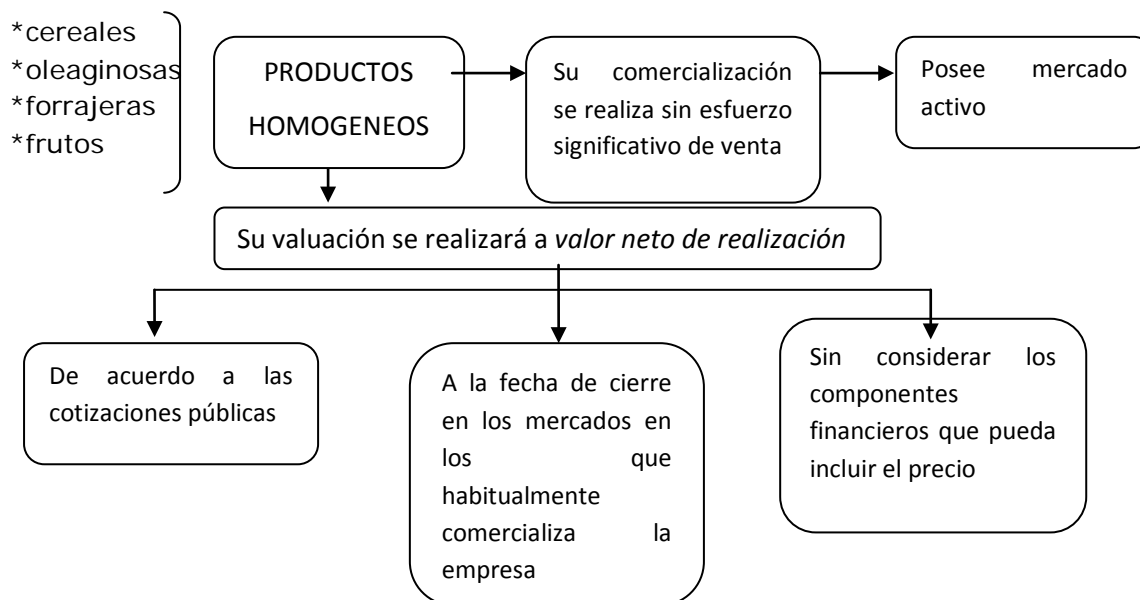
En la empresa agrícola este rubro se encuentra caracterizado de la siguiente manera:



<sup>22</sup> Resolución Técnica N° 9. FACPCE.

### 2.3.3 Medición de bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad, según lo establece la Resolución Técnica N° 22.

#### I. Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual



#### II. Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado

Estos bienes pueden encontrarse en una etapa inicial o posterior.

##### a. Bienes que se encuentran en la etapa inicial de su desarrollo biológico

Como etapa inicial, puede definirse el instante que va desde las tareas preparatorias hasta el momento en que puede efectuarse una medición confiable y a la vez verificable de su valor.

Se medirá a su costo de reposición, si no fuese posible su obtención se usará como sucedáneo el costo original.

##### b. Bienes que se encuentran después de la etapa inicial de su desarrollo biológico

Se medirán al valor neto descontado del flujo neto de fondos a percibir siempre que los elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan

estimarse en forma confiable y verificable, como el precio de venta esperado, los costos y gastos adicionales hasta la venta, momento de los flujos monetarios, riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo y tasa de descuento.

Si los requisitos de confiabilidad y verificabilidad de los datos a emplear no pudieran satisfacerse, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original.

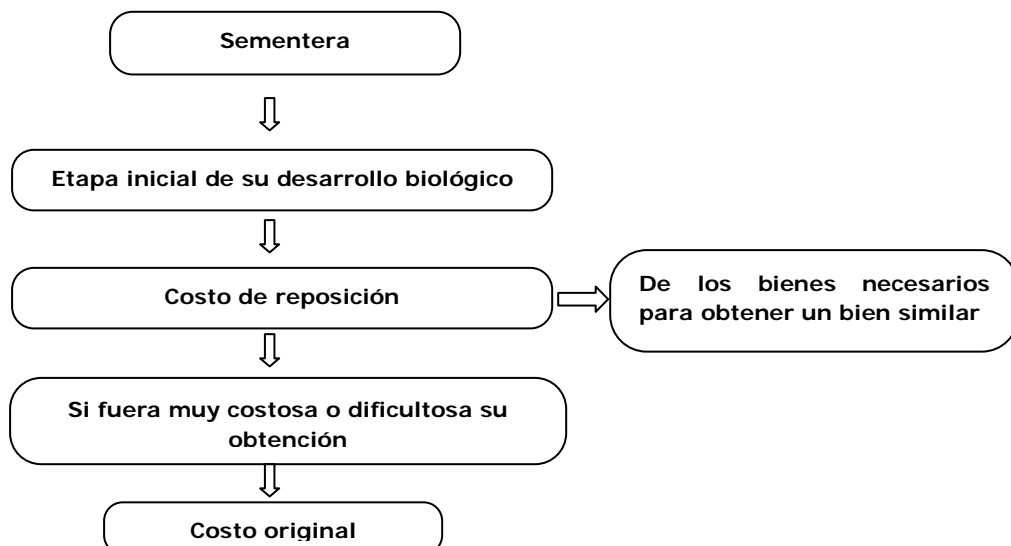
**Sementeras:** la Real Academia Española las define como la acción y efecto de sembrar. Tierra sembrada.

**Integran el valor de la sementera**

- Semillas,
- Mano de obra directa,
- Agroquímicos,
- Combustibles y lubricantes,
- Amortizaciones,
- Otros conceptos directamente relacionados con la sementera.

**No integran el valor de la sementera**

- Gastos generales no relacionados directamente con el proceso productivo,
- Gastos de administración,
- Arrendamientos,
- Gastos que se efectúen en el período pero que correspondan a producciones futuras,
- Gastos originados por causas extraordinarias.



## 2.4 Normas contables aplicables a organizaciones agropecuarias en materia de exposición contable

A continuación se presentan las pautas al momento de realizar la exposición del rubro específico bienes de cambio de la actividad agropecuaria según lo establecido por la Norma Contable Profesional de Ciencias Económicas n° 22.

### Estado de Situación Patrimonial

**Activos Biológicos:** estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso:

- a) En desarrollo,
- b) Terminados,
- c) En producción

Dentro de cada una de las categorías descriptas deberá exponerse como activo corriente o no corriente según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en la misma, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso

de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes valuados de acuerdo con lo prescripto por esta resolución técnica.

### Estado de Resultados

✓ Reconocimiento de ingresos por producción

En los entes dedicados a la actividad agropecuaria el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el crecimiento vegetativo, denominado en estas actividades "**producción**". La 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.*<sup>23</sup>

✓ Resultado de la producción agropecuaria

El resultado neto por la producción agropecuaria se incluirá en el cuerpo del estado en un rubro específico, entre el *costo de los bienes vendidos y servicios prestados y el resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización*. En aquellos entes en que la actividad agropecuaria sea la predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultados.

El resultado neto estará compuesto por:

- a) El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha).
- b) La valorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos
- c) La desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos
- d) Los costos devengados durante el período atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido. Los costos incluidos en el cálculo –si corresponde- se

---

<sup>23</sup> Resolución Técnica N°16, sección 4.2.2.



referencian en el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función. Los costos devengados correspondientes a los productos agropecuarios obtenidos detallados en el punto a. anterior, si son calculados al costo de reposición a dicha fecha, permiten determinar los resultados de tenencia generados por los activos representados por dichos costos aplicados, desde la fecha de adquisición por el ente hasta la fecha de la obtención de los productos agropecuarios.

Si dichos costos devengados son determinados sobre la base de los costos históricos correspondientes, dicho resultado de tenencia quedará incluido en el resultado neto por la producción agropecuaria.

Los resultados generados por el cambio del valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo estos medidos contablemente a su valor neto de realización, serán expuestos como *resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización* en el renglón correspondiente del estado de resultados. Si los productos agropecuarios son medidos a costo de reposición, los resultados serán expuestos como resultados por tenencia. En la información complementaria deberá discriminarse la composición de estos resultados en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

### Resultados por tenencia de la actividad agrícola

Existencia inicial VNRC – Existencia inicial VNRi	=Resultados por Tenencia de productos agrícolas
Compras VNRC – Compras al momento de la transacción	
Producción VNRC- Producción VNRO (es decir a la fecha de la cosecha)	
Ventas VNRC – Ventas VNRO (es decir, a la fecha de la transacción)	

## 2.5 Aplicaciones a la actividad agrícola

La aplicación práctica del tratamiento contable se realiza sobre los datos de un productor agropecuario cuyas características son:

- Explotación agrícola.
- Empresa Unipersonal.
- Inicio a la actividad agropecuaria en el año 2014.
- Extensión 400 hectáreas. Su padre cede el usufructo.
- Realiza dos cultivos, soja y trigo.
- Contrata todos los servicios, a saber: siembra, cosecha, flete, entre otros.
- Comercializa la producción en función a sus necesidades.
- Camioneta Hilux. Modelo 2013.

En el siguiente cuadro se esquematiza los aspectos más significativos de la explotación unipersonal, la sociedad de hecho (sociedad irregular), y sociedades regulares, en lo que respecta al tratamiento contable según lo establece la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).

Detalle	Explotación Unipersonal	Sociedad de hecho	Sociedad Regular
<b>Aspectos Contables</b>	*No requiere llevar libros rubricados	*No requiere llevar libros rubricados	*Requieren llevar libros rubricados
	*No tienen obligación de confeccionar balances comerciales, ni de llevar registros y libros contables	*No tienen obligación de confeccionar balances comerciales, ni de llevar registros y libros contables	* Tiene la obligación de emitir balances comerciales por sus ejercicios económicos, y se encuentran obligados a llevar registros y libros contables.
	* A los fines impositivos van a tener que llevar registros <sup>1</sup> según RG AFIP 1415-RG AFIP 1575- RG AFIP 2485- RG (DGI) 4104. RG (AFIP) 259 y RG (AFIP) 100	* A los fines impositivos van a tener que llevar registros <sup>2</sup> según RG AFIP 1415-RG AFIP 1575- RG AFIP 2485- RG (DGI) 4104. RG (AFIP) 259 y RG (AFIP) 100	

La organización agrícola que se estudia adopta las características de una explotación unipersonal. Por lo que se puede observar en el cuadro es que este tipo de explotaciones no requieren llevar libros rubricados y no tienen la obligación de confeccionar balances comerciales, ni de llevar registros y libros contables.

Sin embargo, uno de los objetivos de este capítulo es plasmar cómo se desarrolla el reconocimiento, medición y exposición de la producción y costos de producción en función a la normativa vigente -Resolución Técnica 22-, reflejando las registraciones contables para el ejercicio 2014 y los respectivos estados contables y su comparación con lo establecido por la Norma Contable Internacional NIC41.

Se trabaja únicamente sobre el rubro bienes de cambio ya que es el que presenta características diferentes al resto de las actividades en cuanto a reconocimiento, medición y exposición para la actividad agrícola.

Cabe aclarar que si bien la actividad agrícola abarca el desarrollo de los cultivos de cereales, oleaginosas, legumbres y hortalizas, aquí se realiza el estudio particular de cereales y oleaginosas ya que es la actividad principal de la organización que se observa en el presente trabajo.

### **Cultivo de cereales y oleaginosas**



#### **COSECHA GRUESA:**

Siembra: fin de invierno/inicio de primavera

Cosecha: fin de verano/ inicio de otoño

Ej: maíz, soja, sorgo, girasol, etc



#### **COSECHA FINA:**

Siembra: invierno

Cosecha: fin de Primavera/ inicio de verano

Ej: trigo, cebada, avena, etc

## **Fases en cultivos de cereales y oleaginosas**

### **Fase I: "Pre siembra"**

Abarca todas las tareas de preparación de la tierra anteriores a la siembra. Ej.: control de malezas, aplicación de nutrientes, etc.

### **Fase II: "Siembra"**

Consiste en las acciones tendientes de implantar la semilla. Ej.: Aplicación de inoculantes, aplicación de semillas, etc.

### **Fase III: "Post siembra"**

Abarca la totalidad de tareas comprendidas entre la siembra y la cosecha. Ej.: fertilización, control de insectos, control de malezas, etc.

### **Fase IV: "Cosecha"**

Es la separación de los frutos producidos por las plantas.

### **Fase V: "Post cosecha"**

Son las acciones de acondicionamiento y almacenamiento de los frutos extraídos. Ej.: control de humedad, ensilado, etc.

## **Elementos de costos**

A continuación se mencionan los elementos de costos que son los que intervienen en el desarrollo de la actividad agrícola de la organización.

**I: Insumos.** Ej.: semillas, agroquímicos, etc.

**II: Servicios contratados.** Ej: fumigación, sembrado, cosecha, etc.

**III: Mano de obra directa.** Ej.: sueldos, contribuciones, etc.

**IV: Depreciaciones directas.** Ej.: uso de maquinaria.

**V: Costos indirectos.** Ej.: insumos indirectos, servicios indirectos, mano de obra indirecta, depreciaciones indirectas, etc.

## **Plan de cuentas**

El plan de cuentas que se presenta es un extracto del rubro bienes de cambio el cual se analizan en este capítulo.



- La siembra de trigo se realiza durante el mes de junio. Se cosecha durante el mes de noviembre de 2014.
- El 01/10/2014 se venden los 300 quintales de soja que se encontraba en existencia final. Precio pizarra Rosario \$232, comisión 2% por tonelada y flete \$22,5 por quintal.
- El rinde es de 20 quintales por hectárea de trigo, el precio a fecha de cosecha es de \$100, según pizarra Rosario para el 15/11/2014.
- En el mes de diciembre 2014 vende la producción de trigo. Las comisiones y flete no se modificaron.
- El costo de reposición de la sementera al momento de la cosecha de trigo en noviembre de 2014 era de \$1350 por hectárea, mientras que al momento inicial de siembra y aplicación de agroquímicos ascendía a \$1176.48, como lo refleja el cuadro 1.
- En diciembre antes de la cosecha del trigo adquiere insumos para la siembra del próximo cultivo de soja.

### Insumos para sementera de soja

El cuadro muestra los costos por hectárea de insumos, servicios de siembra y pulverizado que se requieren para sembrar soja en noviembre-diciembre de 2014.

**Cuadro 2:**

Insumo	Cant/ha	Precio \$/u	Total \$/ha	Total \$/400ha
<b>SEMILLA</b>	0,8	250	200	<b>80.000,00</b>
<b>SIEMBRA</b>	1	360	360	<b>144.000,00</b>
GLIFOSATO	10,735	60,38	648,13	259.250,25
DICAMBA	0,178	148,52	26,44	10.574,80
2,4 D	1,917	84,12	161,26	64.505,13
ADHERENTES	0,252	287,71	72,44	28.977,85
GALANT	0,259	681,19	176,16	70.462,40
HERBIPLUS	5,29	24,53	129,75	51.901,99
SPAIDER	0,026	2.643,38	68,46	27.385,40
SELEC	1,86	269,27	500,85	200.338,74
SHERE MAX	0,15	1.103,82	165,57	66.228,96
APLICACIONES	7	40	280	112.000,00
<b>AGROQUIMICOS</b>				<b>891.625,52</b>
<b>TOTAL SEMENTERA (IVA INCLUIDO)</b>			<b>2.789,06</b>	<b>1.115.625,52</b>

- El valor neto de realización (VNR) del trigo y de la soja a fecha de cierre 31/12/2014 es de \$180 y \$254 respectivamente, neta de los gastos de comercialización según pizarra Rosario.
- El costo de contratar los servicios de cosecha de trigo en noviembre de 2014 fue de \$420 por hectárea.
- El costo de reposición de la sementera de soja al cierre del ejercicio, 31/12/2014 fue de \$3207, mientras que al momento inicial de siembra y aplicación de agroquímicos ascendía a \$2789.06, como lo refleja el cuadro 2.

