

Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura





Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Las empresas CREA generan información comparable y contable, con criterios simples.

Cultivos agrícolas

Uno de los objetivos de esta norma contable es medir y comparar negocios de manera estandarizada para mejorar los procesos involucrados. En este contexto, definiremos un cultivo agrícola como un conjunto de dimensiones contables a las que se imputarán ingresos y gastos directos ([5.3 Métodos de costeo](#)).

Las dimensiones que definen un cultivo son las siguientes:



Unidad de negocio: se denomina unidad de negocio al conjunto de actividades que interesa medir de la misma manera y con un grupo de cuentas contables similares. Por ejemplo, Agricultura.

Centro de costo: un centro de costos es otra dimensión contable de imputación utilizada habitualmente para referirse a un establecimiento determinado o a una zona de producción que interesa medir de manera independiente.

Campaña: una campaña es una dimensión que permite definir los años en los que transcurre el ciclo biológico de una actividad. Por ejemplo, el ciclo 2020/21 ([5.1 Dimensiones contables](#)).

Actividad: dentro de cada unidad de negocio podemos identificar actividades que interesa medir de manera individual, ya sea porque producen bienes y servicios distintos o porque compiten o pueden competir por recursos. En muchos casos, la elección de una actividad excluye a las demás. Por ejemplo, maíz temprano, soja de primera.

A estas cuatro dimensiones se puede agregar una quinta, que corresponde al lote o ambiente donde se desarrolla el cultivo. Es importante destacar que entre los costos se debe considerar también el uso de la tierra necesaria, la cual puede ser propia, en cuyo caso se debe calcular el costo de oportunidad, o de terceros: en cuyo caso se pagará un arrendamiento.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

¿Qué es el costo de oportunidad de la tierra?

El costo de oportunidad de la tierra consiste en una cesión de la actividad inmobiliaria a otras actividades, en este caso la agrícola. Es muy importante considerarla, ya que en muchas zonas es el principal costo de un cultivo. La cesión de la tierra debe realizarse al Valor Neto de Realización (VNR), es decir al valor de mercado que tiene el arrendamiento de ese lote en la zona ([6.4 Inmobiliario](#)).

Es importante destacar que el valor del arrendamiento debe contemplar las condiciones pactadas inicialmente. Si se acuerda un determinado valor sin ningún tipo de exigencia por parte del dueño del campo, en caso de exigir éste una determinada rotación o un protocolo de control de malezas, es posible que el valor del alquiler deba reconsiderarse a la baja, para compensar esos gastos.

¿Cuánto termina un cultivo agrícola?

La cosecha determina la finalización de un cultivo agrícola. Todos los costos posteriores incurridos en el lote deben ser imputados al cultivo siguiente, a menos que estén explícitamente pactados en el contrato de arrendamiento o que sea de uso y costumbre en la zona.

Cultivo anterior	Cultivo siguiente
	
<ul style="list-style-type: none">Borrar huellasBorrar taipasBarbechos carosCultivos coberturasCultivo servicio	

Para compensar las labores o los insumos necesarios en situaciones como el borrado de huellas de cosecha o un barbecho caro por situaciones de enmalezamiento, habrá que considerar el costo necesario para subsanarlas sobre el impacto en el costo de oportunidad de la tierra de la campaña siguiente. Por ejemplo, si un lote se encuentra en una condición inferior a la habitual, el costo de oportunidad de la tierra debería reflejar esa realidad y compensar la necesidad de enmendarla.

Resultados agrícolas

El proceso en el que se genera el resultado agrícola es similar al de cualquier negocio: Compras >> Activación de insumos >> Operaciones >> Activación de productos >> Ventas.

