

AGRICULTURA

Desde el punto de vista etimológico¹, la palabra agricultura se entiende como el cultivo del campo. El concepto actual del término es, no obstante, mucho más amplio; puede definirse como la ciencia y el arte de obtener del suelo, mediante su adecuada explotación, los productos vegetales y animales, útiles para el ser humano, de la manera más económica y perfecta posible. Es ciencia en tanto que engloba un conjunto de conocimientos verdaderos y exactos; es arte por cuanto exige la práctica manual y razonada que interprete correctamente los principios derivados de la ciencia y los aplique con el fin de alcanzar el máximo rendimiento en la producción.

CONTABILIDAD AGRICOLA

La contabilidad agrícola es una rama de la contabilidad² general, netamente especializada y su contabilización se realiza de la misma manera que la contabilidad de costos industriales. En otras palabras es el registro y ordenamiento de la información de las transacciones practicadas en unidades económicas dentro de las empresas agropecuarias con el objeto de cuantificarlas para tomar decisiones de carácter administrativo.

Es una técnica o herramienta mediante la cual por concepto de registros y libros que se llenan periódicamente, el agricultor obtiene de su empresa agrícola la información sobre sus *activos o inventario* y puede preparar con los datos un balance que indica la situación y estructura económica de su finca o negocio, al inicio y terminación del período de **contabilidad**. La **contabilidad** puede suministrar gran parte de la información que se precisa, en términos de gasto y valor monetario, y, posiblemente, en cantidades o números físicos, indicando el balance el capital empleado en la explotación; pero dicha **contabilidad** puede suplementarse con detalles sobre el área de cultivo y rendimiento y del número de animales en explotación. Una vez que se tenga esta información, pueden calcularse coeficientes técnicos y económicos.

El uso de la contabilidad en las empresas agrícolas cualquiera que sea la importancia de su explotación, permitirá obtener una mayor comprensión del resultado económico y a la vez un mejor conocimiento para determinar, si debe seguir en su cultivo actual, diversificarlo, combinarlo y/o arrendar la tierra. También es aplicable a otros fines tales como obtener información necesaria y correcta para cumplir con los requisitos del pago de impuestos; planificar el mejoramiento de la infraestructura de la finca, tener conocimiento sobre la gestión empresarial y la rentabilidad del negocio, de acuerdo a los beneficios obtenidos en la explotación. Así mismo, muestra la información necesaria para reunir los requisitos solicitados por los entes financieros para el trámite de créditos.

¹ <http://html.rincondelvago.com/contabilidad-especial-de-la-agricultura.html>

² [Administración de empresas agropecuarias, Gilberto Ugalde Esquivel - 1986](#)

Los coeficientes técnicos y los económicos pueden utilizarse como medio de determinar el progreso de una empresa **agropecuaria**, comparando los resultados de un año con los de años anteriores.

La mayoría de los agricultores consideran aconsejable tener sus cuentas preparadas profesionalmente con fines tributarios, y muchos tienen también sus evaluaciones hechas profesionalmente. Si se llevan libros de **contabilidad**, quien generalmente realiza el trabajo es el finquero o un familiar suyo, si bien en explotaciones de más importancia puede recurrirse a la ayuda de personal contratado por horas o por jornada completa que se encargue de esta tarea.

Es aconsejable que cualquier método que se utilice para llevar las cuentas con fines administrativos, se ajuste al sistema existente de teneduría de libros y la preparación de los estados de cuentas.

El detalle preciso exigido en la **contabilidad** de una finca con miras al análisis administrativo dependerá del sistema de explotación que se siga. No obstante, los requisitos generales son los mismos para todas las fincas y la siguiente descripción de lo que deben incluir las cuentas hará posible que cualquier agricultor decida qué conceptos deben figurar en sus propias cuentas.

De las dos partes que contiene el estado de cuentas de una finca, o sea, el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias, ésta última es la más importante, como fuente de información con fines administrativos. En esta cuenta figuran los gastos de ingresos de la finca durante el período de un año, más las evaluaciones del capital vivo e inmovilizado que existe en la granja al principio y final de año.

Por consiguiente, se refiere a las transacciones entre la finca y el mundo exterior durante un año y la existencia sobrante del ejercicio anterior y la que quedó para la siguiente.

Una forma sencilla de expresar una cuenta de pérdidas y ganancias es la siguiente:

Valoración del ganado y del capital inmovilizado al comienzo del ejercicio económico	€	Ventas durante el ejercicio económico.	€
Compras durante el ejercicio económico..		Valoración del ganado y del capital inmovilizado al final del ejercicio económico	
Ganancia		Pérdida	

El sistema de clasificación consiste en que todas las ventas y compras de ganado se relacionen de acuerdo con la actividad de la finca a que se refieren y que las demás compras que no sean animales se clasifiquen bajo ciertos epígrafes. Como no todos los epígrafes serán requeridos por cada finca, deberán seleccionarse aquellos que sean más adecuados al tipo particular de explotación a que se refiere.