De acuerdo con lo que establece la Resolución Técnica 22, aquellos **bienes fungibles destinados a la venta**, que posean un mercado transparente, deben valuarse a su **valor neto de realización**. Asimismo, aquellos **bienes** que sean utilizados en el **proceso de producción** se valúan a su **costo de reposición**.

A continuación se efectúa la contabilidad reflejando finalmente el Estado de Situación Patrimonial y el Estado de Resultados.

## 2.6 Estados contables

- **Asiento 1:** Inicio de ejercicio. Asiento de apertura de cuentas patrimoniales.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	
01/01/2014	1 Caja	32.000,00		
	2 Rodados	280.000,00		
	3 Banco Cba Cta. Cte.	95.000,00		
	4 Anticipo Ganancias	11.760,00		
	5 Iva Sdo. Técnico a Favor	1.500,00		
	6 Sdo. Libre Disponibilidad	450,00		
	7 Soja (EI)	69.600,00		
		Amort. Acum. Rodados	8	112.000,00
		Capital Social	9	333.370,00
		Anticipo de Ganancias a Pagar	10	2.940,00
		Resultado del Ejercicio	11	42.000,00
	Apertura ctas patrimoniales			

- **Asiento 2:** Por compras y gastos correspondientes al mes de enero 2014.

31/01/2014	12	Cpra de Combustibles		3.306,00		
	13	Gtos.Administración		2.230,00		
	14	Gtos. Varios		6.700,00		
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		2.569,56		
			Caja	1		5.537,19
			Banco Cba Cta. Cte.	3		9.268,37
		compras y gastos mes de 01/2014				

- **Asiento 3:** Por compras y gastos correspondientes al mes de febrero 2014.

28/02/2014	12	Cpra de Combustibles		3.400,00		
	13	Gtos.Administración		2.230,00		
	14	Gtos. Varios		1.570,00		
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		1.512,00		
			Caja	1		1.297,52
			Banco Cba Cta. Cte.	3		7.414,48
		compras y gastos mes de 02/2014				

- **Asiento 4:** Pago de anticipo de impuesto a las ganancias.

28/02/2014	10	Anticipo de Ganancias a		2.940,00	
		Pagar			
		Banco Cba Cta. Cte.	1		2.940,00



- **Asiento 5:** Por compras y gastos correspondientes al mes de marzo 2014.

31/03/2014	16	Agroquímicos		233.545,45		
	12	Cpra de Combustibles		3.100,00		
	13	Gtos.Administración		2.230,00		
	14	Gtos. Varios		1.700,00		
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		50.520,84		
			Caja	1		1.404,96
			Banco Cba Cta. Cte.	3		7.101,33
		Proveedores	17		282.590,00	
		compras y gastos mes de 03/2014				

- **Asiento 6:** Por el cargo a la cuenta sementera de trigo los gastos de agroquímicos.

31/03/2014	18	Sementera de trigo		233.545,45	233.545,45
			Agroquímicos		
		Por el cargo a la sementera			

- **Asiento 7:** Por compras y gastos correspondientes al mes de abril 2014.

30/04/2014	12	Cpra de Combustibles		3.700,00	
	13	Gtos.Administración		2.230,00	
	14	Gtos. Varios		1.200,00	
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		1.497,30	
			Caja	1	
		Banco Cba Cta. Cte.	3		7.635,56
		compras y gastos mes de 04/2014			

- **Asiento 8:** Por compras y gastos correspondientes al mes de mayo 2014.

31/05/2014	<b>19</b>	Semillas de trigo		49.586,00		
	<b>12</b>	Cpra de Combustibles		3.800,00		
	<b>13</b>	Gtos.Administración		2.230,00		
	<b>14</b>	Gtos. Varios		1.800,00		
	<b>15</b>	Iva Crédito Fiscal 21%		12.057,36		
			Caja	<b>1</b>		1.487,60
			Banco Cba Cta. Cte.	<b>3</b>		7.985,76
			Proveedores	<b>17</b>		60.000,00
		compras y gastos mes de 05/2014				

- **Asientos 9:** Por el cargo a la sembrera de trigo los gastos de semillas de trigo.

31/05/2014	<b>18</b>	Sembrera de trigo		49.586,00	
			Semillas de trigo	<b>19</b>	49.586,00
			Por el cargo a la sembrera		

- **Asiento 10:** Por compras y gastos correspondientes al mes de junio. La actividad de siembra, discrimina IVA a la alícuota reducida al 10,5%. Ley 23349, artículo 28, inciso b), apartado 2.

30/06/2014	<b>20</b>	Gastos de siembra		115.837,10		
	<b>12</b>	Cpra de Combustibles		4.100,00		
	<b>13</b>	Gtos.Administración		2.230,00		
	<b>14</b>	Gtos. Varios		1.950,00		
	<b>15</b>	Iva Crédito Fiscal 21%		1.738,80		
	<b>21</b>	Iva Crédito Fiscal 10,50%		12.162,90		
			Caja	<b>1</b>		1.611,57
			Banco Cba Cta. Cte.	<b>3</b>		8.407,23
		Proveedores	<b>17</b>		128.000,00	
		compras y gastos mes de 06/2014				

- **Asiento 11:** Por el cargo a la sementera de trigo los gastos de siembra.

30/06/2014	18	Sementera de trigo			115.837,10	
			Gastos de siembra	20		115.837,10
			Por el cargo a la sementera			

- **Asiento 12:** Por compras y gastos correspondientes al mes de julio 2014.

31/07/2014	12	Cpra de Combustibles			3.400,00	
	13	Gtos.Administración			2.230,00	
	14	Gtos. Varios			1.300,00	
	15	Iva Crédito Fiscal 21%			1.455,30	
			Caja	1		1.074,38
			Banco Cba Cta. Cte.	3		7.310,92
			compras y gastos mes de 07/2014			

- **Asiento 13:** Por compras y gastos correspondientes al mes de agosto 2014.

31/08/2014	12	Cpra de Combustibles			3.200,00	
	13	Gtos.Administración			2.230,00	
	14	Gtos. Varios			1.600,00	
	15	Iva Crédito Fiscal 21%			1.476,30	
			Caja	1		1.322,31
			Banco Cba Cta. Cte.	3		7.183,99
			por compras y gastos mes 08/2014			

- **Asiento 14:** Por compras y gastos correspondientes al mes de septiembre 2014.

30/09/2014	12	Cpra de Combustibles		3.500,00		
	13	Gtos.Administración		2.230,00		
	14	Gtos. Varios		1.500,00		
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		1.518,30		
			Caja		1	1.239,67
			Banco Cba Cta. Cte.		3	7.508,63
		por compras y gastos mes 09/2014				

- **Asiento 15:** Por compras y gastos correspondientes al mes de octubre 2014.

31/10/2014	12	Cpra de Combustibles		3.500,00		
	13	Gtos.Administración		2.230,00		
	14	Gtos. Varios		1.500,00		
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		1.518,30		
			Caja		1	1.239,67
			Banco Cba Cta. Cte.		3	7.508,63
		por compras y gastos mes 10/2014				

- **Asiento 16:** Por la venta de soja efectuada en el mes de octubre 2014. La misma discrimina Iva a la alícuota reducida según Ley 23349, artículo 28, inciso a), apartado 5.

31/10/2014	3	Banco de Córdoba Cta. Cte.		69.600,00	
			Iva Débito Fiscal 10,50%	23	6.613,57
			Venta de soja	24	62.986,43
		por la venta de 300qq soja			

**Cálculo I: Resultado de la venta de soja.**

Venta: 300 qq x \$232=	\$ 69.600
Costo de Venta=	\$ -61.458
Ganancia Bruta venta	\$ 8.142
Gastos de	
comercialización = [(\$232 x 2%) + 22,5] x 300qq=	(\$8142)
Resultado neto=	\$ 0

- **Asiento 17:** Los gastos de comercialización son los que debe abonar el productor al momento de la venta.

31/10/2014	22	Gastos de comercialización		6.728,93	
	15	Iva Crédito Fiscal 21 %		1.413,07	
			Banco de Córdoba Cta. Cte.		3
		por los gastos de venta			8.142,00

- **Asiento 18:** Correspondiente al costo de la venta de soja.

31/10/2014	25	Costo de venta de soja		61.458,00	
			Soja		7
		por costo de venta correspondiente a 10/2014			61.458,00

**Cálculo II: Costo de venta de soja**

Existencia al inicio (300 qq x \$213)	\$ 63.900
Producción :	\$ 0
Rdo por tenencia	\$ -2.442*
Existencia final :	\$ 0
Costo de venta	\$ 61.458

- **Asiento 19:** Al momento de la venta se registra el resultado por tenencia por la diferencia entre la cotización de la soja al inicio y la cotización al momento de la venta.

31/10/2014	26	Resultado por tenencia		2.442,00	
		Soja	7		2.442,00
		Por la diferencia de cotización desde el inicio al momento de venta			

**Cálculo III: Resultado por tenencia.**

Por venta de soja

Valor soja al inicio: 300qq a \$213	\$ 63.900
Valor neto a octubre: 300qq a \$204,86	\$ 61.458 (232-(232*2%+22.5))
Rdo por tenencia:	\$ 2.442 *

- **Asiento 20:** En noviembre se efectúa la cosecha de trigo cuyo gasto asciende a \$420 la hectárea. La actividad de cosecha discrimina IVA a una alícuota del 10.5%. art. 28 inc. b).

30/11/2014	27	Gastos de cosecha (trigo)		152.036,20	
	12	Cpra de Combustibles		3.800,00	
	13	Gtos.Administración		2.230,00	
	14	Gtos. Varios		2.200,00	
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		1.728,30	
	21	Iva Crédito Fiscal 10,50%		15.963,80	
		Caja	1		1.818,18
		Banco Cba Cta. Cte.	3		8.140,12
		Proveedores	17		168.000,00
		por compras y gastos mes 11/2014			

Gastos de cosecha: \$420 x 400 has= \$168.000

Iva crédito fiscal: \$168.000 / 1.105= \$ 15.963.80

- **Asiento 21:** Se cargan los gastos de cosecha de trigo a la cuenta sementera de trigo.

30/11/2014	18	Sementera de trigo			152.036,20	
			Gastos de cosecha (trigo)	27		152.036,20
			por el cargo a la sementera			

- **Asiento 22:** Resultado de tenencia generado por la tenencia de la sementera de trigo valuada a valor de reposición al momento de la cosecha.

30/11/2014	18	Sementera de trigo			69.409,00	
			Resultado por tenencia (producción)	26		69.409,00
			Por tenencia de sementera valuada a CR al momento cosecha			

**Cálculo IV: Sementera de trigo**

Costo de producción (a su costo original)	\$ 470.591 <sup>24</sup>	
Costo de reposición a fecha de cosecha	\$ 540.000	(\$1350x400ha)
Resultado por tenencia	\$ -69.409	

**Asiento 23:** La producción de trigo tuvo un rendimiento de 20 quintales la hectárea. La cotización del trigo a fecha de cosecha es de \$100 el quintal.

30/11/2014	28	Trigo			800.000,00	
			Producción de trigo	29		800.000,00
			por la obtención de producción			

<sup>24</sup> Cuadro 1. Insumos para sementera de trigo.

### Cálculo V: Resultado de producción Trigo

Producción= 400has x 20qq x \$100 =	\$ 800.000
Menos	
Costo de producción a fecha de cosecha=	\$ 508.000 <sup>25</sup>
Resultado de producción	\$292.000

- **Asiento 24:** Se registra el costo de producir trigo para la campaña 2014.

30/11/2014	30	Costo de producción del trigo		508.000,00	
		Sementera de trigo	18		508.000,00
		por el costo de prod de la sementera trigo			

### Cálculo VI: Costo de producción Trigo

Existencia al inicio del ejercicio:	\$ 0
Compras del ejercicio bienes a ser consumidos en el proceso de producción	\$ 470.591
Gastos (gastos de cosecha)	\$ 168.000
Resultado por tenencia de sementera	\$ 69.409
Existencia al cierre	(\$ 200.000)
<b>Costo de producción del ejercicio</b>	<b>\$ 508.000</b>

- **Asiento 25:** Por la venta de trigo efectuada en el mes de diciembre 2014. La misma discrimina Iva a la alícuota reducida según Ley 23349, artículo 28, inciso a), apartado 5.

15/12/2014	3	Banco de Cba Cta. Cte.		800.000,00	
		Iva Débito Fiscal 10,50%	23		76.018,10
		Venta de trigo	31		723.981,90
		Venta correspondiente a 12/2014			

<sup>25</sup> Ver asiento 15. Costo de producción del trigo.



**Cálculo VII: Resultado de la venta de trigo**

Venta: (20qq x 400ha x \$100)	\$ 800.000
Costo de Venta=	\$ 604.000 <sup>26</sup>
Ganancia Bruta venta	\$ 196.000
 Gastos de comercialización ((100*0,02)+22,5)*8000qq=	 \$ 196.000
 <b>Resultado neto=</b>	 <b>\$ 0</b>

Venta de los 8000 quintales de trigo a una cotización de \$100. Los gastos de comercialización discriminan IVA a una alícuota del 21% y la venta de cereal (trigo) a una alícuota del 10,5%.

- **Asiento 26:** Por los gastos de comercialización al momento de realizar la venta de trigo.

15/12/2014	22	Gastos de comercialización	3	161.983,47	196.000,00
	15	Iva Crédito Fiscal 21 %		34.016,53	
		Banco de Cba Cta. Cte.			
		por los gastos de venta			

- **Asiento 27:** Por el costo de la venta de trigo.

15/12/2014	32	Costo de venta del trigo	28	604.000,00	604.000,00
		Trigo			
		por el costo de la venta de trigo			

<sup>26</sup> Ver asiento 18.

**Cálculo VIII: Costo de venta de trigo**

Existencia al inicio		\$ 0
Producción	(20qq x 400ha x \$100)	\$800.000
Rdo por tenencia		\$-196.000
Existencia final		\$ 0
Costo de venta		\$604.000

**Asiento 28:** Se calcula el resultado por tenencia del trigo a la fecha de venta.

15/12/2014	26	Resultado por tenencia (trigo)		196.000,00	
		Trigo	28		196.000,00
		por diferencia en el VNR entre fecha cosecha y fecha venta			

**Cálculo IX: Resultado por tenencia de trigo**

Por venta de trigo	
Valor trigo cosecha: 20qq*\$100*400ha:	\$ 800.000
Valor trigo venta: 20qq*\$75,5*400qq:	\$ 604.000
Resultado x tenencia:	\$ 196.000

- **Asiento 29:** Por las compras y gastos del mes de diciembre 2014. Corresponde a gastos de sementera de soja.