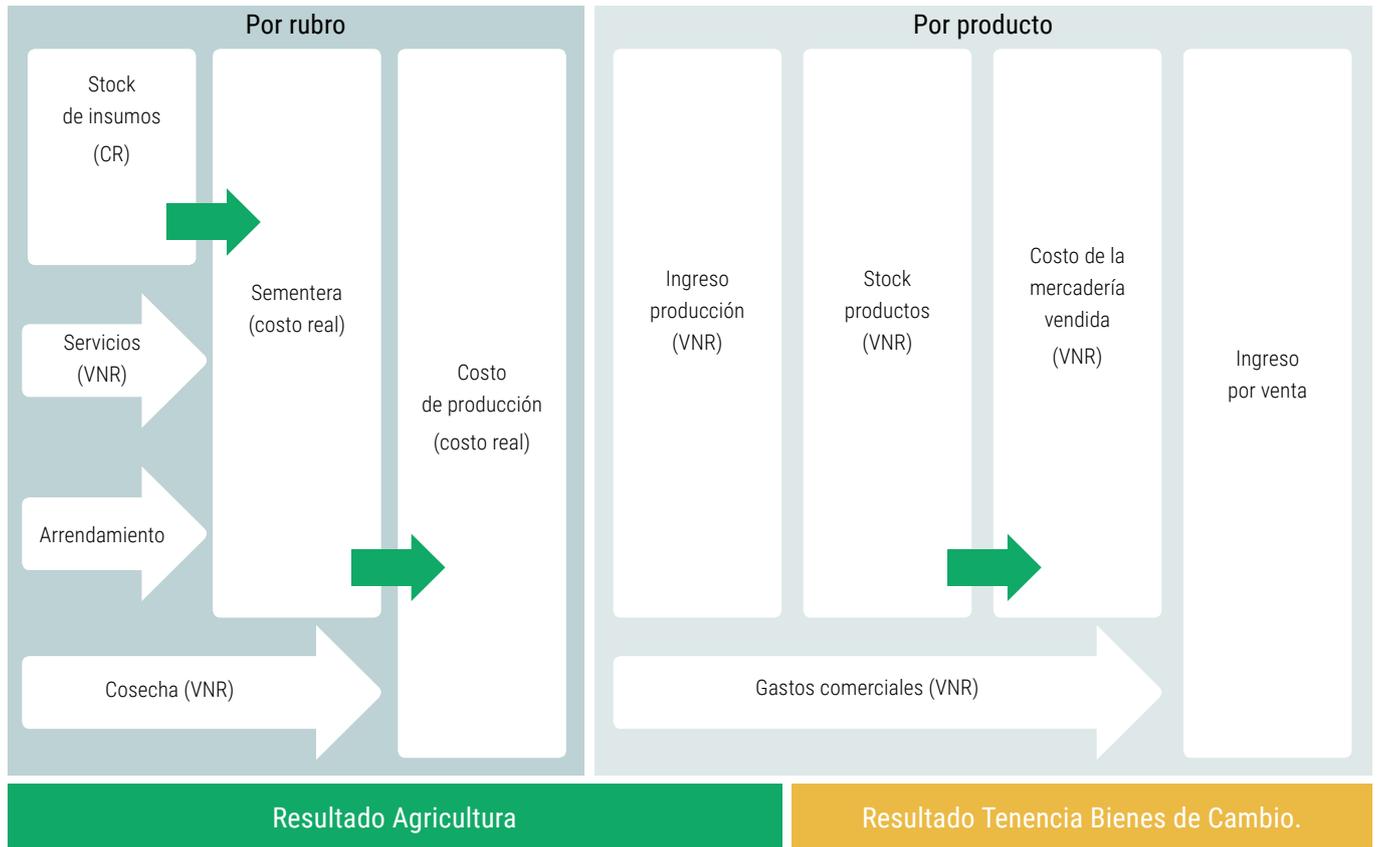
Al realizar un negocio agrícola se pueden obtener resultados por la tenencia de insumos (denominada antiguamente



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Actividad Almacenes), por la propia producción o por la tenencia de productos agrícolas (antiguamente denominado Actividad Comercial).



¿Qué es la sementera de un cultivo?

