

Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería





Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

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

Ganadería

La unidad de negocios Ganadería involucra un conjunto de actividades que interesa medir con los mismos criterios y cuentas contables similares.

Básicamente, comprende a todas las actividades que tienen como objetivo final la producción de carne. Algunas incluyen, además, la generación de otros productos (por ejemplo lana) o subproductos (heno, semillas forrajeras, cueros), que aportan un porcentaje poco significativo comparado con el producto principal y no justifican ser analizadas como actividades independientes.

Entre las principales actividades ganaderas figuran las siguientes:

Cría. Conjunto de procesos cuya finalidad es la producción de un ternero hasta su destete. En estos establecimientos, la venta de toros y vacas de rechazo (por edad, por estar lastimados o, en el caso de las vacas, por haber resultado vacías al tacto) se considera un subproducto, ya sea que los animales estén terminados o no.

Recría. Conjunto de procesos cuya finalidad es el crecimiento y desarrollo de los animales. El producto obtenido es un novillo o una vaquillona que no tienen una terminación adecuada para faena, dado que el proceso culmina antes de que empiece el proceso de terminación.

También pueden criarse toritos; en este caso, el destino principal no será la faena sino la reproducción, por lo que el proceso finalizará antes de que comience el proceso de preparación para su entrada a servicio o para la venta. La diferencia fundamental entre una etapa y la siguiente es fundamentalmente de tipo nutricional.

Invernada. Conjunto de procesos cuya finalidad es el crecimiento, desarrollo y terminación de los animales. El producto obtenido es un novillo, vaquillona o vaca con una terminación adecuada para faena.

Ciclo completo. Conjunto de procesos que comprenden las actividades de Cría e Invernada.

Cabaña. El objetivo de esta actividad es la producción y comercialización de reproductores (machos o hembras).

En los establecimientos de cría, la venta de vaquillonas o vacas (que, en general, se comercializan como vientres) se considera un subproducto de la actividad y no específicamente una actividad Cabaña.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Resultados

Estas Normas de Gestión Empresarial recomiendan un único proceso de valorización para todos los bienes de cambio ([3.6 Valorización de bienes de cambio](#)). En este contexto, se modifica la manera tradicional de calcular tanto la producción de carne como el ingreso de Ganadería. Cabe aclarar que la nueva metodología no cambia los resultados en términos de kilos producidos, sino que simplifica su imputación y control.

Las Normas de Gestión CREA vigentes hasta mayo de 2019 calculaban la producción de carne de la siguiente forma:

$$\begin{aligned} &+ \text{Salidas (ventas, traslados y cesiones)} \\ &- \text{Entradas (compras, traslados y cesiones)} \\ &+ \text{Diferencia de inventario (inventario final - inventario inicial)} \\ &\text{PRODUCCIÓN DE CARNE} \end{aligned}$$

Por su parte, el ingreso de Ganadería se calculaba valorizando dicha producción de la siguiente forma:

$$\begin{aligned} &+ \text{Salidas valorizadas (ventas, traslados y cesiones)}^1 \\ &- \text{Entradas valorizadas (compras, traslados y cesiones)}^1 \\ &+ \text{Valorización de la diferencia de inventario (inventario final - inventario inicial)}^2 \\ &\text{INGRESO NETO GANADERO} \end{aligned}$$

Notas: (1) Ambos valores (salidas y entradas) deben ser considerados a su valor neto, es decir incluyendo (en las compras) o descontando (en las ventas) los gastos de comercialización. (2) Valuando ambos inventarios a valores netos al cierre de ejercicio.

Si al ingreso neto se le descuentan los costos de la actividad, se obtiene el Resultado ganadero. Al margen de este resultado, el Resultado por Tenencia generado por la tenencia de bienes de uso o bienes de cambio durante el ejercicio era calculado de la siguiente forma:

$$\begin{aligned} &+ \text{Inventario inicial x Valor neto de realización al cierre} \\ &- \text{Inventario inicial X Valor neto de realización al inicio} \\ &\text{RESULTADO POR TENENCIA} \end{aligned}$$



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Esto era así, ya que hace 50 años se buscaba normalizar el cálculo de la producción de carne y, posteriormente, su valuación económica, para así mensurar el Ingreso Neto Ganadero. Se procuró entonces hallar una metodología sencilla en un contexto de negocios diferente al actual (hoy el esquema impositivo, de financiamiento y administrativo es mucho más complejo, con esquemas de producción que implican el aporte de varios socios) en el que se contaba con herramientas administrativas de registro manual (lápiz, papel y calculadora mecánica).