30/12/2014	16	Agroquímicos		736.880,60	
	33	Semillas de soja		66.115,70	
	34	Gastos de siembra de soja		130.316,74	
	12	Cpra de Combustibles		4.500,00	
	13	Gtos.Administración		2.230,00	
	14	Gtos. Varios		2.300,00	
	15	Iva Crédito Fiscal 21%		170.525,52	
	21	Iva Crédito Fiscal 10,50%		13.683,26	
		Caja	1		1.900,83
		Banco de Cba Cta. Cte.	3		9.025,47
		Proveedores	17		1.115.625,52
		por compras y gastos mes 12/2014			

- **Asiento 30:** Por el cargo a la sementera de soja al momento de la siembra y tareas posteriores.

30/12/2014	35	Sementera de soja		933.313,04	
		Agroquímicos	16		736.880,60
		Semillas de soja	33		66.115,70
		Gastos de siembra de soja	34		130.316,74
		por el cargo a la sementera soja			

- **Asiento 31:** Por el resultado que se produce por la tenencia de la sementera hasta el cierre del ejercicio.

31/12/2014	35	Sementera de soja		167.175,00	
		Resultado de tenencia (producción)	26		167.175,00
		por tcia de sementera al cierre valuada a CR			

**Cálculo X: Resultado de tenencia generado por la tenencia de la sementera valuada a valor de reposición al momento del cierre.**

**Sementera de soja**

Costo de producción (a su costo original)	\$ 1.115.625	
Costo de reposición al cierre del ejercicio	\$ 1.282.800	\$3207x400has
Resultado por tenencia	\$ -167.175	

- **Asiento 32:** Refleja el importe que el productor tiene que pagar por la diferencia de IVA entre las ventas y compras del ejercicio.

31/12/2014	23	Iva Débito Fiscal 10,50%		82.631,67	
	5	Iva Saldo técnico a favor		242.725,77	
		Iva Crédito Fiscal 21%	15		283.547,49
		Iva Crédito Fiscal 10,50%	21		41.809,95
		Determinación de Iva correspondiente 2014			

- **Asiento 33:** Refleja la amortización del ejercicio del rodado.

31/12/2014	<b>36</b>	Amortización del Ejercicio		56.000,00	
			Amort. Acum. Rodados		<b>8</b>
		Amortización del Ejercicio 2014			56.000,00

- **Asiento 34:** Asiento de cierre de ejercicio 2014.

31/12/2014	<b>8</b>	Amortización Rodados	Acum	168.000,00	
	<b>9</b>	Capital Social		333.370,00	
	<b>17</b>	Proveedores		1.754.215,52	
	<b>11</b>	Resultado del Ejercicio		173.553,92	
			Caja	<b>1</b>	8.134,38
			Rodados	<b>2</b>	280.000,00
			Banco Cba Cta. Cte.	<b>3</b>	665.967,51
			Anticipo Ganancias	<b>4</b>	11.760,00
			Sdo. Técnico a favor	<b>5</b>	244.225,77
			Sdo. Libre disponibilidad	<b>6</b>	450,00
			Soja (EF)	<b>7</b>	5.700,00
			Sementera de trigo	<b>18</b>	112.413,75
			Sementera de soja	<b>35</b>	1.100.488,04
		Cierre del ejercicio 2014			

## 2.7 Mayorización

Caja 1		Rodados 2		Banco Cba Cta. Cte. 3	
32.000,00	5.537,19	280.000,00		95.000,00	9.268,37
	1.297,52			69.600,00	7.414,48
	2.940,00			800.000,00	7.101,33
	1.404,96	280.000,00			7.635,56
	991,74				7.985,76
	1.487,60				8.407,23
	1.611,57				7.310,92
	1.074,38				7.183,99
	1.322,31				7.508,63
	1.239,67				7.508,63
	1.239,67				8.142,00
	1.818,18				8.140,12
	1.900,83				196.000,00
					9.025,47
32.000,00	23.865,62				
8.134,38				964.600,00	298.632,49
				665.967,51	

Anticipo Ganancias 4	Iva Sdo. Técnico a Favor 5	Sdo. Libre Disponi
11.760,00	1.500,00	450,00
	242.725,77	450,00
11.760,00	244.225,77	

Soja 7	Amort. Acum. Rodados 8	Capital Social 9
69.600,00	112.000,00	168.000,00
	56.000,00	333.370,00
	168.000,00	
69.600,00		168.000,00
5.700,00		333.370,00

Anticipo de Ganancias a Pagar 10	
2.940,00	2.940,00
2.940,00	2.940,00

Resultado del Ejercicio 11	
	42.000,00
	42.000,00

Cpra de Combustibles 12	
3.306,00	
3.400,00	
3.100,00	
3.700,00	
3.800,00	
4.100,00	
3.400,00	
3.200,00	
3.500,00	
3.500,00	
3.800,00	
4.500,00	
43.306,00	

Gtos.Administración 13	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
2.230,00	
26.760,00	

Gtos. Varios 14	
6.700,00	
1.570,00	
1.700,00	
1.200,00	
1.800,00	
1.950,00	
1.300,00	
1.600,00	
1.500,00	
1.500,00	
2.200,00	
2.300,00	
25.320,00	

Iva Crédito Fiscal 21% 15	
2.569,56	283.547,49
1.512,00	
50.520,84	
1.497,30	
12.057,36	
1.738,80	
1.455,30	
1.476,30	
1.518,30	
1.518,30	
1.413,07	
1.728,30	
34.016,53	
170.525,52	
283.547,49	283.547,49

Agroquímicos 16	
233.545,45	233.545,45
736.880,60	736.880,60
970.426,05	970.426,05

Proveedores17	
	282.590,00
	60.000,00
	128.000,00
	168.000,00
	1.115.625,52
	1.754.215,52

Sementera de trigo 18	
233.545,45	508.000,00
49.586,00	
115.837,10	
152.036,20	
69.409,00	
620.413,75	508.000,00
112.413,75	

Semillas de trigo 19		Gastos de siembra 20		Iva CréditoFiscal 10,50% 21	
49.586,00	49.586,00	115.837,10	115.837,10	12.162,90	41.809,95
				15.963,80	
				13.683,26	
				41.809,95	41.809,95
Gastos de comercialización 22		Iva Débito Fiscal 10,50% 23		Venta de soja 24	
6.728,93		82.631,67	6.613,57		62.986,43
161.983,47			76.018,10		
168.712,40		82.631,67	82.631,67		
		0,00			
Costo de venta de soja 25		Resultado por tenencia 26		Gastos de cosecha (trigo) 27	
61.458,00		2.442,00	69.409,00	152.036,20	152.036,20
		196.000,00	167.175,00		
		198.442,00	236.584,00		
			38.142,00		
Trigo 28		Producción de trigo 29		Costo de producción del trigo 30	
800.000,00	604.000,00		800.000,00	508.000,00	
	196.000,00				
800.000,00	800.000,00				
Venta de trigo 31		Costo de venta del trigo 32		Semillas de soja 33	
	723.981,90	604.000,00		66.115,70	66.115,70
Gastos de siembra de soja 34		Semenera de soja 35		Amortizac del Ejercicio Rodados 36	
130.316,74	130.316,74	933.313,04		56.000,00	
		167.175,00			
		1.100.488,04			

Luego de realizar los registros contables y de efectuar la mayorización, se presenta a continuación el balance de sumas y saldos de la organización.

2.8 Balance de sumas y saldos

CUASSOLO AGRO - BALANCE 2014

NRO.	CUENTA	SUMAS		SALDO		AJUSTES		CTAS. PATRIMON.		CTAS. RTDO.	
		DEBE	HABER	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO/PTN	PERDIDA	GANANCIA
1	Caja	32.000,00	23.865,62	8.134,38		8.134,38		8.134,38			
2	Rodados	280.000,00		280.000,00		280.000,00		280.000,00			
3	Banco Cba Cta. Cte.	964.600,00	298.632,49	665.967,51		665.967,51		665.967,51			
4	Anticipo Ganancias	11.760,00		11.760,00		11.760,00		11.760,00			
5	Sdo. Técnico a favor	244.225,77		244.225,77		244.225,77		244.225,77			
6	Sdo. Libre disponibilidad	450,00		450,00		450,00		450,00			
7	Soja (EI)	69.600,00	63.900,00	5.700,00		5.700,00		5.700,00			
8	Amortización Acum Rodados		168.000,00		168.000,00		168.000,00		168.000,00		
9	Capital Social		333.370,00		333.370,00		333.370,00		333.370,00		
10	Anticipo de Ganancias a Pagar	2.940,00	2.940,00	2.940,00		2.940,00					
11	Resultado del Ejercicio		42.000,00		42.000,00		42.000,00				42.000,00
12	Cpra de combustible	43.306,00		43.306,00		43.306,00				43.306,00	
13	Gastos Administración	26.760,00		26.760,00		26.760,00				26.760,00	
14	Gastos varios	25.320,00		25.320,00		25.320,00				25.320,00	
15	Iva Crédito Fiscal 21%	283.547,49	283.547,49								
16	Agroquímicos	970.426,05	970.426,05								
17	Proveedores		1.754.215,52		1.754.215,52		1.754.215,52		1.754.215,52		
18	Sementera de trigo	620.413,75	508.000,00	112.413,75		112.413,75		112.413,75			
19	Semillas de trigo	49.586,00	49.586,00								
20	Gastos de siembra	115.837,10	115.837,10								
21	Iva Crédito Fiscal 10,50 %	41.809,95	41.809,95								
22	Gastos de comercialización	168.712,40		168.712,40		168.712,40				168.712,40	
23	Iva Débito Fiscal 10,5%	82.631,67	82.631,67								
24	Venta de soja		62.986,43		62.986,43		62.986,43				62.986,43
25	Costo de venta de soja	61.458,00		61.458,00		61.458,00				61.458,00	
26	Resultado por Tenencia	198.442,00	236.584,00		38.142,00		38.142,00				38.142,00
27	Gastos de cosecha	152.036,20	152.036,20								
28	Trigo	800.000,00	800.000,00								
29	Producción de trigo		800.000,00		800.000,00		800.000,00				800.000,00
30	Costo de producción de trigo	508.000,00		508.000,00		508.000,00				508.000,00	
31	Venta de trigo		723.981,90		723.981,90		723.981,90				723.981,90
32	Costo de venta de trigo	604.000,00		604.000,00		604.000,00				604.000,00	
33	Semillas de soja	66.115,70	66.115,70								
34	Gastos de siembra de soja	130.316,74	130.316,74								
35	Sementera de soja	1.100.488,04		1.100.488,04		1.100.488,04		1.100.488,04			
36	Amortización del Ejercicio Rodados	56.000,00		56.000,00		56.000,00				56.000,00	
		7.710.782,86	7.710.782,86	3.925.635,84	3.925.635,85	3.922.695,84	3.922.695,85	2.429.139,44	2.255.585,52	1.493.556,40	1.667.110,33
								173.553,92	173.553,93		
								2.429.139,44	2.429.139,44	1.667.110,33	1.667.110,33



## 2.9 Estado de Situación Patrimonial y notas

DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD: CUASSOLO AGRO							
ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL AL: 31 de DICIEMBRE de 2014.-							
ACTIVO			PASIVO				
ACTIVOS CORRIENTES		<u>2014</u>	<u>2013</u>	PASIVOS CORRIENTES		<u>2014</u>	<u>2013</u>
Disponibilidades	Nota 2	674.101,89	168.010,00	Deudas Comerciales	Nota 6	1.754.215,52	
Bienes de Cambio	Nota 3	1.218.601,79	69.600,00				
Otros Créditos	Nota 4	256.435,77	11.760,00				
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>		<u>2.149.139,44</u>	<u>249.370,00</u>	<b>TOTAL PASIVOS CORRIENTES</b>		<u>1.754.215,52</u>	<u>0,00</u>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>				<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>			
Bienes de Uso	Nota 5 y Anexo II	168.000,00	224.000,00				
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>		<u>168.000,00</u>	<u>224.000,00</u>	<b>TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES</b>		<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
				<b>TOTAL PASIVO</b>		<u>1.754.215,52</u>	<u>0,00</u>
				<b>PATRIMONIO NETO</b>		<u>562.923,92</u>	<u>473.370,00</u>
				<b>TOTAL</b>		<u>2.317.139,44</u>	<u>473.370,00</u>
		<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>2.317.139,44</b>	<b>473.370,00</b>			

**CUASSOLO AGRO**

**NOTA A LOS ESTADOS CONTABLES**

**1.- BASE DE PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES**

La organización presenta los Estados Contables en Moneda Homogénea, de acuerdo a lo establecido por las Resoluciones Técnicas Nº 8, 9, 16,17 y 22 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y demás normas vigentes (Resol.287/03 F.A.C.P.C.E.).

**2. DISPONIBILIDADES**

Se integra por las siguientes cuentas:

Caja	8.134,38
Banco Cba Cta. Cte.	665.967,51
	<b>674.101,89</b>

**3. BIENES DE CAMBIO**

Soja	5.700,00
Sementera de soja	1.100.488,04
Sementera de trigo	112.413,75
	<b>1.218.601,79</b>

**4. OTROS CREDITOS**

Anticipo Ganancias 2014	11.760,00
Sdo. Técnico a favor	244.225,77
Sdo. Libre disponibilidad	450,00
	<b>256.435,77</b>

**5. BIENES DE USO**

Los bienes de Uso fueron valuados conforme a las disposiciones del Dto. Ley 19742/92 y se registraron a su valor de adquisición, menos las correspondientes amortizaciones.