La sementera es la valorización de los insumos y servicios utilizados para implantar y proteger un cultivo. Está conformada por la valorización de:

- **Insumos:** semillas, fitosanitarios y fertilizantes valuados al costo de reposición al momento de aplicarlos.
- **Labores:** de preparación, implantación y protección del cultivo realizadas con maquinaria contratada o propia, en cuyo caso, se valorarán al costo de mercado en la zona (valor neto de realización).
- **Arrendamiento o costo de oportunidad de la tierra propia.**
- **Gerenciamiento del cultivo:** contratado o propio, valuado al valor neto de realización.
- **Seguros contratados.**

El valor de la sementera también cuantifica el activo total arriesgado en el negocio. Si el cultivo no rindiera nada, reflejaría el total de la pérdida. La sementera, entonces, no incluye la valorización de la cosecha ni los insumos y servicios posteriores.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

¿Qué es el costo de producción de un cultivo?

El costo de producción de un cultivo está compuesto por la semenera más el costo de la trilla. Al cosechar el cultivo, la semenera deja de formar parte del activo para formar parte del costo, junto con la cosecha. Como contrapartida, se activarán los granos obtenidos.

¿Qué es ingreso por producción?

Es la valorización de los granos obtenidos a su Valor Neto de Realización (VNR) al momento de cosecha ([3.6 Valorización de bienes de cambio](#)).

El siguiente cuadro muestra los cambios patrimoniales que se generan al ejecutar los diferentes procesos. Las cuentas contables deben reflejar estos movimientos patrimoniales.

COMPRA	OPERACIONES: Preparación + Implantación + Protección	OPERACIONES: Cosecha
La compra de insumos se activa como bienes de cambio	El consumo de insumos y la contratación de servicios, se activa como bien de cambio (semenera)	La semenera pasa a ser costo de producción y se activa la producción de granos
		Ingreso Producción Agrícola (+)
		Producción Valor neto de realización
		Cesiones Valor neto de realización
		Indemnizaciones Valor de la liquidación
		Seguros
		Otros Ingresos Valor de venta
Bienes de cambio (Insumos)	Bienes de cambio (Semenera)	Costo de producción agrícola (-)
Semillas Valor de compra	→ Semillas Costo de reposición	→ Semillas Costo de producción
Inoculantes Valor de compra	→ Inoculantes Costo de reposición	→ Inoculantes Costo de producción
Fertilizantes Valor de compra	→ Fertilizantes Costo de reposición	→ Fertilizantes Costo de producción
Herbicidas Valor de compra	→ Herbicidas Costo de reposición	→ Herbicidas Costo de producción
Insecticidas Valor de compra	→ Insecticidas Costo de reposición	→ Insecticidas Costo de producción
Fungicidas Valor de compra	→ Fungicidas Costo de reposición	→ Fungicidas Costo de producción
	→ Labores Valor de compra	→ Labores Costo de producción
	→ Riego Valor de compra	→ Riego Costo de producción
	→ Seguros Valor de compra	→ Seguros Costo de producción
	→ Gerenciamiento Valor de compra	→ Gerenciamiento Costo de producción
	→ Arrendamiento Valor de compra	→ Arrendamiento Costo de producción
	→ Costo	→ Costo
	de oportunidad Valor neto de realización	de oportunidad Costo de producción
	de la tierra	de la tierra
		Aparcería Valor neto de realización
		Cosecha Valor de compra
		Otros gastos Valor de compra
		Margen de contribución agrícola
		Margen bruto agrícola



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Asientos contables agrícolas

Costo de producción sin tenencia de insumos

Asiento 1: Compra de insumos

Se compran y se activan insumos (semilla) por \$ 100 (20 unidades a un precio de \$ 5/unidad). En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Insumos agrícolas. Semillas	100		20		5
Cuentas a pagar. Proveedores		100			

Asiento 2: Operaciones, generación de sementera

Se utilizan y desactivan insumos (semilla) por \$ 90 (18 unidades a un precio de \$ 5/unidad). En contrapartida, se genera una sementera por el mismo valor.

Además se contrata una labor por \$ 20, que se activa como sementera. En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

En total, la sementera activada (semilla y labor) es de \$ 110 (\$ 90 de insumos y \$ 20 de labores).

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Sementera agrícola. Semillas	90				
Insumos agrícolas. Semillas		90		18	5
Sementera agrícola. Labores	20				
Cuentas a pagar. Proveedores		20			

Asiento 3: Operaciones, cosecha y sementera a costo

Al momento de realizarse la cosecha, se genera el costo de producción agrícola por los \$ 90 de insumos (semilla) y los \$ 20 de labores. En contrapartida, se desactiva la sementera por el mismo valor.