La necesidad de usar programas digitales contables y administrativos integrales volvió necesaria la actualización y adecuación de estas Normas a un criterio contable. Desde ese punto de vista, la metodología anterior dificultaba la unificación de los procesos para todas las actividades y bienes.

En realidad, en las nuevas Normas no hay ningún cambio, simplemente una mayor apertura de la fórmula del Ingreso Ganadero, que permite realizar todos los asientos mencionados anteriormente de una manera más ágil. ¿En qué consiste esa apertura? Simplemente se reemplazan por otros los movimientos con los que se llega al inventario final:

$$\begin{array}{r} + \text{Inventario inicial} \\ + \text{Nacimientos} \\ + \text{Entradas (compras, traslados y cesiones)} \\ - \text{Salidas (ventas, traslados y cesiones)} \\ - \text{Muertes} \\ + \text{Kilos producidos (ganados o perdidos)} \\ \hline \text{INVENTARIO FINAL} \end{array}$$

Al reemplazar y simplificar las salidas, las entradas y el inventario inicial (que se suman y restan dentro de la fórmula) la producción de carne se obtiene de la siguiente manera:

$$\begin{array}{r} + \text{Salidas} \\ - \text{Entradas} \\ + \text{Inventario final} \\ \hline - \text{Inventario inicial} \\ \hline \text{PRODUCCIÓN DE CARNE} \end{array} \quad \begin{array}{r} + \text{Salidas} \\ - \text{Entradas} \\ + \text{Inventario Inicial} \\ + \text{Nacimientos} \\ + \text{Entradas} \\ + \text{Salidas} \\ - \text{Muertes} \\ + \text{Kilos producidos} \\ - \text{Inventario inicial} \\ \hline \text{PRODUCCIÓN DE CARNE} \end{array}$$



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Resultando entonces una nueva fórmula de cálculo:

$$\begin{aligned} &+ \text{Nacimientos} \\ &- \text{Muertes} \\ &+ \text{Kilos producidos (ganados o perdidos)} \\ &\text{PRODUCCIÓN DE CARNE} \end{aligned}$$

Por otra parte, para calcular el Ingreso ganadero se valorizan económicamente estos valores y se agrega el Resultado por tenencia, que genera los cambios de valor de las distintas categorías a lo largo del año, así como los cambios de categoría producidos.

$$\begin{aligned} &- \text{Valorización de las muertes} \\ &+ \text{Valorización de los cambios de categoría} \\ &+ \text{Valorización de los kilos producidos} \\ &\text{INGRESO NETO GANADERO} \end{aligned}$$

Además, el resultado por tenencia ya no se calcula únicamente sobre la base de la diferencia de valor del inventario inicial, valuado tanto al cierre como al inicio. En estas nuevas Normas se calcula en función de las diferencias de precio generadas durante el ejercicio. De esta forma, si una categoría carece de stock inicial, puede tener resultado por tenencia, efecto que con la anterior metodología no se veía reflejado, ya que quedaba comprendido dentro de la Diferencia de inventario.

Como se verá más adelante en los asientos contables de los ejemplos planteados, las compras y ventas de animales no generan resultados económicos, ya que son procesos donde se activan o desactivan bienes de cambio o de uso. En contrapartida, se genera una cuenta a pagar o una cuenta a cobrar y un costo de producción. Los ingresos son generados por los terneros nacidos, por los kilos producidos, por los resultados por tenencia y por las muertes.

De esta manera, quedan correctamente contabilizadas las variaciones de stock, de peso del stock y de precios en el ejercicio. En definitiva, no cambian la producción de carne ni el resultado de la actividad (por producción y por tenencia), pero es posible efectuar los asientos contables de manera adecuada. El cálculo de la producción de carne no experimenta ningún cambio, ya sea que se calcule con un método u otro.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

A continuación, se presenta el esquema de cálculo de resultados en la unidad de negocios Ganadería.