Rodados	<b>168.000,00</b>
---------	-------------------

**6. DEUDAS  
COMERCIALES**

Proveedores	1.754.215,52
	<b>1.754.215,52</b>

## 2.10 Estados de resultados

CUASSOLO AGRO		
Estado de Resultados correspondiente al ejercicio cerrado el 31-12-2014		
Producción:		
Producción de granos	800.000,00	
<b>Total producción</b>		<b>800.000,00</b>
Costo de Producción		
Granos	508.000,00	
<b>Total costo producción</b>		<b>508.000,00</b>
<b>Resultado por producción</b>		<b>292.000,00</b>
Ventas:		
Trigo	723.981,90	
Soja	62.986,43	
<b>Total Ventas</b>		<b>786.968,33</b>
Costo de venta:	665.458,00	
<b>Total costo de venta:</b>		<b>665.458,00</b>
<b>Resultado por Ventas</b>		<b>121.510,33</b>
<b>Ganancia Bruta</b>		<b>413.510,33</b>
Gastos de Administración		(26.760,00)
Gastos de Comercialización		(168.712,40)
Resultado por Tenencia Granos e Insumos		38.142,00
<b>Resultado de la Explotación -(Pérdida) Ganancia</b>		<b>256.179,93</b>
Resultados Financieros y otros Resultados por Tenencia		42.000,00
Otros Ingresos		0,00
Otros Egresos		124.626,00
<b>Ganancia Neta sujeta a impuesto</b>		<b>173.553,93</b>
Impuesto a las ganancias		60.744
<b>UTILIDAD CONTABLE</b>		<b>112.810</b>

**ANEXO DE GASTOS**

<b>Fecha</b>	<b>Concepto</b>	<b>Administración</b>	<b>Comercialización</b>
31/01/2014	Honorarios contador	2230	
28/02/2014	Honorarios contador	2230	
31/03/2014	Honorarios contador	2230	
30/04/2014	Honorarios contador	2230	
31/05/2014	Honorarios contador	2230	
30/06/2014	Honorarios contador	2230	
31/07/2014	Honorarios contador	2230	
31/08/2014	Honorarios contador	2230	
30/09/2014	Honorarios contador	2230	
31/10/2014	Honorarios contador	2230	
30/11/2014	Honorarios contador	2230	
30/12/2014	Honorarios contador	2230	
31/10/2014	Gtos comercializ. X vta de soja		6728,93
15/12/2014	Gtos comercializ. X vta de trigo		161983,47
	<b>Total</b>	<b>26760</b>	<b>168712,4</b>

Anexo de Bienes de Uso

CUASSOLO AGRO Detalle año 2014	Fecha de Origen	Valor de Origen	Vida Util	Indice de Amortización	Años Utilizados	Amortización del ejercicio	Amortización Acumulada	Valor Residual Actualizado
<b>RODADOS</b>								
Camioneta Hilux	29/04/2013	280.000,00	5		2	56.000,00	112.000,00	168.000,00
<b>TOTAL GENERAL</b>		280.000,00				56.000,00	112.000,00	168.000,00

# **CAPÍTULO 3**



## **TRATAMIENTO IMPOSITIVO**

### 3. Introducción al capítulo

Durante el desarrollo de este capítulo se analizará el aspecto impositivo a nivel nacional de un productor.

Por otro lado, se intenta constituir una guía práctica para el contador que recién inicia en la profesión, aportando los conocimientos de las normativas vigentes para la liquidación de los impuestos, y también indicando los pasos a seguir para el ingreso de las declaraciones juradas al SIAP.

Antes de comenzar con el desarrollo de cada uno de los impuestos por el que resulta contribuyente el sujeto, es muy importante establecer su encuadre jurídico.

Para realizar su actividad, el productor agrícola adopta la forma jurídica de explotación unipersonal para la cual:

- No se requiere formalizar a través de contrato,
- Por su responsabilidad, responde de manera solidaria e ilimitada con sus bienes personales frente a terceros,
- El único dueño representa, administra y ejerce la dirección de la explotación.

#### **Aspectos Impositivos**

El encuadre impositivo de un sujeto, ya sea que se trate de personas físicas o jurídicas, consiste en definir, dentro del marco legal vigente, a los impuestos nacionales, provinciales y municipales, que alcanzan a la actividad desarrollada por el contribuyente, y además los distintos regímenes de retención y/o percepción que deberán utilizar.

Los impuestos por los que se encuentra alcanzado el productor agrícola son, a saber:

- Impuestos Nacionales
  - Impuesto a las ganancias
  - Impuesto a la ganancia mínima presunta
  - Impuesto al valor agregado

Estos impuestos se encuentran reglamentados por la Ley del Impuesto, Decretos Reglamentarios y Resoluciones Generales.

El organismo recaudador en este nivel es la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), que recauda recursos fiscales y aduaneros. De ella dependen:

- La Dirección General Impositiva, (DGI), recursos tributarios.
- La Dirección General de Aduana (DGA): recursos aduaneros.

A continuación se desarrolla el estudio del esquema impositivo a *nivel nacional* aplicado a la actividad agrícola en Argentina, particularmente a un productor agrícola que adopta la forma jurídica de explotación unipersonal.

### **3.1 Impuesto a las ganancias**

La República Argentina no tiene un código impositivo, es decir los impuestos en Argentina se encuentran regulados por leyes separadas que se modifican constantemente, a diferencia de la normativa legal que se encuentra normalizada por sus correspondientes códigos, como el Código civil, comercial, penal.

El 27 de diciembre de 1973 fue sancionada la Ley 20628, Ley de Impuesto a las Ganancias, dando inicio a este inevitable impuesto que en sus años sucesivos recibió innumerables modificaciones.

Como se mencionó anteriormente este impuesto es un tributo del orden nacional, donde la utilidad tributa en nombre de la persona física. La escala del impuesto es progresiva y por tratarse de un impuesto subjetivo, se descuentan las deducciones personales del contribuyente y las cargas de familia.

#### **Concepto de Ganancia. Objeto. Requisitos.**

Este impuesto como lo establece el artículo 1° de la ley, grava las rentas de las personas, es decir "todas las ganancias derivadas de fuente argentina, obtenidas por personas de existencia visible o ideal, cualquiera sea su nacionalidad, domicilio o residencia, quedan sujetos al gravamen de emergencia que establece esta ley".<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> Ley de impuesto a las ganancias n° 20628, Art. 1.



### 3.1.1 Declaración del impuesto a las ganancias

La Declaración Jurada es el elemento a través del cual el contribuyente le informa al Fisco cuál es su ganancia y en función a ella determina e ingresa el impuesto.

La Declaración Jurada<sup>28</sup> se compone de tres partes, las cuales son:

- I. ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL. La obligatoriedad de su presentación surge del artículo n° 3 del Decreto Reglamentario de Ganancias.
- II. ESQUEMA DE LIQUIDACION. Normalizado en el art. 1 del Decreto Reglamentario de Ganancias.
- III. JUSTIFICACION DE VARIACIONES PATRIMONIALES. La obligatoriedad de su presentación surge del artículo n° 3 del Decreto Reglamentario de Ganancias<sup>29</sup>.

A continuación se especifica cada una de las partes de la composición de la declaración jurada de ganancias.

#### I. Estado de situación patrimonial

El estado de situación patrimonial se determinó oportunamente en el capítulo número dos del presente trabajo. La liquidación del impuesto comienza a partir del resultado contable.

#### II. Esquema general de liquidación del impuesto a las ganancias

A la hora de liquidar el impuesto a las ganancias el esquema de liquidación dependerá si el sujeto-contribuyente es una persona física-sucesión indivisa o si se trata de personas jurídicas. También dependerá si el sujeto-contribuyente lleva o no contabilidad.<sup>30</sup>

El caso particular del contribuyente que se analiza, adopta la forma jurídica de empresa unipersonal. Este no realizaba las registraciones contables, por no estar obligado a realizarlas este tipo de organizaciones.

---

<sup>28</sup> Ver Anexo 2. DDJJ de Ganancias.

<sup>29</sup> Decreto Reglamentario del impuesto a las ganancias 1344.

<sup>30</sup> Decreto Reglamentario del impuesto a las ganancias 1344, art. 69 y 70.

Uno de los objetivos del presente trabajo es realizar los estados contables, por lo que el balance impositivo consistirá en la reformulación del balance contable.

Es decir, para liquidar el impuesto a las ganancias para un contribuyente que lleva contabilidad, se toma como dato principal el "resultado" del cuadro de resultados.

El "resultado impositivo" se obtendrá redefiniendo el "resultado contable". Lo que implica analizar y realizar los ajustes necesarios para obtener dicho resultado según las pautas impositivas.

Según el artículo 49, inciso a y b de la Ley de impuesto a las ganancias, constituyen ganancias de la tercera categoría y sujetas a la tasa del 35%, las ganancias provenientes de empresas unipersonales.

Lo mencionado en el párrafo anterior implica que toda ganancia ya sea de primera, segunda o cuarta categoría, para las empresas unipersonales constituyen ganancias de tercera categoría.

### 3.1.2 Determinación de la ganancia

El artículo 69 del Decreto Reglamentario determina que la ganancia neta impositiva se determina según el siguiente esquema:

RESULTADO NETO CONTABLE
(+/-) DEDUCCIONES COMPUTADAS CONTABLEMENTE Y NO ADMITIDAS IMPOSITIVAMENTE
(-) GANANCIAS EXENTAS O NO ALCANZADAS
(+/-) CONCEPTOS QUE SE CONSIDEREN COMPUTABLES POR LA LEY
(+/-) AJUSTE POR INFLACIÓN
RESULTADO NETO IMPOSITIVO ANUAL
Menos
DEDUCCIONES GENERALES (DG)

- Seguro de vida (art. 81, inc. b) L. y 122 DR)
- Gastos de sepelio (art. 22 L. y 46 DR)
- Aportes jubilatorios (art. 81 inc. d) L.)
- Aportes obras sociales y cuota médicos-asistencial (art.81. inc. g) L.)
- Aportes de planes de seguro de retiro privados (art. 81 inc. e) L)
- Intereses y actualizaciones (art. 81 inc. a)

Menos


DONACIONES (art. 81 inc. c) L y 123 DR)

Menos


QUEBRANTOS DE AÑOS ANTERIORES (art. 19 L y 31 DR)

**GANANCIA NETA ACUMULADA (GNA)**

Menos



<b>Deducciones Personales</b>		
<b>Artículo 23 - L.I.G.</b>		
<b>CONCEPTOS</b>	<b>Año 2014</b>	<b>Año 2016</b>
<b>G.N.I.</b> Ganancia No Imponible. Art. 23, inc. a) y 47 DR	15.552	42.318
<b>D.E.</b> Deducción Especial – Autónomos. Art. 23 c) y 47 DR	15.552	42.318
<b>C.F.</b> Cargas de Familia. Art. 23 b) y 48 y 49 DR		
Cónyuge	17.280	39.778
Hijos	8.640	19.889
Otros	6.480	19.889



**GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO (GNSI)**



**APLICACIÓN TABLA ART. 90**

<b>TASA DEL IMPUESTO PARA LAS PERSONAS FÍSICAS</b>				
Artículo 90 - Ley de Impuesto a las Ganancias				
<b>Ganancia Neta</b>		<b>Pagarán</b>		
Más de \$	A \$	\$	Mas el %	Sobre el excedente de \$
0	10.000	0	9%	0
10.000	20.000	900	14%	10.000
20.000	30.000	2.300	19%	20.000
30.000	60.000	4.200	23%	30.000
60.000	90.000	11.100	27%	60.000
90.000	120.000	19.200	31%	90.000
120.000	en adelante	28.500	35%	120.000



**IMPUESTO DETERMINADO**

Menos

- Saldos a favor de años anteriores.
- Retenciones sufridas a cuenta.
- Anticipos abonados durante el año.
- Pagos a cuenta.

---

**IMPUESTO NETO A INGRESAR**

**III. Justificación de las variaciones patrimoniales**

De acuerdo a los resultados obtenidos conforme al esquema de liquidación, se deben justificar las variaciones operadas en el patrimonio.

A continuación se plasma la aplicación de los conceptos desarrollados correspondiente a la Ley de impuesto a las ganancias n° 24073 y su decreto

reglamentario 1344/98 para un contribuyente titular de una empresa unipersonal y cuya actividad principal es la actividad agrícola para el ejercicio 2014.

### **3.1.3 Liquidación del impuesto a las ganancias para una organización agrícola.**

Para determinar la base imponible llamada también **utilidad impositiva** partimos de la **utilidad contable** es decir se tiene como punto de partida el Estado de Resultados contable del ejercicio 2014, para el cual se analiza cuenta por cuenta determinando las correcciones que se realizarán llamados **ajustes**, a los fines de obtener el impuesto determinado.

Estos ajustes se realizan ya que la utilidad contable se determina a través de las Resoluciones Técnicas y aquí para liquidar el impuesto a las ganancias se recurren a las normas impositivas, en este caso a la ley de impuesto a las ganancias.

CUASSOLO AGRO		
Estado de Resultados correspondiente al ejercicio cerrado el 31-12-2014		
Producción:		
Producción de granos	800.000,00	
<b>Total producción</b>		<b>800.000,00</b>
Costo de Producción		
Granos	508.000,00	
<b>Total costo producción</b>		<b>508.000,00</b>
<b>Resultado por producción</b>		<b>292.000,00</b>
Ventas:		
Trigo	723.981,90	
Soja	62.986,43	
<b>Total Ventas</b>		<b>786.968,33</b>
Costo de venta:	665.458,00	
<b>Total costo de venta:</b>		<b>665.458,00</b>
<b>Resultado por Ventas</b>		<b>121.510,33</b>
<b>Ganancia Bruta</b>		<b>413.510,33</b>
Gastos de Administración		26.760,00
Gastos de Comercialización		168.712,40
Resultado por Tenencia Granos e Insumos		38.142,00
<b>Resultado de la Explotación -(Pérdida) Ganancia</b>		<b>256.179,93</b>
Resultados Financieros y otros Resultados por Tenencia		42.000,00
Otros Ingresos		0,00
Otros Egresos		124.626,00
<b>Ganancia Neta sujeta a impuesto</b>		<b>173.553,93</b>
Impuesto a las ganancias		60.744
<b>UTILIDAD CONTABLE</b>		<b>112.810</b>

- Como primer paso, del Estado de Resultados identifico la utilidad contable, en este caso es de \$112810, importe que se coloca en la columna II.

Dentro del cuadro se colocan los diferentes ajustes que se analizan según las *notas* que se tienen como dato sobre las cuentas siguiendo el siguiente razonamiento: Se debe anular el efecto realizando la operación contraria. Es decir, si una cuenta está sumando a la utilidad contable y esto es incorrecto,

entonces se coloca en la columna de ajustes restando a la utilidad contable y viceversa.

Los artículos de la ley que determinan qué partidas se deben ajustar son el 87 y 88 y el artículo 133 al 146 del decreto reglamentario.

➤ Como segundo paso, se debe anular de la utilidad contable el impuesto a las ganancias que la empresa se ha restado, ya que el artículo 88 de la ley en su inciso d) establece que no se puede restar el propio impuesto a las ganancias. Por lo tanto corresponde colocar el valor del impuesto a las ganancias en la columna II.

➤ Continuando con el tercer paso, corresponde analizar la enajenación de bienes de cambio. El artículo 51 establece que *"se considera ganancia bruta el total de las ventas netas menos el costo"*. Y por *"ventas netas el valor que resulte de deducir a las ventas brutas las devoluciones, bonificaciones, descuentos u otros conceptos similares, de acuerdo con las costumbres de plaza"*.

La valuación impositiva de los bienes de cambio está determinada claramente por el artículo 52 de la ley, donde establece en su inciso e) que *"los cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra, excepto explotaciones forestales se valúan, con cotización conocida, al precio de plaza menos los gastos de venta, a la fecha de cierre del ejercicio"*.

El mismo artículo para las sementeras en su inciso f) establece que se valúan *"al importe que resulte de actualizar cada una de las inversiones desde la fecha en que fueron actualizadas hasta la fecha de cierre del ejercicio o al probable valor de realización..."*

La valuación contable e impositiva en este caso coincide, tanto para la existencia final de soja y sementeras por lo que no corresponde realizar ajuste al respecto.

➤ El cuarto paso consiste en obtener el **resultado neto impositivo anual** sumando y restando los ajustes correspondientes efectuados hasta aquí. Luego, se procede a restar las deducciones generales vistas con anterioridad en el presente capítulo, para obtener así la **ganancia neta acumulada**. A ésta se le restan las deducciones personales que incluye la ganancia no imponible,

deducción especial de autónomos y cónyuge e hijos si correspondiere. Se obtiene luego la **ganancia neta sujeta a impuesto**, que es la base impositiva para la determinación del impuesto a las ganancias. Una vez calculado se procede a restar en caso de corresponder el saldo a favor de años anteriores, retenciones sufridas a cuenta, impuesto a los combustibles y anticipos abonados durante el año.