Además, se contrata la labor de cosecha por \$ 10, que se imputan directamente como costo de producción. En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

Cuenta contable	Debe	Haber
Costo de producción agrícola. Semillas	90	
Sementera agrícola. Semillas		90
Costo de producción agrícola. Labores	20	
Sementera agrícola. Labores		20
Costo de producción agrícola. Cosecha	10	
Cuentas a pagar. Proveedores		10



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Sumas y saldos (Resumen 1)

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
Insumos agrícolas. Semillas	100	90	10
Sementera agrícola. Semillas	90	90	0
Sementera agrícola. Labores	20	20	0
Cuentas a pagar. Proveedores		130	-130
Costo de producción agrícola. Semillas	90		90
Costo de producción agrícola. Labores	20		20
Costo de producción agrícola. Cosecha	10		10

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Stock de insumos (semillas) de \$ 10 (dos unidades a \$ 5/unidad, que no fueron utilizados y permanecen en el activo).
- No hay sementera debido a que fue desactivada para generar el costo de producción.
- Un pasivo con proveedores por \$ 130 (\$ 90 de insumos, \$ 20 de labores y \$ 10 de cosecha).
- Costo de producción agrícola (\$ 90 de insumos, \$ 20 de siembra y \$ 10 de cosecha).

Costo de producción con tenencia de insumos

A continuación, se desarrolla el mismo ejemplo anterior, pero con una variación en el precio de los insumos ocurrida durante el desarrollo del cultivo, por lo cual se genera tenencia en los bienes de cambio.

Asiento 4: Compra de insumos

Se compran y activan insumos por \$ 100 (20 unidades a un precio de \$ 5/unidad). En contrapartida se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Insumos agrícolas. Semillas	100		20		5
Cuentas a pagar. Proveedores		100			

Asiento 5: Operaciones, generación de sementera

Se utilizan y desactivan insumos (semilla) por \$ 72 (18 unidades a un precio de \$ 4/unidad). En contrapartida, se genera una sementera por el mismo valor.

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Insumos agrícolas - Semillas	100		20		5
Cuentas a pagar - Proveedores		100			
Sementera agrícola - Semillas	72				
Insumos agrícolas - Semillas		72		18	4



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Si bien la compra de insumos se efectuó a un precio mayor (\$ 5/unidad), al momento de utilizarlos el costo de reposición fue menor (\$ 4 por unidad). Eso generó una pérdida por tenencia que se describirá a continuación.

Asiento 6: Valorización de bienes de cambio. Resultado por tenencia.

Al momento de cierre de ejercicio el costo de reposición unitario de la semilla en stock es de \$ 3/unidad.

La pérdida por tenencia será en total de \$ 22, que surgen de:

- \$ 18 pesos al generar la sementera (18 unidades a un costo de reposición de \$ 4/unidad; pérdida de \$ 1/unidad. Visto en el Asiento 5).
- \$ 4 al valorizar el stock en el activo final (2 unidades a un costo de reposición de \$3/unidad; pérdida de \$ 2/unidad).

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Perdida por tenencia - Insumos	22		20		
Insumos agrícolas - Semillas		22			3

Sumas y saldos (Resumen 2)

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
Insumos agrícolas - Semillas	100	94	6
Sementera agrícola - Semillas	72	72	0
Sementera agrícola - Labores	20	20	0
Cuentas a pagar - Proveedores		130	-130
Costo de producción agrícola - Semillas	72		72
Costo de producción agrícola - Labores	20		20
Costo de producción agrícola - Cosecha	10		10
Pérdida por tenencia - Insumos	22		22

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Stock de insumos de \$ 6 (2 unidades a \$ 3/unidad).
- No hay sementera debido a que se desactivó para generar el costo de producción.
- Pasivo con proveedores por \$ 130 (\$ 90 de insumos, \$ 20 de siembra y \$ 10 de cosecha).
- Costo de producción agrícola por \$ 102 (\$ 72 de insumos, \$ 20 de siembra y \$ 10 de cosecha).
- Pérdida por tenencia de \$ 22 (\$ 18 al generar la sementera y \$ 4 al valorizar el stock final de insumos).