Ingreso Producción Ganadería (+)	
Nacimientos	Valor neto realización
Mortandad	Valor neto realización (equivalente)
Cambios de Categoría	Valor neto realización
Kilos Ganados - Perdidos	Valor neto realización
Costo de Producción Ganadería (-)	
Gastos Variables	
Sanidad	Valor de compra
Inseminación artificial	Valor de compra
Suplementación	Valor neto realización o costo de producción
Pastoreo / pastaje	Valor neto realización
Alimentación	Valor neto realización o costo de producción
Gastos Fijos	
Personal	Costo producción
Arrendamiento	Costo producción
Costo de oportunidad de la tierra	Valor neto realización
MARGEN DE CONTRIBUCIÓN GANADERÍA	
MARGEN BRUTO GANADERÍA	

El siguiente esquema muestra la apertura que tendrá la anterior diferencia de inventario y el proceso en el que se deben ir generando los diferentes resultados.

Figura 1. Proceso de cálculo de la diferencia de inventario en ganadería.





Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Ingreso por nacimientos

El ingreso por nacimientos consiste en la valorización de los terneros al destete. En este momento, el ternero tiene un valor de mercado líquido y transparente. Tal como ocurre con el resto de los bienes, debe considerarse a Valor Neto de Realización (valor de venta, descontados los gastos de comercialización y logística).

Cuando no es posible determinar un Valor Neto de Realización de los terneros por la inexistencia de un mercado líquido y transparente –por ejemplo, en el caso de realizar un destete anticipado o precoz–, la valorización se debe realizar al finalizar esta práctica, y los costos de su implementación deben ser imputados a la actividad ganadera Cría.

Antes del destete, los terneros nacidos se valorizan junto con sus madres como Vientres con cría a un valor determinado por cabeza (también denominado "lo que pisa"), entendiéndose que el conjunto madre-ternero tiene un valor equivalente a dos cabezas (es decir el valor x 2).

Pérdida por mortandad

La pérdida por mortandad es la valorización de los animales que mueren en el momento en que ocurre el evento a su Valor Neto de Realización Equivalente o VNRE (valor neto que tenía el animal antes de su deceso).

Resultado por cambio de categoría

Es la diferencia de valor que se genera en el momento en que un animal deja de pertenecer a una categoría para formar parte de otra. Estas valorizaciones deben realizarse siempre al Valor Neto de Realización. Este resultado puede ser positivo (por ejemplo, en el caso de una vaquillona que pasa de recría a preñada) o negativo (por ejemplo, una vaca que tras haber estado preñada, aborta o queda seca al finalizar el período de parición).

En la mayoría de las actividades ganaderas, el reconocimiento de los cambios de categoría necesario para comparar los resultados se realiza en abril-mayo, cuando se efectúan los diagnósticos de preñez, en coincidencia con el ingreso de la nueva camada a la recría e internada. En caso de realizar un segundo período de servicio (en el otoño o invierno), también se deberá hacer el cálculo del resultado por cambio de categoría al tacto de estos vientres.

Otro momento en que debe considerarse un cambio de categoría tiene lugar al finalizar el período de parición y al comenzar un nuevo período de servicio. En este momento, hay varios vientres que pasan de una categoría a otra.

Resultado por ganancia o pérdida de kilos

Este resultado refleja el incremento o la disminución de kilos en cada categoría de hacienda, con respecto al peso registrado en el Activo en el stock de cada categoría. Estos kilos ganados o perdidos deben ser valorizados a su Valor Neto de Realización (VNR).