Teniendo en cuenta lo mencionado hasta aquí se obtiene el **impuesto a ingresar**.

En el siguiente cuadro se muestran los ajustes necesarios para llegar al resultado neto impositivo.

Conceptos	Columna I (-)	Columna II (+)
<b>Utilidad contable</b>		112.810,05
Anulación imp. a las ganancias		60.743,88
Ajustes Rdos x Tenencias	38.142,00	
<b>Diferencia EF Contable – EF Impositiva</b>		<b>135.411,93</b>
<b>Deducciones Generales:</b>		
Autónomo (D)	31.650,24	
Seguro de vida	996,23	
Gastos de sepelio	996,23	
Servicio doméstico		
Cuota Médico Asistencial (5% gcia neta)	6.407,56	
Honorarios Médicos (5% gcia. Neta)	6.407,56	
Donaciones (5% gcia neta)		
<b>Ganancia Neta Acumulada</b>		<b>88.954,11</b>
menos		
<b>Deducciones Personales:</b>		
Ganancia no imponible	15.552,00	
Deducción Especial Autónomos	15.552,00	
Cónyuge		
Hijos		
Otros		
<b>Ganancia Neta sujeta a Impuesto</b>		<b>57.850,11</b>
<b>Impuesto determinado</b>		<b>20.247,54</b>
Saldo a favor de años anteriores		
Retenciones sufridas a cuenta		
Anticipos abonados durante el año		<b>11.760,00</b>
Pagos a cuenta		
<b>Impuesto Neto a ingresar</b>		<b>8.487,54</b>



Una vez culminada la etapa de liquidación, comienza la tercera y última etapa que corresponde a la **justificación de las variaciones patrimoniales**.

<b>JUSTIFICACION DE VARIACIONES PATRIMONIALES</b>		
PATRIMONIO AL INICIO		473.370
PATRIMONIO AL FINAL	562.924	
GANANCIA NETA		173.553,93
AMORTIZACIONES		
GANANCIAS DEL AÑO ANTERIOR		
OTROS INGRESOS QUE JUST.		
IMPORTES NO DEDUCIBLES		
CONSUMO	84.000	
<b>TOTAL</b>	<b>646.924</b>	<b>646.924</b>

### 3.1.4 Presentación de las Declaración Jurada por internet

Una vez que se concluye con la liquidación del impuesto en los papeles de trabajo, se ingresan los resultados al "Siap" (Sistema integrado de aplicaciones). Para ello se deberá tener instalado el aplicativo Siap, el cual se descarga desde la página de Afip, Aplicativos. Luego se procede a instalar los "aplicativos determinativos de impuestos y regímenes" para los que el sujeto resulte contribuyente, en este caso "Ganancias Personas Físicas y Bienes Personales". Las declaraciones Juradas generadas por el aplicativo "Ganancias Personas Físicas y Bienes Personales -F.711-Nuevo Modelo y F.762/A- deberán ser presentadas mediante la transferencia electrónica de datos, ingresando con su Clave Fiscal al servicio "Presentación de DDJJ y Pagos".

### 3.1.5 Pago del saldo resultante de la Declaración Jurada

Como la Declaración Jurada arroja un saldo, se deberá ingresar el pago según se detalla en cada caso:

**-Grandes contribuyentes:** se genera un Volante Electrónico de Pago mediante transferencia electrónica de fondos.

**-Resto de los contribuyentes:**

- 1) Mediante transferencia electrónica de fondos generando un Volante Electrónico de Pago
- 2) En efectivo
- 3) Cajeros automáticos
- 4) Tarjeta de crédito

Los pagos a cuenta hacen referencia al impuesto a los combustibles, el cual se encuentra regulado en la Ley N° 23966, artículo 15, el cual establece: "Los productores agropecuarios y los sujetos que presten servicio de laboreo de la tierra, siembra y cosecha, podrán computar como pago a cuenta del impuesto a las ganancias el CIENTO POR CIENTO (100 %) del impuesto a los combustibles líquidos contenido en las compras de gas oil efectuadas en el respectivo período fiscal, que se utilicen como combustible en maquinaria agrícola de su propiedad, en las condiciones que se establecen en los párrafos siguientes."

Dicho impuesto no podrá generar saldo a favor, pero sí podrá ser trasladado al año siguiente.

Las retenciones sufridas a cuenta podrán corroborarse en la página de la "Afip, clave fiscal, mis retenciones".

En cuanto a los anticipos abonados durante el año podrán constatarse en la página de la "Afip, sistema de cuentas tributarias, estado de cumplimiento, ganancias". Dichos anticipos podrán pagarse en efectivo o realizar la compensación con el I.V.A.

Como lo establece el artículo 69 de la Ley de ganancias, en su apartado b, tributan al 35%:

"Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior".

**Plan de pagos de la Resolución General 984**

En el supuesto que el saldo de impuesto resultante de la declaración jurada se cancele mediante el plan de facilidades de pago, la primera cuota se ingresará juntamente con la presentación de la declaración jurada. Las cuotas restantes se

cancelarán hasta el día 22 de cada mes, a partir del inmediato siguiente a aquél en que se produzca la presentación de la declaración jurada o el vencimiento general, lo que fuera posterior.

Se aclara que, a efectos del cálculo y fechas de vencimiento de las cuotas segunda y tercera, se deberá indicar en el respectivo programa aplicativo, dentro de la pantalla "General" en el campo "Fecha de Vencimiento", el día de vencimiento fijado del mes que corresponda y en el campo "Fecha de presentación y/o pago de la primera cuota", la fecha de efectivo ingreso de la misma.

El ingreso de las cuotas se realizará por medio de un **VEP**, a través del servicio con clave fiscal "Presentación de DDJJ y pagos" o desde la página de la entidad bancaria con la que opere<sup>31</sup> o por medio del formulario 799/E, en cualquier entidad bancaria habilitada, según corresponda, con los siguientes códigos:

Impuesto: el código correspondiente a cada impuesto (por ejemplo: 010 Ganancias Sociedades/ 011 Ganancias Personas Físicas- según corresponda)

Concepto: 272

Subconcepto: 272

La solicitud para la cancelación del saldo resultante en cuotas de acuerdo con lo previsto en la resolución general n° 984/01, se realizará desde el aplicativo "Ganancias Físicas y Bienes Personales" que requiere la instalación previa. Donde se deben informar los datos para la solicitud del plan, en forma previa a la generación de la declaración jurada.

### **Fechas de vencimientos**

La declaración jurada vence a los cinco meses del cierre de su período fiscal o cierre de ejercicio económico.

El vencimiento, ya sea para la presentación de la declaración jurada como para el pago de esta última lo determina y publica la Administración Financiera de Ingresos Públicos (AFIP), en función de la finalización de la clave única de identificación tributaria (CUIT).

---

<sup>31</sup> ANEXO 3: paso a paso VEP.

### **Presentación de las Declaraciones Juradas (F.711)**

Las personas físicas y sucesiones indivisas deberán utilizar para determinar e ingresar los impuestos a las ganancias y sobre los bienes personales correspondientes al período fiscal 2007 y siguientes, el programa aplicativo unificado denominado "GANANCIAS PERSONAS FISICAS - BIENES PERSONALES".

El formulario de declaración jurada F. 711 (Nuevo Modelo), correspondiente al impuesto a las ganancias, generado por el citado aplicativo unificado, se presentarán ingresando en [www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar) a través del servicio con clave fiscal "Presentación de DDJJ y Pagos".

Asimismo, las declaraciones juradas podrán presentarse por transferencia electrónica de datos, a través de las entidades homologadas a tales fines, ingresando a la página web de la entidad de que se trate con el nombre de usuario y la clave de seguridad, otorgados por la misma.

El listado de entidades homologadas se podrá consultar en el sitio web de esta Administración Federal, accediendo a <http://www.afip.gob.ar/genericos/presentacionElectronicaDDJJ>.

### **3.2 Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta**

A continuación se desarrolla una descripción del impuesto a la ganancia mínima presunta, las particularidades de este impuesto aplicado a una explotación agrícola, el esquema de liquidación y presentación de la declaración jurada.

#### **Normativa aplicable**

La norma que crea el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (I.G.M.P.) es la Ley N° 25.063 (B.O. 30/12/1998). Esta ley se reglamentó mediante el Decreto N° 1533/98 del Poder Ejecutivo Nacional (B.O. 29/01/1999). Asimismo, se han dictado las R.G. (A.F.I.P.) 327 y 2011, que norman sobre cuestiones diversas relacionadas con este impuesto.

## Alcance

El I.G.M.P. es un gravamen que alcanza a las empresas que resulten sujetos del Impuesto a las Ganancias, como así también a las sociedades que no fueran contribuyentes directos de éste y a los titulares de inmuebles rurales.

## Características

Se trata de un impuesto: "directo": no se puede trasladar, lo paga el sujeto obligado; "periódico": porque debe determinarse anualmente por cada período fiscal, "proporcional": ya que su alícuota es fija (1%), independientemente de la magnitud de la base imponible.

<b>DIRECTO</b>
<b>PERIÓDICO</b>
<b>PROPORCIONAL</b>

## Sujeto Pasivo

El sujeto pasivo es aquel sobre el que se verifica el hecho imponible. Podemos enmarcar los mismos en: 1-Sujetos del país 2-Sujetos del exterior 3-Responsables sustitutos.

Se detalla a continuación los sujetos comprendidos dentro de cada ítem.

### 1- *Sujetos del país:*

- Sociedades
- Las empresas y organismos del Estado
- Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en él.
- Las personas físicas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales están alcanzados por el impuesto, aún cuando dichos predios se encuentren inexplorados o fuesen explotados por un tercero. El artículo 4 inciso b) de la Ley N° 25.063 aclara que un inmueble reviste el carácter de "rural" cuando así lo dispongan las leyes catastrales locales.
- Los fideicomisos constituidos en el país excepto los fideicomisos financieros.
- Los fondos comunes de inversión.

**2- Sujetos del exterior:**

- Los establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país para el desarrollo de actividades, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior.

**3- Responsables Sustitutos:**

- Son aquellos sujetos respecto de los cuales no se verifica el hecho imponible pero debido a su estrecha vinculación con el mismo la ley les otorga el título de responsable por deuda ajena.

**Vigencia**

El artículo 1 de la Ley de I.G.M.P., dispone que el impuesto rija por el término de 10 ejercicios anuales. La Reglamentación por su parte, en su artículo 1, establece que los contribuyentes determinarán el gravamen en función de los activos existentes al cierre de los ejercicios económicos anuales que finalicen entre el 31 de diciembre de 1998 y el 30 de diciembre del año 2008, ambas fechas inclusive. Posteriormente se dictaron varias normas que prorrogaron la vigencia del gravamen: La Ley N° 26.426 (B.O. 19/12/08) dispuso su aplicación hasta el 30 de diciembre de 2009 inclusive; La Ley N° 26.545 (B.O. 2/12/09) por su parte, prorrogó la vigencia del Impuesto hasta el 30 de diciembre de 2019.

**Hecho imponible**

El artículo 1 de la Ley N° 25.063 establece que el I.G.M.P. es aplicable en todo el territorio de la Nación y se determinará sobre la base de los activos que poseen los sujetos designados por la ley, valuados conforme la misma dispone. Podríamos decir que es un impuesto regresivo ya que no tiene en cuenta la forma como fueron adquiridos los activos alcanzados, vale decir, si los titulares los compraron con fondos propios o de terceros.

**Base imponible**

La base imponible del I.G.M.P. está determinada por los activos o bienes situados en el país o en el exterior a la fecha de cierre de ejercicio. La Ley lo define como un impuesto complementario del Impuesto a las Ganancias.

## **Exenciones**

Las exenciones se encuentran enumeradas en el artículo 3 de la ley. El inciso j) establece que los bienes del activo gravado en el país cuyo valor en su conjunto determinado de acuerdo a las normas de esta ley, sea igual o inferior a \$ 200.000 se encuentran exentos. Cabe destacar que si el valor impositivo de los bienes gravados supera los \$ 200.000 el gravamen recaerá sobre la totalidad del monto de dichos bienes y no sobre el valor que exceda el monto exento.

### **3.2.1 La Valuación de los Inmuebles**

El valor residual de cada uno de los inmuebles no podrá ser inferior a la base imponible vigente para el pago del impuesto inmobiliario o tributos similares. La valuación fiscal se tomará para el caso de que no sea posible determinar el costo de adquisición o el valor a la fecha de ingreso al patrimonio. No deben tomarse conceptos para la comparación como alambrados, tanques, perforaciones, galpones, plantaciones y demás bienes que constituyan inmuebles por accesión. Un inmueble para ser considerado como activo debe tener la posesión o la escrituración. Los inmuebles serán rurales cuando las leyes catastrales así lo dispongan, (claro está que también deberá verificarse la afectación a una explotación agropecuaria)

En el caso de los inmuebles rurales, el valor determinado de acuerdo con los apartados referidos a los inmuebles urbanos se reducirá en el mayor de los siguientes importes: a) El que surja de aplicar el 25% sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o b) En \$ 200.000. A su vez, el valor así determinado se compara con la base imponible vigente a la fecha de cierre del ejercicio que se liquida, establecida a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares, reducida conforme lo previsto en los apartados a) y b) precedentes.

Si un contribuyente resulta titular de varios inmuebles rurales realizará la comparación por cada uno de los inmuebles de los que resulte titular individualmente.

### **Bienes no computables**

No serán computables según el artículo 12:

- a. El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente.
- b. El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras, comprendidos en el inciso b del artículo 4, en el ejercicio en que se efectúen las inversiones o, en su caso, parciales, y en el siguiente.
- c. Los dividendos, en efectivo o en especie, excluida acciones liberadas, percibidos o no a la fecha de cierre del ejercicio, correspondientes a ejercicios de la sociedad emisora que hayan cerrado durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, cualquiera fuera el ejercicio en el que se hayan generado las utilidades.
- d. Las utilidades acreditadas o percibidas por las participaciones en el capital de otros sujetos pasivos del impuesto, correspondientes a ejercicios comerciales de los mismos cerrados durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, salvo que formen parte del valor de dichas participaciones al cierre de este último.

### **Tasa**

Sobre la base imponible determinada de acuerdo a las normas de esta ley, se aplicará la alícuota del 1%.