Ingreso por producción agrícola

Asiento 7: Alta stock de granos

Al realizarse la cosecha se activan los granos producidos por un valor de \$ 150 (10 unidades a un valor neto de realización de \$ 15/unidad). En contrapartida, se genera el ingreso por producción agrícola por el mismo valor.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Productos agrícolas	150		10		15
Ingreso producción agrícola - Producción		150			

Sumas y saldos (Resumen 3)

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
Productos agrícolas	150		150
Insumos agrícolas. Semillas	100	94	6
Sementera agrícola. Semillas	72	72	0
Sementera agrícola. Labores	20	20	0
Cuentas a pagar. Proveedores		130	-130
Ingreso Producción agrícola. Producción		150	-150
Costo de Producción agrícola. Semillas	72		72
Costo de Producción agrícola. Labores	20		20
Costo de Producción agrícola. Cosecha	10		10
Pérdida por tenencia. Insumos	22		22

Resultado Agricultura **48**

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Los activos corrientes: productos por \$ 150 (10 unidades a un VNR de \$ 15/unidad) e insumos por \$ 6 (2 unidades de semilla a un costo de reposición de \$ 3/unidad).
- Pasivos (cuentas a pagar - proveedores) por \$ 130, por la compra de insumos y contratación de servicios (\$ 100 de semilla, \$ 20 de labores y \$ 10 de cosecha).
- El margen de contribución agrícola por \$ 48, que surge de la diferencia entre el ingreso por producción agrícola (\$ 150) menos los \$ 102 de costos de producción (\$ 72 por la semilla, \$ 20 por labores y \$ 10 por cosecha).
- El resultado por tenencia de insumos (pérdida) por \$ 22. (\$ 18 por generación de sementera, y \$ 4 por valorización del stock final).

Venta de productos agrícolas sin tenencia

Asiento 8: Ingreso por venta

Se realiza una venta de siete unidades por un monto total de \$ 132. En contrapartida, se genera una cuenta a cobrar por el mismo monto. En la misma operación se genera un costo de fletes (\$ 20) y costos de comercialización (comisión) de \$ 7. En contrapartida, se genera una deuda con el proveedor por el mismo valor.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Cuenta contable	Debe	Haber
Cuentas a cobrar. Clientes	132	
Ingreso Comercialización agrícola. Ventas		132
Costos de comercialización. Flete largo	20	
Costos de comercialización. Comisión	7	
Cuentas a pagar. Proveedores		27

Asiento 9: Costo de mercadería vendida

Una vez realizada la venta se dan de baja del stock de granos \$ 105 (7 unidades a un valor de \$ 15 por unidad: \$ 132 de valor bruto menos \$ 20 de fletes y menos \$ 7 de comisión). En contrapartida, se genera el costo de la mercadería vendida por el mismo monto.

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Costo de la mercadería vendida	105				
Productos agrícolas		105		7	15

En este ejemplo, los granos estaban activados a un valor neto de realización unitario de \$ 15/unidad (ver asiento 7), mientras que la venta, con su correspondiente baja del stock, fue concretada al mismo valor neto de realización unitario (Asiento 8: \$ 132 de ingreso bruto, menos \$ 20 de flete y \$ 7 de Comisión; y Asiento 9).

Venta de productos agrícolas con tenencia

Asiento 10: Ingreso por venta

Se realiza una venta de 7 unidades por un monto de \$ 146. En contrapartida, se genera una cuenta a cobrar por el mismo monto.

En la misma operación se genera un costo de fletes (\$ 17) y costos de comercialización (comisión) de \$ 3. En contrapartida, se genera una deuda con el proveedor por el mismo valor.