Normas de Gestión Empresarial CREA

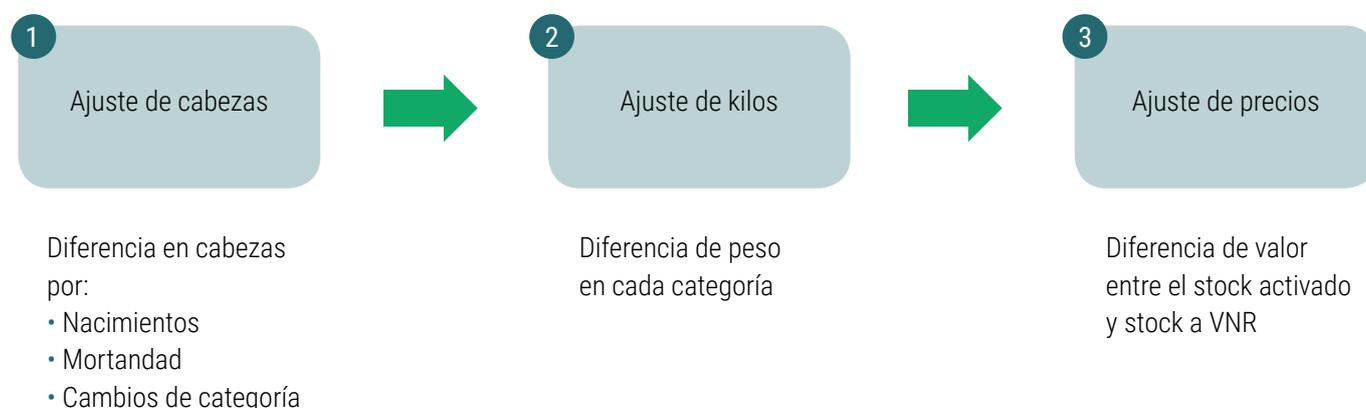
6.2 Ganadería

Para poder comparar los resultados es importante hacer este reconocimiento en forma trimestral –en el caso de los animales en stock–, aunque en rodeos estables puede realizarse una vez al año.

Proceso de cálculo de resultados

En el siguiente esquema se muestra el proceso para calcular correctamente el ingreso en ganadería.

Figura 2. Proceso de cálculo de resultado de ganadería.



En primer lugar, se debe realizar el ajuste de cabezas: alta por nacimientos, baja por muertes y cambios de categoría (baja en una categoría y alta en la categoría siguiente). Del mismo modo, se registrarán las ventas, compras, traslados y cesiones que sólo implicarán un cambio de valores en el Activo (se vende hacienda y se genera un crédito a cobrar por el mismo monto o se compra hacienda y se genera una cuenta a pagar por un valor equivalente). En segundo lugar, se debe realizar el ajuste en kilos de cada una de las categorías de hacienda. Por último, se ajustarán los precios de cada una.

Ajuste de precios

Una vez actualizado el stock de hacienda en cabezas y en kilos, se debe realizar el ajuste de su valuación. La diferencia entre el valor contable o activado del stock de hacienda, el resultado de los ajustes en cabezas y en kilos al Valor Neto de Realización (VNR) y el valor del stock al cierre del período considerado al Valor Neto de Realización (VNR) es el Resultado por tenencia. Este refleja la valorización (o pérdida de valor) que ha experimentado cada categoría.

- Valor contable o activado del stock < Revaluación del stock al cierre = **Resultado por tenencia (+)**
- Valor contable o activado del stock > Revaluación del stock al cierre = **Resultado por tenencia (-)**

Cabe aclarar que la ganancia o pérdida por tenencia es la diferencia de valor producida en la misma categoría. No debe confundirse con la ganancia o pérdida generada por los cambios de categoría (por ejemplo, de vaca vacía a vaca preñada, de ternero a novillo, etc.).



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Asientos contables ganaderos

Ejemplo A: Compra, mortandad, venta y kilos ganados al mismo Valor Neto de Realización.

Asiento 1: Compra de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)	100	180	18.000	\$ 46,0	\$ 8280	\$ 828.000	
Cuentas a pagar							\$ 828.000

Se compran y activan novillos por \$ 828.000 (100 cabezas de 180 kilos a un precio de \$ 46 por kilo). En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

Asiento 2: Mortandad de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Pérdida (mortandad)						\$ 9614	
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)	-1	209	-209	\$ 46,0	\$ 9614		\$ 9614

Se reconoce la pérdida por mortandad (ajuste de cabezas) de un novillito de 209 kilos de peso a su Valor Neto de Realización Equivalente (VNRE: \$ 46 por kilo) por \$ 9614. En contrapartida, se ajusta el stock de hacienda en -1 cabeza de 209 kilos a un precio de \$ 46 por kilo.

Asiento 3: Reconocimiento de kilos ganados previo a la venta

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda - Novillo 6 a 15 meses		140	13.860	\$ 46,0	\$ 6440	\$ 637.560	
Ganancia Kilos Producidos							\$ 637.560

Se reconocen los kilos ganados (por los 99 novillos en stock) a su Valor Neto de Realización por un total de \$ 637.560. En contrapartida, se ajusta el peso del stock de la categoría en 140 kilos por cabeza, a un precio de \$ 46 por kilo.