### **3.2.2 Pago a cuenta sobre el I.G.M.P**

Se podrá computar como pago a cuenta el impuesto a las ganancias (I.G) determinado para el ejercicio fiscal por el cual se liquida este impuesto, una vez que se deduzca el que sea atribuible a los bienes a que se refiere el artículo incorporado a continuación del artículo 12 (inmuebles improductivos). Si del cómputo surge un excedente no absorbido, el mismo no generará saldo a favor en este impuesto, ni será susceptible de devolución o compensación alguna. Si del cómputo resulta que el impuesto a las ganancias es insuficiente para cancelar este gravamen, procederá a ingresar el impuesto de esta ley, se admitirá, siempre que se verifique en cualesquiera de los 10 ejercicios siguientes un excedente del impuesto a las ganancias no absorbido, computar como pago a cuenta de este último impuesto, en el ejercicio que tal hecho ocurra, el impuesto



a la ganancia mínima presunta efectivamente ingresado y hasta su concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

### 3.2.3 Cómputo del pago a cuenta por parte de sujetos pasivos del IGMP que no lo fueren del impuesto a las ganancias

En el caso de sujetos pasivos que no lo fueren del impuesto a las ganancias el cómputo del impuesto a las ganancias como pago a cuenta, resultará de aplicar la alícuota vigente establecida en el inciso a) del artículo 69 de la Ley de Ganancias (35 %), vigente a la fecha de cierre del ejercicio que se liquida, sobre la utilidad impositiva a atribuir a los partícipes (Eje.: sociedades de hecho). El pago a cuenta en estos casos se atribuirá:

- Al único dueño en el caso de empresas unipersonales;
- Al titular de inmuebles rurales;
- Al socio, en la misma participación de las utilidades.

El cómputo del Impuesto a las Ganancias determinado de la respectiva persona física podrá efectuarse hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia proveniente de la participación en la sociedad, de la empresa o explotación unipersonal o de los inmuebles rurales que dieron lugar al mencionado pago a cuenta.

#### Anticipos

La Resolución General de A.F.I.P. N° 327 establece el modo de cálculo de los anticipos del I.G.M.P. En cuanto al régimen establecido, podemos destacar los siguientes aspectos:

- *Empresas y/o explotaciones unipersonales pertenecientes a personas domiciliadas en el país:*

	Impuesto determinado periodo fiscal anterior
Menos	
	Pago a cuenta del exterior
Menos	
	Pago a cuenta impuesto a las ganancias periodo fiscal anterior
Igual	

Base de cálculo de los anticipos x 20 %



**Monto del anticipo**

En cuanto a la cantidad de anticipos son 5 bimestrales del 20% cada uno; el monto mínimo de cada anticipo es de \$ 100. Si luego de aplicar el procedimiento descrito surge un monto de anticipo inferior a \$ 100, el contribuyente no debe ingresar anticipos a cuenta del I.G.M.P.

• *Demás responsables:*

Impuesto determinado periodo fiscal anterior

Menos

Pago a cuenta del exterior

Menos

Pago a cuenta impuesto a las ganancias periodo fiscal anterior

Igual

Base de cálculo de los anticipos x 9 %



**Monto del anticipo**

Para el resto de los responsables la cantidad de anticipos son 11 mensuales del 9 % cada uno; el monto mínimo de cada anticipo es de \$ 45. Si luego de aplicar el procedimiento descrito surge un monto de anticipo inferior a \$ 45, el contribuyente no debe ingresar anticipos a cuenta del I.G.M.P.

**3.2.4 Opción de reducción de anticipos**

La R.G. (A.F.I.P.) 327 prevé que cuando los responsables de ingresar los anticipos consideren que la suma a ingresar en tal concepto superará el importe definitivo de la obligación del período fiscal al cual deba imputarse esa suma, podrán optar por efectuar los citados pagos a cuenta por un monto equivalente al resultante de la estimación que practiquen, conforme la metodología que la propia resolución establece. El ejercicio de la opción podrá realizarse a partir de los anticipos que a continuación se indican:

- Para empresas o explotaciones unipersonales, y personas físicas titulares de inmuebles rurales: a partir del tercer anticipo, inclusive.
- Para el resto de responsables: a partir del quinto anticipo, inclusive.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, la opción podrá ejercerse a partir del primer anticipo cuando se considere que la suma total a ingresar en tal concepto, por el régimen general, superará, en más del 40% el importe estimado de la obligación del período fiscal al cual es imputable.

### **3.2.5 Presentación de la DDJJ**

La R.G. (A.F.I.P.) 2011 (B.O. 10/03/2006), establece los procedimientos, plazos y condiciones para la determinación e ingreso del I.G.M.P., disponiendo que el formulario de la declaración jurada 715 del impuesto se confeccionará utilizando el programa aplicativo denominado Ganancia Mínima Presunta. En cuanto a la presentación y pago del impuesto resultante de la declaración jurada, deberá efectuarse hasta los días que fija el cronograma de vencimientos que se establezca para cada año fiscal del mes que para el caso se indica a continuación.

- Empresas y/o explotaciones unipersonales pertenecientes a personas domiciliadas en el país: En mayo de cada año inmediato siguiente al de finalización del período fiscal por el cual se formula la respectiva presentación.
- Personas físicas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales: En mayo de cada año inmediato siguiente al de finalización del período fiscal por el cual se formula la respectiva presentación.
- Demás responsables: En el quinto mes siguiente al de finalización del período fiscal de que se trate. En todos los casos mencionados, el ingreso del saldo resultante deberá efectuarse hasta el día hábil administrativo inmediato siguiente, inclusive al de cada una de las fechas de vencimiento general que corresponda para la presentación de la declaración jurada.<sup>32</sup>

### **Esquema de Liquidación**

Se desarrolla a continuación un esquema general donde no existen bienes gravados del exterior, ni bienes gravados a que se refiere el artículo incorporado

---

<sup>32</sup> Anexo 4. DDJJ F.715. Ganancia Mínima Presunta.

a continuación del artículo 12 de la ley del gravamen. Para ambas situaciones, varía el tratamiento a dispensar al mínimo exento a considerar.

**ACTIVO VALUADO SEGÚN NORMAS CONTABLES**

MENOS

BIENES EXENTOS BIENES NO COMPUTABLES RUBROS NO  
CONSIDERADOS COMO ACTIVOS

MAS/MENOS

AJUSTES DE VALUACIÓN CONFORME A LAS NORMAS DEL GRAVAMEN  
(GMP)

IGUAL

**ACTIVO GRAVADO SEGÚN NORMAS DEL IGMP (AG)**

COMPARO CON \$ 200.000

A) SI AG ES MENOR A \$ 200.000 NO ES CONTRIBUYENTE DEL IGMP

B) SI AG ES MAYOR A \$ 200.000 EL AG ES BASE IMPONIBLE DEL  
IMPUESTO

**BASE IMPONIBLE POR 1 % = IMPUESTO DETERMINADO**

MENOS

PAGO A CUENTA ANTICIPOS

MENOS

SALDO A FAVOR PERIODOS ANTERIORES

IGUAL

**SALDO DE DDJJ A FAVOR FISCO O CONTRIBUYENTE**

**3.2.6 Liquidación del impuesto a las ganancias mínima presunta**

A continuación se procede a liquidar el impuesto a las ganancias mínima presunta por la que resulta alcanzado el titular de la explotación agrícola.

Se detalla cada rubro del activo que posee al 31 de diciembre de 2014 el sujeto objeto de estudio y luego se procede a valorar el mismo de acuerdo a lo establecido por la Ley de I.G.M.P.

Valuación de bienes situados en el país al 31 de diciembre de 2014:

- 1) Camioneta hilux, modelo 2013
- 2) Sementeras
- 3) Campo, extensión 400 cedido por su padre el usufructo del mismo

1) Camioneta, es un bien adquirido durante el ejercicio 2013, la valuación según la Ley se realiza al costo de compra o valor de ingreso al patrimonio menos la amortización, es decir el criterio general que se utiliza es valuar los bienes adquiridos al valor residual actualizado.

**Cálculo:**

Fecha de adquisición: Abril 2013

Valor de adquisición: \$280.000

VRA: VO-AA

VRA: $280.000 - (40\%/280.000): 168.000$
--

Los vehículos se amortizan en 5 (cinco) años.

El año de adquisición se computa completo, por lo tanto transcurrieron 2 (dos) años.

VRA: valor residual actualizado

VO: valor de origen

AA: amortización acumulada

2) Según lo establece la Ley de Ganancia mínima presunta en su artículo 4, inciso c, los bienes de cambio deben valuarse de acuerdo con las disposiciones de la Ley del impuesto a las ganancias. Ésta última en su artículo 52, inciso f, establece que deben valuarse "al importe que resulte de actualizar cada una de las inversiones desde la fecha en fueron efectuadas hasta la fecha de cierre del ejercicio..."

El costo de reposición de la sementera de soja al cierre del ejercicio, 31/12/2014 fue de \$3207 la hectárea, mientras que al momento inicial de siembra y aplicación de agroquímicos ascendía a \$2789.06 la hectárea, como lo refleja el cuadro 2 del capítulo 2.

**Cálculo:**

Sementera de soja: 400 has x \$ 3207 = \$1.282.800
--

3) Campo: extensión 400 hectáreas. El padre cede el usufructo del inmueble rural al hijo titular de la explotación unipersonal.

La Ley da un tratamiento especial a los inmuebles rurales, es decir que la valuación fiscal que figura en la boleta de la Dirección General de Rentas se reducirá en el importe que resulte de tomar el mayor valor entre:

-el 25% (veinticinco por ciento) sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o

-en \$200.000 (doscientos mil pesos)

Cabe aclarar que si un contribuyente es titular de varios inmuebles rurales, esta comparación se debe hacer por cada uno de los inmuebles por los que el contribuyente es titular, considerados individualmente.<sup>33</sup>

Además, para este caso particular en que el usufructo fue constituido por contrato gratuito, el usufructuario, en este caso el sujeto objeto de estudio, deberá computar como activo el valor total del inmueble, de acuerdo con la norma de este inciso.

**Cálculo:**

Valor de origen: 2.000.000

Valor fiscal s/ DGR año 2014: 900.000

25%/valor fiscal: 25%/900.000: 225.000

Se compara con 200.000 y se resta el mayor.

VI: VO – 200.000 -----→ 2.000.000 – 225.000: 1.775.000

Valor impositivo: \$1.775.000
-------------------------------

VI: valor impositivo

VO: valor de origen

<sup>33</sup> Guía de estudio. Legislación y Técnica Impositiva I. Nancy Barra y Miguel Angel Peyrano. 2011

**CUASSOLO AGRO**  
**IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA**

Conceptos	Columna	
	I	Columna II
Rodado		\$ 168.000
Sementera de soja		\$ 1.282.800
Inmueble rural		\$ 1.775.000
Activo Impositivo (Mín. pres. Art. 4,3,10,12)		\$ 1.450.800
Activo Exento (Art. 3, inciso j)		\$ 200.000
<b>Activo Imponible o base imponible</b>		<b>\$ 1.450.800</b>
Impuesto Determinado (alícuota 1%, art. 13)		\$ 14.508
-Anticipos IGMP		
-Pagos a cuentas		
-Retenciones		
-Saldo a favor de DDJJ anterior		
<b>-Impuesto a las Ganancias determinado</b>		<b>\$ 29.481</b>
<b>IMPUESTO A INGRESAR</b>		<b>\$ 14.508</b>

### 3.3 Impuesto al Valor Agregado

A continuación se desarrolla el estudio del impuesto al valor agregado. Se destacan dos puntos centrales como la opción de pago anual de este impuesto y la problemática de las alícuotas diferenciales en este impuesto. Se trata además las principales características del mismo y su aplicabilidad a una explotación agrícola en la Provincia de Córdoba.

#### 3.3.1 Características del tributo

- a) Grava los consumos: quien más consume, más impuestos deberá pagar.
- b) En forma indirecta: pretende gravar el valor agregado por las empresas, pero quien en definitiva debe abonarlo sin posibilidad de traslado, es el consumidor final.

- c) Plurifásico: no es de aplicación en una sola etapa del ciclo económico, sino que alcanza todas las transacciones que se dan en el proceso de producción y comercialización de bienes.
- d) No acumulativo: se paga sólo por el valor que le agrega cada etapa.
- e) Regresivo: incide más sobre las personas que menos ganan.

### **Base Imponible**

Es el precio neto de la operación de la venta, locación o prestación de servicio, entendiéndose por tal el que resulte de la factura o documento equivalente, recibo, escritura, etc.

Deben formar parte de dicho precio todos los gastos de financiación de la operación como intereses, comisiones, etc, y los de servicios como transporte, embalaje, mantenimiento, seguros, etc.; siempre que sean prestados juntamente con la obligación principal o como consecuencia de ella y aún cuando se facture por separado.

El precio debe estar neto de descuentos, quitas o bonificaciones otorgadas ya que estas disminuyen la base de la imposición.

En caso de no existir factura o documento equivalente o si el mismo no refleja el valor de plaza, este último será considerado base imponible.

A continuación se analizarán situaciones especiales en la determinación de la base imponible:

#### a) Operaciones de canje de productos primarios

Cuando se comercialicen productos primarios mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, cada una de las partes intervinientes computa como precio base para el IVA, el valor de plaza de los productos primarios para el día que éstos se entreguen, considerando el precio vigente en el mercado en que el productor realiza eventualmente sus operaciones.

#### b) Obra sobre inmueble propio

En el caso de obras realizadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio, el precio neto computable será la proporción que del convenido de las partes corresponda a la obra objeto del gravamen.

La ley impone un límite mínimo:



El importe que las partes digan que corresponde a la obra, no podrá ser inferior al que surja de aplicar sobre el precio total de la venta el porcentaje atribuible a la obra según la valuación fiscal. Si no existiera valuación fiscal se aplica sobre el precio total de la obra la proporción de costos según el impuesto a las ganancias.

c) Endoso o cesión de documentos

En los casos en que se endose un documento, se debe pagar IVA sobre la diferencia entre el valor final del documento y el importe abonado por el adquirente.

d) Locación de inmuebles

En los casos de alquileres gravados, quien los cobre debe pagar IVA sobre el precio del alquiler estipulado en el respectivo contrato, más los montos que por cualquier concepto se estipulen como complemento del mismo, por ejemplo, valor llave, el que se distribuye en los meses de duración del contrato.

Es preciso tener en cuenta que las contrataciones con el Estado que originen ingresos financieros, se hallan exentas de gravamen.

### **Débito Fiscal**

El débito fiscal se obtiene aplicando la alícuota correspondiente (en este momento la alícuota general vigente es del 21%) sobre el monto de las operaciones gravadas del período como ventas, locaciones, obras y prestaciones de servicios gravados. El precio neto no incluye el IVA ya que es la base sobre la que se calcula este impuesto.

El débito fiscal surge a partir de una venta y el IVA que se debe por dicha venta no es un costo para la empresa sino una deuda que se contrae por haberlo cobrado.

### **Crédito Fiscal**

El crédito fiscal surge de la suma de los impuestos facturados por las respectivas compras, importaciones definitivas, locaciones o prestaciones de servicios gravadas en igual período que afectan a la actividad gravada.

No todas las compras generan el derecho a computar el crédito fiscal. Sólo generan crédito fiscal las compras destinadas a producir ventas o prestar servicios gravados.

La ley adoptó un criterio amplio de deducción plena que permite deducir no solo el crédito fiscal de los productos que integran físicamente el producto que se va a vender, sino de adquisiciones de bienes de uso y gastos realizados que se relacionen en forma indirecta a la actividad gravada, energía eléctrica, gas, etc..