Cuenta contable	Debe	Haber
Cuentas a cobrar. Clientes	146	
Ingresos Comercialización agrícola. Ventas		146
Costos de comercialización. Flete largo	17	
Costos de comercialización. Comisión	3	
Cuentas a pagar. Proveedores		20

En la misma operación se genera un costo de fletes por 17 y comisiones por 3, un total de 20. En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor del mismo valor.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Asiento 11: Costo de mercadería vendida

Una vez realizada la venta, se dan de baja del stock de granos \$ 126 (7 unidades a un valor de \$18 por unidad: \$ 146 de valor bruto, menos \$ 17 de fletes y \$ 3 de comisión). En contrapartida, se genera el costo de la mercadería vendida por el mismo monto.

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Costo de la mercadería vendida	126				
Productos agrícolas		126		7	18

En este ejemplo, los granos estaban activados a un valor neto de realización unitario de \$ 15/unidad (ver Asiento 7), mientras que la venta, con su correspondiente baja del stock, fue realizada a \$ 18 por unidad (Asiento 10: \$ 146 de ingreso bruto, menos \$ 17 de flete y \$ 3 de Comisión; y Asiento 11), generando un resultado por tenencia de \$ 3 por unidad vendida.

Asiento 12: Resultado por tenencia

Al cierre del ejercicio, el valor neto de realización unitario del producto en stock era de \$ 16 por unidad. La ganancia por tenencia será entonces de \$ 24, de las cuales:

- \$ 21 fueron generados al vender las 7 unidades a un valor neto de realización de \$ 18 por unidad (ganancia en \$3 por unidad vendida)
- \$ 3 se generaron al valorizar el stock remanente (sin vender) de 3 unidades, a un valor neto de realización de \$16/unidad (ganancia de \$ 1/unidad en stock).

Cuenta contable	Debe	Haber	↑ Stock	↓ Stock	Precio
Productos agrícolas	24				16
Ganancia por tenencia de granos		24			

Sumas y saldos (Resumen 4)

	Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
Activo	Cuentas a cobrar. Clientes	146		146
	Productos agrícolas	174	126	48
	Insumos agrícolas. Semillas	100	94	6
	Sementera agrícola. Semillas	72	72	0
	Sementera agrícola. Labores	20	20	0
Pasivo	Cuentas a pagar. Proveedores		150	-150
	Ingreso por producción agrícola. Producción		150	-150
Resultados	Costo de producción agrícola. Semillas	72		72
	Costo de producción agrícola. Labores	20		20
	Costo de producción agrícola. Cosecha	10		10
	Ingreso comercialización agrícola. Ventas		146	-146
	Costos de comercialización. Flete largo	17		17
	Costos de comercialización. Comisión	3		3
	Costo de la mercadería vendida	126		126
	Perdida por tenencia. Insumos	22		22
	Ganancia por tenencia de granos		24	-24



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.1 Agricultura

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Cuentas a cobrar por la venta de granos por \$ 146 (Asiento 10).
- Productos por \$ 48 (3 unidades a un VNR de \$ 16 por unidad).
- Se activaron \$ 174 = \$ 150 a la cosecha (Asiento 7), a los que se les suman los \$ 24 generados por las ganancias por tenencia (Asiento 12).

Se dieron de baja \$ 126, por la venta de 7 unidades a \$ 18 (Asiento 11).

- Insumos por \$ 6 (2 unidades de semilla a un Costo de reposición de \$3 por unidad).
- Pasivos (cuentas a pagar - proveedores) por \$ 150 correspondientes a la compra de insumos y a la contratación de servicios (\$ 100 de semilla, \$ 20 de labores, \$ 10 de cosecha, \$ 17 de flete y \$ 3 por la comisión de venta)
- Margen de contribución agrícola por \$ 48, que surgen de descontar a los \$ 150 de ingreso por producción agrícola, menos los \$ 102 de costos de producción (semilla, labores y cosecha).
- A los \$ 146 generados por la venta (Asiento 10) se le descuentan los \$ 20 de gastos comerciales (\$ 17 de flete y \$ 3 de comisión) y los \$ 126 del costo de la mercadería vendida. En el Asiento 11 se observa que la venta no genera resultado.
- Resultado por tenencia negativo de insumos por \$ 22 (Asiento 6; Antigua Actividad Almacenes).
- Resultado por tenencia de granos positivo por \$ 24 (Asiento 12; Antigua Actividad comercial).