Resumen 1: Sumas y saldos

El siguiente cuadro muestra los movimientos y saldos contables de los anteriores asientos.

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
Activo			
Hacienda	\$ 1.465.560	\$ 9614	\$ 1.455.946
Pasivo			
Cuentas a pagar		\$ 828.000	\$ -828.000
Resultado			
Ganancia kilos producidos		\$ 637.560	\$ -637.560
Pérdida mortandad	\$ 9614		\$ 9614



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Un stock de hacienda de \$ 1.455.946 (99 cabezas de 320 kilos a \$ 46 por kilo).
- Un pasivo con proveedores por \$ 828.000 (100 cabezas de 180 kilos a \$ 46 por kilo).
- Resultado por kilos producidos por \$ 637.560 (99 cabezas que ganaron 140 kilos a \$ 46 por kilo).
- Resultado por mortandad de \$ -9614 (1 cabeza de 209 kilos a un precio de \$ 46 por kilo).

Nota: En este caso no hay resultado por tenencia. Todos los movimientos de hacienda se realizaron a un Valor Neto de Realización de \$ 46 por kilo. El stock al cierre también tiene un valor de \$ 46 por kilo.

Asiento 4: Venta de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Cuentas a cobrar						\$ 836.740	
Ingreso de venta de hacienda							\$ 836.740
Gastos Flete						\$ 39.100	
Gastos Comisión						\$ 15.640	
Cuentas a pagar							\$54.740
Costo de mercadería vendida						\$782.000	
Hacienda. Novillo 6 a 15 meses	-50	340	-17.000	\$ 46,0	\$ 15.640		\$ 782.000

Se realiza una venta de hacienda por \$ 836.740 (valor bruto de la venta). En contrapartida, se genera una cuenta a cobrar por el mismo monto. Por otro lado, se registran gastos de comercialización por \$ 39.100 ocasionados por el flete, y \$ 15.640 generados por las comisiones. En contrapartida, se genera una cuenta a pagar por ambos conceptos.

Además de consignar la venta, con su costo comercial y logístico, se debe dar de baja el stock de hacienda vendido que, en este caso, se reduce en \$ 782.000 (50 cabezas de 340 kilos a un precio de \$ 46 por kilo). En contrapartida, se debe contabilizar el costo de la mercadería vendida.

- Kilos vendidos = 17.000 kilos (50 cabezas de 340 kilos).
- Precio bruto = \$ 49,22 por kilo
- Gastos de logística y flete = \$ 3,22 por kilo
- Precio neto = \$ 46,00 por kilo

Asiento 5: Reconocimiento de kilos ganados tras la venta

Siguiendo con el ejemplo planteado, hay un stock contable de 14.651 kilos (49 cabezas de 299 kilos).

- + 18.000 kilos comprados en el Asiento 1 (100 cabezas de 180 kilos).
- -209 kilos perdidos por muerte en el Asiento 2 (1 cabeza de 209 kilos).
- + 13.860 kilos producidos en el Asiento 3 (99 cabezas que ganaron 140 kilos).
- -17.000 kilos vendidos en el Asiento 4 (50 cabezas de 340 kilos).



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Como el stock real de kilos al cierre del período considerado es de 15.190 kilos (49 cabezas de 310 kilos), se debe realizar un asiento de ajuste por 540 kilos para que el stock contable refleje esa realidad.

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)		11	539	\$ 46	\$ 506	\$ 24.794	
Ganancia Kilos producidos							\$ 24.794

Se reconoce una ganancia por aumento de kilos de \$ 24.794. En contrapartida, se ajusta el stock de hacienda (49 cabezas que ganan 11 kilos a un precio de \$ 46 por kilo).

Sumas y saldos (Resumen 2)

El siguiente cuadro muestra los movimientos y saldos contables de los asientos anteriores.