Si una compra estuviera destinada a producir tanto bienes gravados como exentos, existen dos alternativas para poder computar el crédito fiscal:

- a) Método de apropiación directa: si conozco exactamente que una compra está destinada a producir bienes gravados en su totalidad, a pesar de que fabrique o venda productos exentos, se podrá computar todo el crédito fiscal.
- b) Prorratio de crédito fiscal: si una compra o servicio no puede ser directamente asignada a venta o producción de bienes gravados o exentos, se podrá tomar solo un porcentaje de ese crédito que me facturaron, el que esté afectado a actividades gravadas.

Si se es un responsable inscripto es condición necesaria para poder computar el crédito fiscal que el impuesto esté facturado, de lo contrario se transforma en un costo ya que no lo podrá descontar de los débitos fiscales del período.

### 3.3.2 Saldos a favor

Luego de restar los créditos de los débitos, pueden surgir tres tipos de saldos:

- a) Saldos técnicos a favor de la AFIP

Se denomina así al importe que resulta en cada liquidación, como consecuencia de que el débito fiscal es superior a los créditos fiscales

- b) Saldos técnicos a favor del responsable. 1° párrafo del art. 24 de la ley.

Cuando los créditos superan a los débitos fiscales, el importe resultante se denomina saldo técnico a favor del responsable.

Estos saldos a favor sólo podrán aplicarse a los débitos fiscales correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes, hasta su agotamiento.

- c) Saldos a favor del 2° párrafo del art. 24 de la ley.

Saldos a favor del 2° (segundo) párrafo del art. 24 de la ley del IVA, o "saldos de libre disponibilidad" se encuentran conformados por los ingresos directos –pagos a cuenta, retenciones y percepciones- sufridos por el contribuyente y no

absorbidos por el saldo técnico a favor del fisco del período fiscal en el cual dichos ingresos resultaron computables.

El saldo a favor del 2° (segundo) párrafo puede usarse para absorber IVA de períodos posteriores, el contribuyente puede usarlo para pagar otros impuestos, puede transferírsele a terceros, o puede pedir su devolución.

### **Período Fiscal de Liquidación**

El impuesto que resulte, luego de detraer de los débitos fiscales los créditos fiscales y los ingresos directos, se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario F810, Impuesto al valor agregado agropecuario.

#### **3.3.3 Actividad Agropecuaria. Opción**

El artículo 27 de la Ley de impuesto al valor agregado y específicamente la Resolución general N°597/99 de AFIP establece que cuando se trate de responsables cuyas operaciones correspondan exclusivamente a la actividad agropecuaria, éstos podrán optar por:

- Practicar la liquidación en forma mensual y
- Efectuar el pago por:
  - Ejercicio comercial, si se llevan anotaciones y se practican balances comerciales anuales o
  - Por año calendario cuando no se den las citadas circunstancias.

Adoptado el procedimiento opcional, el mismo no podrá ser variado hasta después de transcurrido tres ejercicios fiscales, incluido aquel en que se hubiere hecho la opción, cuyo ejercicio y desistimiento deberá ser comunicado a la AFIP.

El hecho de que la resolución general N° 597 obligue a los sujetos que realicen actividades exclusivamente agropecuarias trae asociada ciertas ventajas y desventajas, entre ellas se pueden mencionar:

El financiamiento gratuito que implica el pago anual, ya que el productor abona el ejercicio completo en el mes de cierre del mismo o del año calendario según corresponda.

Como desventaja se destaca que el Fisco parte de la tesitura de no creer que el productor realice actividades agrícolas en forma exclusiva, por lo que de elegir la opción y no corresponder, estaría debiendo los intereses resarcitorios.

Por otro lado el beneficio del financiamiento propio por adoptar la opción de pago anual, resulta bastante limitado, debido a las diferencias de alícuotas que existe entre la tasa asociada a las ventas y la tasa de sus compras y/o insumos que en muchas oportunidades genera un saldo técnico a su favor, muy pocas veces aprovechado, sumado a la desventaja de las retenciones abonadas que generan saldo a favor de libre disponibilidad no siempre tan aprovechadas.

### 3.3.4 Determinación y presentación<sup>34</sup>

Aquellos sujetos que hayan elegido la opción de cumplir con la obligación en forma mensual del gravamen, tienen que utilizar el aplicativo "IVA" para el Formulario 810 y realizar la presentación, utilizando el servicio con clave fiscal "Presentación de Declaraciones Juradas y Pagos".<sup>35</sup>

Los contribuyentes que exterioricen el ejercicio de la opción de pago anual del Impuesto al Valor Agregado deberán presentar el formulario de declaración jurada 460/F (frente - dorso) o F. 460/J (frente - dorso), consignando en el mismo los siguientes datos:

a) Marcar con "X" en el campo "Solicitud de Inscripción" o "Modificación de Datos", según se trate de la inscripción de un contribuyente o de un contribuyente ya inscrito, respectivamente.

b) En el rubro "Datos Tributarios - Impuestos", colocar en los campos:

- "Denominación": la leyenda "IVA

- Opción IVA Anual Agropecuario".

- "Código Impuesto": la expresión "030".

- "Fecha de alta": la fecha a partir de la cual tendrá efectos el ejercicio de la opción.

<sup>34</sup> Anexo 5. DDJJ F.810. IVA.

<sup>35</sup> Resolución General AFIP N° 715/1999. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Determinación e ingreso del gravamen. Procedimientos, formas, plazos y condiciones. Resolución General N° 4.067 (DGI), sus modificatorias y complementarias. Su sustitución.

Asimismo deberá constar la firma del responsable o la persona debidamente autorizada, con aclaración de su apellido y nombres, carácter que reviste y tipo y número de su documento de identidad.

También podrá realizar la opción, ingresando con clave fiscal al Servicio "Sistema Registral", en la opción "REGISTRO TRIBUTARIO - Administración de Características Especiales".

La opción producirá efectos desde el mes siguiente en que se formule la presentación.

Los sujetos podrán solicitar el desistimiento de la opción sólo después de transcurridos 3 ejercicios comerciales o años calendario, según corresponda, incluido aquél en el que se hubiera efectuado la opción.<sup>36</sup>

### **3.3.5 Alícuotas**

#### **Alícuota general**

Las alícuotas se encuentran tratado en el art. 28 de la Ley del IVA.

Con carácter general, la alícuota del impuesto será del 21%.

#### **Alícuota incrementada**

Se incrementará al 27% para las ventas de: gas, energía eléctrica, aguas (reguladas por medidor) y telecomunicaciones

#### **Alícuotas reducidas**

Están alcanzadas a una alícuota reducida del 50% de la general, o sea al 10.5%, las siguientes operaciones:

- a) Ventas, locaciones e importaciones definitivas de:
  - Animales vivos de la especie bovina y ovina, sus carnes y despojos.
  - Frutas, legumbres y hortalizas frescas, refrigeradas o congeladas.
  - Miel de abejas a granel.
  - Granos –cereales y oleaginosos, excluido el arroz- y legumbres secas- porotos, arvejas y lentejas.
  - Cuero bovino, fresco o salado, seco, sin curtir.
- b) Los siguientes servicios al agro:
  - Labores culturales (preparación, rotulación, etc.) del suelo.

---

<sup>36</sup> Resolución General 1745/04. Artículo 2.

- Siembra y/o plantación.
  - Aplicación de agroquímicos y/o fertilizantes.
  - Cosecha.
- c) Los trabajos sobre inmueble ajeno y la venta de obra sobre inmueble propio, cuando el inmueble está destinado a vivienda.
- d) Las ventas, locaciones y las importaciones definitivas. Ver planilla Anexa al art. 28.
- e) Las ventas, excepto las que se encuentran exentas, y las importaciones definitivas de diarios, revistas y publicaciones periódicas.
- f) Los servicios de taxis, remises con chofer y todos los demás servicios de transportes de pasajeros terrestres, acuáticos o aéreos realizados en el país, siempre que no se encuentren exentos
- La venta de automóviles nuevos destinados a ser usados como taxis o remises, también están alcanzados a una alícuota del 10.5%.
- g) Asistencia sanitaria médica y paramédica que brinden las mutuales, sistemas de medicina prepaga y las cooperativas, siempre que no resulten exentos.

Como se observa lo expresado en el artículo 28 de la ley, existe una importante cantidad de operaciones en el sector que se encuentran gravadas a la tasa diferencial del 50% de la alícuota general, dentro de las cuales atañe al presente trabajo las relacionadas directamente con el desarrollo de la actividad agrícola, como son la venta de cereales, semillas y los servicios al agro detallados en el punto b del mencionado artículo.

A la alícuota general quedan gravados los insumos necesarios utilizados como agroquímicos y los servicios que no se encuentran directamente vinculados con la actividad, como pueden ser los gastos administrativos o algunos gastos de comercialización u otros como análisis de suelo o de semilla.

Esta aplicación de alícuotas diferenciales dentro de la misma actividad, trae aparejado consecuencias como la acumulación de saldos técnicos a favor del contribuyente que sólo podrán ser computados contra futuros débitos según el artículo 24, primer párrafo de la ley de I.V.A. Estos saldos técnicos en la medida que no puedan ser absorbidos por futuros débitos se tornarán irrecuperables,

pasando a ser un costo financiero y económico que debe soportar el productor agropecuario.<sup>37</sup>

### **Categorías Frente al Impuesto.**

a) **Responsable Inscripto:** implica la obligación de presentar en forma mensual declaraciones juradas determinando el monto del impuesto que deberá ingresar.

Los sujetos que realizan actividades gravadas por I.V.A. obligados a actuar como responsables inscriptos son: las sociedades, las personas físicas y los profesionales cuyos ingresos anuales (gravados, exentos y no gravados) superen los \$144000.

b) **Régimen simplificado para pequeños contribuyentes (Monotributo):** solo pueden optar por el mismo personas físicas y determinadas sociedades de personas, que no superen en un período anual, valores de determinados parámetros establecidos en la ley, que son: ingresos brutos anuales, energía eléctrica consumida en el año, superficie afectada a la actividad y precio unitario de ventas. No presentan declaraciones juradas mensuales y abonan una cuota mensual que sustituye el pago de I.V.A. y del impuesto a las ganancias.

c) **No responsables de I.V.A.:** son los sujetos que realizan actividades no alcanzadas por el I.V.A.. cuando realizan sus compras pagan I.V.A. pero sin discriminar, está dentro del precio total que abonan. Cuando venden no cobran I.V.A. y no presentan declaraciones juradas.

d) **Consumidor final:** es la persona que paga el impuesto sin posibilidad de trasladarlo. En sus compras paga I.V.A., que ya está incluido dentro del precio que se le cobra.

---

<sup>37</sup> Los impuestos del campo en criollo. Santiago Saenz Valiente. 2015.

### 3.3.6 Liquidación del Impuesto al Valor Agregado

Total del débito fiscal del período (DF)  
- Total del crédito fiscal del período (CF)  
 Saldo técnico a favor del responsable  
 Saldo técnico a favor de la AFIP  
 Saldo a favor de libre disponibilidad del período anterior  
 Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta  
 Saldo de libre disponibilidad del período  
 Saldo de impuesto de AFIP  
 Monto que se ingresa

A continuación se efectúa la liquidación del impuesto a modo de ejemplo en función a las operaciones registradas en el capítulo.

AL 31/12/2014		
	DEBITOS	CREDITOS
ENERO	\$ -	\$ 2.569,56
FEBRERO	\$ -	\$ 1.512,00
MARZO	\$ -	\$ 50.520,84
ABRIL	\$ -	\$ 1.497,30
MAYO	\$ -	\$ 12.057,36
JUNIO	\$ -	\$ 13.901,70
JULIO	\$ -	\$ 1.455,30
AGOSTO	\$ -	\$ 1.476,30
SEPTIEMBRE	\$ -	\$ 1.518,30
OCTUBRE	\$ 6.613,57	\$ 2.931,37
NOVIEMBRE	\$ -	\$ 17.692,10
DICIEMBRE	\$ 76.018,10	\$ 184.208,78
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 82.631,67</b>	<b>\$ 291.340,92</b>



Total del débito fiscal del período (DF)	\$ 82.631,67
<u>- Total del crédito fiscal del período (CF)</u>	<u>\$ 291.340,92</u>
<b>Saldo técnico a favor del responsable</b>	<b>\$ -208.709,24</b>
Saldo técnico a favor de la AFIP	
Saldo a favor de libre disponibilidad del período anterior	\$ 450,00
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta	
<b>Saldo de libre disponibilidad del período</b>	<b>\$ -208.259,24</b>
Saldo de impuesto de AFIP	
<b>Monto que se ingresa</b>	<b>\$ -208.709,24</b>

## CONCLUSIÓN

De acuerdo a la información obtenida por el productor agrícola y su contador, y en virtud del análisis y consideración de la legislación pertinente, se realizó una guía práctica que intenta ser de ayuda para el futuro profesional que recién se inicia en la profesión.

Se detallaron los requisitos y formalidades que debe cumplir el productor en cuanto a inscripciones ante la Administración Federal de Ingresos Públicos y otros organismos para revestir la condición de productor agrícola y así realizar su actividad.

Se profundizaron los conocimientos en cuanto a valuación de los bienes de cambio ya que esta actividad no presenta un corte al cierre del ejercicio si no que al tratarse de activos biológicos, éstos continúan su proceso de crecimiento.

El sujeto bajo análisis titular de la explotación agropecuaria desarrolla su actividad bajo la categoría de empresa unipersonal. Como se explicó oportunamente este tipo de organizaciones no están obligados a realizar balances contables. La propuesta de este trabajo fue realizar las registraciones contables con sus respectivos estados patrimoniales a los fines de llevar de manera organizada la administración de la empresa lo que permite obtener considerables beneficios como planificar la continuidad de la actividad en cuanto a las compras, ventas, siembras, marcando en este sentido un crecimiento en cuanto a rendimiento de la producción y rentabilidad de la explotación.

Desde el enfoque impositivo se desarrollaron los esquemas de liquidación para el impuesto a las ganancias, ganancia mínima presunta e impuesto al valor agregado mostrando cuáles son los ajustes posibles para minimizar la carga impositiva que sufre este sector.

## BIBLIOGRAFIA

- BARRA, Nancy, PEYRANO, Miguel Ángel. Guía de Estudio de Legislación y Técnica Impositiva I y II. Edición Octubre 2005.
- BAVERA, Josefina; FRANQUEL, Gustavo- Ganancias de 1°, 3° y 4°- 2°-Edición Marzo 2014 - Colección Práctica de Impuestos – Editorial Errepar.
- Impuestos Comentados. Impuestos a las Ganancias. Edición 2015 – Editorial Errepar.
- CERCHIARA, Claudia M, GALANTE, Marisol, GOLDBERG, Fanny – Retenciones y Percepciones – Ganancias, Valor Agregado y otros – Colección Práctica de Impuestos – Edición Errepar.
- CERCHIARA, Claudia M. – Ganancias de 3° Categoría - Colección Práctica – Edición Errepar.
- BAVERA, Josefina; FRANQUEL, Gustavo -Agricultura & Ganadería: Ganancias y Valor Agregado – Edición 6°.
- Ley de Impuestos a las Ganancias N° 24073 (T.O. vigente) y Decreto Reglamentario N° 1344/98.
- Ley de Impuesto sobre la Ganancia Mínima Presunta N° 25063 (T.O. vigente) y Decreto Reglamentario N° 1533/98.
- BERTAZA, Humberto y Otros. Análisis crítico de la Ley 25063. Editorial Errepar. Argentina.
- Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales N° 23966, modificada por la 25585 y Decreto Reglamentario N° 127/96.
- Ley de Procedimiento Tributario N° 11683.
- LITVAK, José D. y GEBHARDT, Jorge. Imposición sobre el Patrimonio. El Impuesto sobre los Bienes Personales. Editorial Errepar. Edición 2003.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado N° 23349 y Decreto Reglamentario N° 2407/86.
- DIEZ, Humberto P. Impuesto al Valor Agregado. Editorial Errepar 2° Edición 1997.
- Código Tributario de la Provincia de Córdoba.
- Convenio Multilateral.
- MERCHIORI, Edith, PALACIOS, Flavio R. Guía de Estudio de Relaciones Laborales y de la Seguridad Social. Edición Septiembre 2009.
- Ley de Contrato de Trabajo N° 20744/74 y modificatorias.
- Ley de Jornada de Trabajo N° 11544/29.

- Decreto N° 16115/33. (Reglamentación de la Ley 11544).
- PRIOTTO, Hugo. Guía de Estudio de Contabilidad Superior I y II. Edición Mayo 2008.
- FOWLER NEWTON, E. Contabilidad Superior. Ediciones Machi. Edición 4°.
- FOWLER NEWTON, E. Normas Internacionales de Información Financiera. Ediciones La Ley – 2012.
- Resolución Técnica N°6. Estados Contables en Moneda Homogénea.
- Resolución Técnica N° 22, Normas contables profesionales para la actividad agropecuaria.
- Torres Carlos. Nuevas Normas Contables Profesionales Argentinas. Universidad Nacional del Litoral- 2002 Argentina.
- Consultas a la página de Internet de la AFIP: [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar).
- Consulta a la página de internet de ERREPAR: [www.errepar.com](http://www.errepar.com).
- Consultas a la página del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, Presidencia de la Nación, <http://www.minagri.gob.ar/site>.
- Consultas a la página del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentos, Gobierno de la Provincia de Córdoba, <http://magya.cba.gov.ar>.
- Consultas a la página de la Secretaria de Agricultura, <http://www.cba.gov.ar/reparticion/ministerio-de-agricultura-ganaderia-y-alimentos/secretaria-de-agricultura>.
- Consultas a la página del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Presidencia de la Nación, <http://www.mecon.gov.ar>.
- Consultas a la página del ANSES: <http://www.anses.gob.ar>.
- Consultas a la página del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, Presidencia de la Nación: <http://www.trabajo.gob.ar>.
- Consultas a la página del Ministerio de Trabajo, Gobierno de la Provincia de Córdoba: <http://www.cba.gov.ar/reparticion/ministerio-de-trabajo>.


Consultas a la página de la Sociedad de Acopiadores de Granos de Córdoba:  
<http://www.acopiadorescba.com/>

## ANEXOS





ANEXO 2

 <b>IMPUESTO A LAS GANANCIAS F.711</b> Nuevo Modelo Declaración Jurada	Sello fichador de recepción	Firma	Período 2012	CUIT / CUIL
		Carácter	Original / 1-9 Rectificativa	Código de Actividad
			Rectificativa I	11242
			Sucesión indivisa	Número Verificador
		NO	052543 / 114025	

Apellido y Nombre o Denominación	Versión 000000
----------------------------------	-------------------

Ingresos y gastos de las cuatro cat. F.Argentina	Primera	Segunda	Tercera	Cuarta
Total de ingresos gravados	0,00	0,00	0,00	0,00
Total de participación en empresas				
Gastos y deducciones especialmente admitidos	0,00	0,00	0,00	0,00
Resultado neto	0,00	0,00	0,00	0,00
Quebrantos por Instrumentos Financieros Derivados				
Quebranto por Acciones				

Ingresos y gastos de las cuatro cat. F.Extranjera	Primera	Segunda	Tercera	Cuarta
Total de ingresos gravados	0,00	0,00	0,00	0,00
Total de participación en empresas				
Gastos y deducciones especialmente admitidos	0,00	0,00	0,00	0,00
Resultado neto	0,00	0,00	0,00	0,00

R1 - Determinación del impuesto	Fuente Argentina	Fuente Extranjera	R2 - Determinación del saldo
a Resultado Neto de las Categorías	0,00	0,00	a Ley 25922-Ley Promoc.de la Ind.del Soft. 0,00
b Ajuste por Precio de Transferencia	0,00	0,00	b Imp. análog. pagados en el ext. 0,00
c Reciprocidad tratados internacionales	0,00	0,00	c Ganancia Mínima Presenta 0,00
d Desgravaciones	0,00	0,00	d Retenc. por doble Resid. art.125 Tit. IX 0,00
e Deducciones generales	0,00	0,00	e Crédito Fiscal. Ley 23877 0,00
f Resultado impositivo	0,00	0,00	f Imp. intereses pag. y costo empr. finan. 0,00
g Quebrantos anteriores	0,00	0,00	g Antic. Canc. Comp. Imp. déb/créd 0,00
h Quebrantos FA compensables	0,00	0,00	h Combustibles líquidos 0,00
i Resultado Final	0,00	0,00	i Anticipos cancelados con cómputo de bonos o certificados fiscales 0,00
j Decl Per incr s/ Art. 1° Dto. 2191/12 Com	0,00	0,00	j Retenciones y Percepciones y Pagos a Cta. 0,00
k Ganancia Neta sujeta a impuesto	0,00	0,00	k Antic. cancelados en efectivo o compensación 0,00
l Impuesto determinado	0,00	0,00	l Régimen de Promoción (Liberación) 0,00
			m Régimen de Promoción (Diferimiento) 0,00
			n Otros 0,00
			o Sólo a favor del Contrib. periodo fiscal ant. 0,00
			p Sólo a favor proveniente de la suces indivisa 0,00
			q Cómputo del Impuesto sobre los Créditos y Débitos para cancelación de DDJJ 0,00
			r Sólo a Favor del contrib. por antic. cancelados con cómputo de bonos o certificados fiscales 0,00

R3 - Bienes y Deudas	Inicio	Cierre
a Total de bienes en el país	0,00	0,00
b Total de deudas en el país	0,00	0,00
c Patrimonio Neto en el país	0,00	0,00
d Total bienes en el exterior	0,00	0,00
e Total deudas en el exterior	0,00	0,00
f Patrimonio Neto en el exterior	0,00	0,00
g Patrimonio Neto Total	0,00	0,00

R4 - Justificación patrimonial	Col. I	Col. II
a Monto Consumido	0,00	
b Otros conceptos que no justifican erogaciones y/o aumentos patrimoniales	0,00	
c Resultado Impositivo del Periodo	0,00	
d Patrimonio Neto al cierre	0,00	
e Ganancias y/o ingresos exentos o no gravados		0,00
f Bs. recibidos por herencia, legado o donación		0,00
g Gastos que no implican erogaciones de fondos correspondientes a cada categoría		0,00
h Otros Concep. que justifican erogac. y/o aumentos patrimoniales (incluye amortiz.de cada catg.)		0,00
i Resultado Impositivo del Periodo		0,00
j Patrimonio Neto al Inicio		0,00
k Totales Columna I y II	0,00	0,00


  

SALDO A FAVOR	
5 Contribuyente	0,00
t Contribuyente por Anticipos cancelados con cómputo del Imp. s/ Créd. y Déb.	0,00
u AFIP	0,00

R5 - Plan de Facilidades	
a Saldo a pagar en cuotas	0,00
b Cantidad de cuotas que solicita	0
c Monto del pago a cuenta	



0711275555550122012000000  
3650cc9a62a3b116d663d4f95d598563

Declare que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que ha confeccionado la presente Declaración Jurada utilizando el programa aplicativo (software) suministrado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.

### ANEXO 3

El servicio "**Presentación de DDJJ y Pagos**", es una herramienta disponible en Internet que requiere la utilización de "Clave Fiscal" o la de Homebanking (clave para operar sus cuentas bancarias por Internet) y que ofrece, entre otras, las siguientes ventajas:

- Efectuar pagos sin limitación de horario, todos los días del año desde cualquier lugar (solo necesita una computadora con conexión a Internet).
- Podrá consultar en cualquier momento los pagos efectuados por este medio.

#### **Pasos para efectuar el pago de sus obligaciones por internet ¿Cómo ingreso al Servicio "Presentación de DDJJ y Pagos"?**

Podrá optar por:

- Utilizar su "Clave Fiscal", para lo cual deberá:

- 1.- Ingresar a la página de la AFIP ([www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar)) e ingresar en el recuadro "Acceso con Clave Fiscal".
- 2.- Se despliega una pantalla que en la cual tiene que ingresar su CUIT/CUIL/CDI, su Clave y luego presionar el botón "Ingresar".
- 3.- El sistema desplegará en pantalla la lista de servicios AFIP que tiene habilitados.

Allí seleccione el denominado "Presentación de DDJJ y Pagos". De no encontrar este servicio deberá habilitarlo utilizando la opción "Administrador de Relaciones de Clave Fiscal".

- Utilizar su clave de homebanking. Deberá ingresar a [www.linkpagos.com.ar](http://www.linkpagos.com.ar), [www.pagomiscuentas.com.ar](http://www.pagomiscuentas.com.ar), [www.interbanking.com.ar](http://www.interbanking.com.ar) o mediante las páginas web de los bancos habilitados, donde deberá seleccionar la opción "SERVICIO AFIP" y luego seleccionar el servicio "Presentación de DDJJ y Pagos".


Tenga en cuenta que, para utilizar este servicio, debe previamente:

- Contar con una clave de homebanking (para utilizar su cuenta bancaria por Internet).
- Tener incorporado a su Clave Fiscal el servicio denominado "**Presentación de DDJJ y Pagos**".



- Solicitar, en el banco donde tiene la cuenta, la ampliación del límite de movimiento de fondos, si el mismo es menor al monto de las obligaciones que intentará cancelar.

ANEXO 4


 <b>GANANCIA MINIMA PRESUNTA</b> Declaración jurada anual	Sello fechador de recepción	Firma	CUIT	
		Carácter	Periodo fiscal	0 Orig. 1-3 Rectificativa
F.715	Apellido y nombre o denominación:		Estab.	Nº verificador:
DOMICILIO FISCAL: CALLE: ..... N°: ..... BARRIO: ..... LOCALIDAD: ..... PROVINCIA: 00 C.POSTAL: .....			Version: 6.1	
Responsable por deuda de: .....			/ OTROS PAISES	

RUBRO 1: Bienes en el país	No Computable	Valor fiscal
Total de bienes Computables		0,00
Total de bienes no computables	0,00	
<b>Total de bienes en el país</b>	<b>0,00</b>	
RUBRO 2: Bienes en el exterior	No Computable	Valor fiscal
Total de bienes Computables		0,00
Total de bienes no computables	0,00	
<b>Total de bienes en el exterior</b>	<b>0,00</b>	
Determinación del gravamen		
<b>Total de bienes sujetos al gravamen</b>		<b>0,00</b>
<b>Base imponible</b>		<b>0,00</b>
Impuesto Determinado		
		<b>0,00</b>
<b>Pagos a cuenta</b>		
Reorganización de sociedades	0,00	
Impuesto a las Ganancias	0,00	
Imp. similares pagados en el exterior	0,00	
Imp. sobre los Intereses Pagados y el Costo Financiero del Endeud. Empresario	0,00	
Imp. sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural	0,00	
Otros pagos a cuenta	0,00	
Imp. sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural, Decreto 802/2001	0,00	
<b>Anticipos</b>		
Anticipos	0,00	
<b>Total de pagos a cuenta</b>		<b>0,00</b>
Saldo a favor del contribuyente de periodo anterior		<b>0,00</b>
Saldo a favor del contribuyente del período		
		<b>0,00</b>
Anticipos cancelados con computo de Impuesto sobre los Créditos y débitos		0,00
Saldo a favor del contribuyente por Anticipo cancelado con Cómputo del Impuesto sobre Créditos y Débitos		0,00
Saldo a favor de la AFIP neto de anticipo cancelado por cómputo de Imp. Sobre Créditos y Débitos		0,00
Compueto de Impuesto sobre los Créditos y Débitos para la cancelación de Declaración Jurada		0,00
<b>Saldo a ingresar</b>		<b>0,00</b>
<b>Sumas ingresadas en forma no bancaria</b>		<b>0,00</b>
<b>Total a pagar</b>		<b>0,00</b>



Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa aplicativo (software) entregado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.

**ANEXO 5**

 <b>Impuesto al Valor Agregado Agropecuario F.810</b>	Sello fechador de recepción	Firma	CUIT:	
		Carácter	Periodo fiscal	0 Orig. 1-9 Rectificativa
	Apellido y nombre o denominación:		Actividad principal	N° verificador
DOMICILIO FISCAL:			Versión 4.0	

**Datos identificatorios**

Proyectos promovidos - Dtos. N°2054/92 - 804/96 - 857/97  Proveedor de empresa promovida   
 Proyectos promovidos excepto los alcanzados por los Dtos. N°2054/92 - 804/96 - 857/97  Agropecuario con pago anual

**Determinación del impuesto de las actividades no amparadas por regímenes promocionales**

Concepto	Importe
Saldo de proveedores por operaciones con empresas promovidas	
Total del débito fiscal del período	
Total del crédito fiscal del período	
Ajuste anual del crédito fiscal por operaciones exentas:	
	AFIP
	Contribuyente
Saldo a favor del período anterior	
Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el período o asimilables	
Saldo técnico a favor del responsable	
Saldo técnico a favor de AFIP	
Crédito fiscal a imputar a otros impuestos por compra de insumos de editores libros, folletos, etc.	
Diferimiento F.518	
<b>Total F.515</b>	<b>Total F.518</b>
	<b>Total F.517/I</b>

**Determinación de la declaración jurada mensual (incluidos los regímenes promocionales)**

Saldo técnico a favor de AFIP	
Certificados de crédito fiscal - RG 4212 - Art. 9°	
Saldo técnico total a favor del responsable incluido el no liberado	
Fabricantes o importadores de bienes de capital. Monto solicitado en devolución (Decreto 615/2001) Ley N° 25.360/2000	
Saldo a favor de libre disponibilidad del período anterior	
Monto utilizado	
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta	
Monto de retenciones agropecuarias devuelto en el período	
Compensación de créditos fiscales vinculados con exportaciones	
Saldo a favor de AFIP neto de compensaciones por exportaciones	
Acrecentamiento por notas de crédito a responsables no inscriptos	
Acrecentamiento por operaciones con responsables no inscriptos	
<b>Saldo de libre disponibilidad del período</b>	
<b>Saldo de impuesto de AFIP</b>	
<b>Total de pagos no bancarios</b>	
<b>Monto que se ingresa</b>	

Saldo anterior Cr. Fis. Exp.  Imp. solíc. p/ dev. acred. o transf.  Saldo final Cr. Fis. Exp.

**Reintegro por Operaciones de venta de bienes de capital**

Débito Fiscal computable de las operaciones del período	
Crédito Fiscal computable de las operaciones del período	
Saldo a favor del contribuyente por operaciones del período (considerando alícuota general para el Débito Fiscal)	
Monto límite para solicitar en devolución	



Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa aplicativo (software) entregado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.