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
ACTIVO			
Cuentas a cobrar	\$ 836.740		\$ 836.740
Hacienda	\$ 1.490.354	\$ 791.614	\$ 698.740
PASIVO			
Cuentas a pagar		\$ 882.740	\$ -882.740
RESULTADO			
Ingreso por venta de hacienda		\$ 836.740	\$ -836.740
Gastos flete	\$ 39.100		\$ 39.100
Gastos comisión	\$ 15.640		\$ 15.640
Costo de la mercadería vendida	\$ 782.000		\$ 782.000
Ganancia kilos producidos		\$ 662.354	\$ -662.354
Pérdida mortandad	\$ 9614		\$ 9614

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Cuentas a cobrar por \$ 836.740.
- Un stock de hacienda de \$ 698.740 (49 cabezas de 310 kilos a \$ 46 por kilo).
- Un pasivo con proveedores por \$ 882.740 (por la compra de hacienda y los gastos de venta).
- El saldo del ingreso por venta, los gastos de venta, los gastos de logística y el costo de la mercadería vendida arrojan un resultado de suma cero (0).
- Resultado por kilos ganados por \$ 662.354 (99 cabezas que ganaron 140 kilos + 44 cabezas que ganaron 11 kilos, todo a un precio de \$ 46 por kilo).
- Resultado por mortandad de \$ 9614 (1 cabeza de 209 kilos a un precio VNRE de \$ 46 por kilo).

Nota: En este caso no hay resultado por tenencia. Todos los movimientos de hacienda y el valor del stock al cierre se consignan al mismo Valor Neto de Realización de \$ 46 por kilo.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Ejemplo B: Compra, mortandad, venta y kilos ganados a diferente Valor Neto de Realización.

Asiento 6: Compra de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)	100	180	18.000	\$ 46,0	\$ 8280	\$ 828.000	
Cuentas a pagar							\$ 828.000

Se compran y activan novillos por \$ 828.000 (100 cabezas de 180 kilos a un precio de \$ 46 por kilo). En contrapartida, se genera una deuda con un proveedor por el mismo valor.

Asiento 7: Mortandad de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Pérdida mortandad						\$10.032	
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)	-1	209	-209	\$ 48,0	\$ 10.032		\$ 10.032

Se reconoce una pérdida por mortandad (ajuste de cabezas) de \$ 10.032. En contrapartida, se ajusta el stock en -1 cabeza de 209 kilos a un precio de \$ 48 por kilo (VNRE).

Asiento 8: Reconocimiento de kilos ganados precio a la venta

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)		140	13.860	\$ 51,0	\$ 7140	\$ 706.860	
Ganancia (kilos producidos)							\$ 706.860

Se reconoce la ganancia de kilos producidos a su Valor Neto de Realización por \$ 706.860. En contrapartida, se ajusta el stock de hacienda en más 99 cabezas, que ganaron 140 kilos a un precio de \$ 51 por kilo).

Sumas y saldos (Resumen 3)

El siguiente cuadro muestra los movimientos y saldos contables de los anteriores asientos.

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
ACTIVO			
Hacienda	\$1.534.860	\$10.032	\$1.524.828
PASIVO			
Cuentas a pagar		\$828.000	\$-828.000
RESULTADO			
Ganancia kilos producidos		\$706.860	\$-706.860
Pérdida mortandad	\$10.032		\$10.032



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Los saldos contables de los registros anteriores muestran:

- Un stock de hacienda de \$ 1.524.828 (99 cabezas de 320 kilos a \$ 48,18 por kilo).
- Un pasivo con proveedores por \$ 828.000 (100 cabezas de 180 kilos a \$ 46 por kilo).
- Resultado por kilos producidos por \$ 706.860 (99 cabezas que ganaron 140 kilos a \$ 51 por kilo).
- Resultado por mortandad de \$ -10.032 (1 cabeza de 209 kilos a un precio de \$ 48 por kilo).

Asiento 9: Venta de hacienda

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Cuentas a cobrar						\$ 906.100	
Ingreso. Venta de hacienda							\$ 906.100
Gastos flete						\$ 39.100	
Gastos comisión						\$ 17.000	
Cuentas a pagar							\$ 56.100
Costo de la mercadería vendida						\$ 850.000	
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)	-50	340	-17.000	\$ 50,0	\$ 17.000		\$ 850.000

Se realiza una venta de hacienda por \$ 906.100. En contrapartida, se genera una cuenta a cobrar por el mismo monto. Por otro lado, se producen gastos propios de la venta por \$ 39.100 de flete y \$ 17.000 de comisiones. En contrapartida, se genera una cuenta a pagar por un total equivalente.

Además de registrar la venta, con su costo comercial y logístico, se debe dar de baja el stock de hacienda vendido, que en este caso, se reduce en \$ 850.000 (50 cabezas de 340 kilos a un precio de \$ 50 por kilo). En contrapartida, se contabiliza el costo de la mercadería vendida.

- Kilos vendidos= \$ 17.000 (50 cabezas de 340 kilos).
- Precio bruto = \$ 53,50 por kilo.
- Gastos de logística y flete = \$ 3,50 por kilo.
- Precio neto = 50,00 por kilo.

Asiento 10: Reconocimiento de kilos ganados posterior a la venta

Siguiendo con el ejemplo planteado, actualmente hay un stock contable de 14.651 kilos (49 cabezas de 299 kilos), situación similar a la planteada en el ejemplo A:

- + 18.000 kilos comprados en el Asiento 6 (100 cabezas de 180 kilos).
- - 209 kilos perdidos por muerte en el Asiento 7 (1 cabeza de 209 kilos).
- + 13.860 kilos producidos en el Asiento 8 (99 cabezas que ganaron 140 kilos).
- - 17.000 kilos vendidos en el Asiento 9 (50 cabezas de 340 kilos).

Como el stock real de kilos al cierre del período considerado es de 15.190 kilos (49 cabezas de 310 kilos) se debe realizar un asiento de ajuste por 539 kilos para que el stock contable refleje esa realidad.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (novillo 6 a 15 meses)		11	539	\$ 52	\$ 572	\$ 28.028	
Ganancia kilos producidos							\$ 28.028

Se reconoce una ganancia por aumento de kilos de \$ 28.080. En contrapartida, se ajusta el stock de hacienda (49 cabezas, que ganan 11 kilos, a un precio de \$ 52 por kilo).

Sumas y saldos (Resumen 4)

El siguiente cuadro muestra los movimientos y saldos contables de los asientos anteriores.

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
ACTIVO			
Cuentas a cobrar	\$906.100		\$906.100
Hacienda	\$1.562.888	\$860.032	\$702.856
PASIVO			
Cuentas a pagar		\$884.100	\$-884.100
RESULTADO			
Ingreso venta de hacienda		\$906.100	\$-906.100
Gastos flete	\$39.100		\$39.100
Gastos comisión	\$17.000		\$17.000
Costo de la mercadería vendida	\$850.000		\$850.000
Ganancia kilos producidos		\$734.888	\$-734.888
Pérdida mortandad	\$10.032		\$10.032

Los saldos contables de los anteriores registros muestran:

- Cuentas a cobrar por \$ 906.100.
- Un stock de hacienda de \$ 702.856 (49 cabezas de 310 kilos a un precio de \$ 46,27 pesos por kilo).
- Un pasivo con proveedores por \$ 884.100 (por la Compra de hacienda y los Gastos de venta).
- El saldo del Ingreso por venta, los gastos de venta, los gastos de logística y el costo de la mercadería vendida arrojan un resultado de suma cero (0).
- Resultado por kilos ganados por \$ 734.888 (99 cabezas que ganaron 140 kilos a un precio de \$ 51 por kilo, y 49 cabezas que ganaron 11 kilos a un precio de \$ 52 por kilo).
- Resultado por mortandad de 10.032 (1 cabeza de 209 kilos a un precio (VNRE) de \$ 48 por kilo).

Asiento 11: Resultado por tenencia

En el ejemplo A, todos los movimientos de hacienda (altas y bajas) y el valor del stock al cierre se hicieron al mismo Valor Neto de Realización (\$ 46 por kilo). En el ejemplo B, todos los movimientos se efectuaron a distintos valores, por lo que se generó un Resultado por Tenencia.



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

El valor contable del stock de hacienda es de \$ 702.856 (49 cabezas de 310 kilos a un precio de \$ 46,27 pesos). Si al momento de cerrar el ejercicio no se registraran más movimientos ni ganancia de kilos, pero sí una disminución del precio a \$ 48 por kilo (con respecto a los valores de los últimos asientos), se debería reconocer una ganancia por tenencia, ya que el valor actual de la hacienda (\$ 48/kilo) es superior a los \$ 46,27 que registraba el stock contable.

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda				\$1,73	\$ 536	\$ 26.264	
Tenencia (ganancia)							\$ 26.264

La ganancia por tenencia es de \$ 26.264 (49 cabezas de 310 kilos por una diferencia de precio de \$ 1,73 por kilo). En contrapartida se ajusta el monto del valor del stock de hacienda.

Sumas y saldos (Resumen 5)

El siguiente cuadro muestra los movimientos y saldos contables de los asientos anteriores del ejemplo B.

Cuenta contable	Debe	Haber	Saldo
ACTIVO			
Cuentas a cobrar	\$ 906.100		\$ 906.100
Hacienda	\$ 1.589.152	\$ 860.032	\$ 729.120
PASIVO			
Cuentas a pagar		\$ 884.100	\$ -884.100
RESULTADO			
Ingreso venta de hacienda		\$ 906.100	\$ -906.100
Gastos flete	\$ 39.100		\$ 39.100
Gastos comisión	\$ 17.000		\$ 17.000
Costo de la mercadería vendida	\$ 850.000		\$ 850.000
Ganancia kilos producidos		\$ 734.888	\$ -734.888
Pérdida mortandad	\$ 10.032		\$ 10.032
Tenencia (ganancia)		\$ 26.264	\$ -26.264

- Cuentas a cobrar por \$ 906.100.
- Un stock de hacienda de \$ 729.120 (49 cabezas de 310 kilos a un precio de \$ 48 por kilo).
- Un pasivo con proveedores por \$ 884.100 (compra de hacienda y gastos de venta).
- El saldo del ingreso por venta, los gastos de venta, los gastos de logística y el costo de la mercadería vendida arrojan un resultado de suma cero (0).
- Un resultado por kilos producidos de \$ 734.888 (99 cabezas que ganaron 140 kilos a un precio de \$ 51 por kilo, y 44 cabezas que ganaron 11 kilos a un precio de \$ 52 por kilo).
- Un resultado por mortandad de 10.032 (1 cabeza de 209 kilos a un precio VNRE de \$ 48 por kilo).
- Una ganancia por tenencia de \$ 26.264 (49 cabezas de 310 kilos por una diferencia de precio de \$ 1,73 por kilo).



Normas de Gestión Empresarial CREA

6.2 Ganadería

Ejemplo C: Nacimientos y cambios de categoría.

Asiento 12: Nacimientos

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (terneros)	100	180	18.000	\$ 50,00	\$ 9000	\$ 900.000	
Tenencia (ganancia)							\$ 900.000

Se reconoce una ganancia por nacimientos de \$ 900.000. En contrapartida, se da de alta el stock de hacienda (100 cabezas, de 180 kilos a un precio de \$ 50 por kilo).

Asiento 13: Cambio de categoría

Cuenta contable	Cabezas	Kilos/cab.	Kilos	Precio	\$/cab.	Debe	Haber
Hacienda (vaca manufactura)	100	360	36.000	\$ 36,0	\$ 12.960	\$ 1.296.000	
Hacienda (vaca rodeo)	-100	400	-40.000	\$ 37,80	\$ 15.120		\$ 1.512.000
Pérdida de kilos producidos (vaca rodeo)		-40	-4.000	\$ 37,80	\$ -1.512	\$ 151.200	
Pérdida por cambio de categoría (vaca manufactura)				\$ -1,80	\$ -648	\$ 64.800	

En este caso, al hacer el tacto rectal 100 vacas resultan vacías. Además, se encuentran algo faltas de estado. Por lo tanto, se decide realizar un cambio de categoría en el stock de vacas:

- Se dan de alta 100 vacas manufactura (vacías) que pesan 360 kilos y tienen un Valor Neto de Realización de \$ 36 por kilo: Total \$ 1.296.000.
- Se dan de baja 100 vacas que pesan 400 kilos (peso de inventario de la categoría) y estaban valuadas en \$ 15.120 por cabeza (o \$ 37,80 por kilo): Total \$ 1.512.000.
- Se reconoce una pérdida de kilos producidos de -40 kilos por cabeza en las vacas del rodeo al Valor Neto de Realización de las vacas preñadas (\$ 37,80 por kilo) por un total de \$ 151.200.
- Se reconoce una pérdida por cambio de categoría de \$ -1,80 por kilo en las vacas (diferencia entre \$ 37,80 y \$ 36,00 por kilo), sobre los 36.000 kilos de las vacas que pasan de una categoría a otra.

El siguiente esquema muestra la apertura que tendrá la anterior diferencia de inventario y el proceso en el que se deben ir generando los diferentes resultados.