La especificación de las valoraciones sigue las mismas directrices, pero no es necesario que aparezcan todos sus detalles en la cuenta de pérdidas y ganancias, con tal de que estén disponibles en un momento dado.

La forma de presentar las compras y las ventas es tan parecida a la ya empleada, que las alteraciones de conformidad con los requisitos del análisis administrativo no plantearán, probablemente, verdaderas dificultades, con tal de que el agricultor proporcione a su contador una información adecuada. Por consiguiente, deberá consultarle en cuanto al modo más conveniente de facilitarle detalles de compras y ventas.

Hay muchas formas de hacer esto: desde la presentación al contable de un fajo de matrices de talonarios de cheques, facturas, etc. hasta una serie de libros de **contabilidad** llevados correctamente, apoyados por las propias matrices de los talonarios de cheques, etc. Todos los diversos sistemas empleados tienen sus méritos e inconvenientes, por lo que cualquiera de ellos puede ser el

más apropiado para las circunstancias, tendencias y facultades de un determinado finquero. Preferible es adoptar un sistema rudimentario y rápido que comprenda toda la información necesaria que no uno detallado pero inexacto.

La información que precisa el contable consiste en:

- Detalle de pagos e ingresos durante el ejercicio económico.
- Relación de acreedores y deudores al principio y al final del año.
- Evaluaciones. Valoración del ganado y del capital inmovilizado al principio y al final del año.

DETALLES DE PAGOS E INGRESOS DURANTE EL EJERCICIO ECONÓMICO.

Si no se llevan libros de **contabilidad**, las fuentes de información con las que tendrá que trabajar el contador serán las facturas, relaciones de pagos e ingresos, matrices de talonarios de cheques, y todas aquellas notas que el agricultor pueda adoptar, referentes a pagos e ingresos de los cuales no existen facturas o relación. Este sistema puede ser satisfactorio para aquellos agricultores poco dados a llevar una **contabilidad** o que sean incapaces de llevarla. Con esta información se pueden preparar las cuentas satisfactoriamente con fines administrativos, siguiendo estas sencillas reglas:

- 1) Conservar todas las facturas, estados y relaciones de ingresos, y cuando el pago se haga sobre estados de cuentas, unirles las facturas pertinentes a cada estado.
- 2) Asegurarse de que todas las facturas, etc., facilitan la suficiente información para que el contable la clasifique correctamente, y si no, practicar en ella una anotación para que pueda realizarse.
- 3) Si los artículos se pagan con cheques, o en el banco, y no están respaldados por facturas o estados de cuentas, tomar la debida nota para su clasificación en las matrices de los talonarios de cheques.
- 4) Asentar en un block o libro de gastos menores, todos los pagos e ingresos efectuados en el dinero de los cuales no existen facturas o estados de cuentas. Los jornales, que son pagos de este tipo, será mejor asentarlos en un libro aparte.

Estas son las reglas indispensables, pero, además, es aconsejable aun cuando no esencial, emplear un método ordenado de archivo de facturas y estados de cuentas. Para esto no se precisan más de dos archivadores, en donde se colocan las relaciones de gastos e ingreso, una vez que han sido convenientemente anotadas.

La mayoría de los sistemas de teneduría de libros de una finca se limitan a dar entrada a las operaciones en dinero, considerándose que el término "dinero" comprende los cheques y el efectivo, a diferencia de los sistemas que requieren la entrada de partidas de crédito. Por ejemplo, si un agricultor compra una remesa de fertilizantes, sus asientos en la **contabilidad** se limitarán al pago del mismo cuando ello tenga lugar. Un sistema más detallado exigirá una serie de asientos cuando el agricultor recibe el fertilizante y otros cuando lo paga. Esto sería un método más completo y exacto de llevar la **contabilidad**, pero como los negocios agropecuarios suelen ser pequeños, y los agricultores no son expertos tenedores de libros, el sistema sencillo de caja que se em-

plea generalmente es el que se recomienda. Cada asiento debe contener la fecha, nombre de la persona o firma con quien se efectúa la operación, así como su cuantía y naturaleza. Toda esta información es precisa para que el contador controle el asiento en el libro de caja y clasifique la operación correctamente.

El tipo de libro de caja más sencillo es aquel en que las operaciones se asientan unas debajo de otras. Este sistema será suficiente si solamente se precisa la totalidad de pagos e ingresos, pero cuando se precisan divisiones, es preferible utilizar un método que clasifique la forma de hacer los asientos. Esto reduce el volumen de trabajo al final del ejercicio económico y permite hacer fácil referencia a los asientos en los libros de **contabilidad**.

Hay un método de prever este análisis, cual es disponer de páginas independientes para cada tipo de artículo comprado o vendido.

Este sistema es difícil de controlar, especialmente cuando una operación comprende dos tipos diferentes de gastos o ingresos, pero puede mejorarse añadiendo un sencillo libro de caja del tipo ya descrito, y así cada artículo se asienta dos veces, una vez en el libro de caja y otra en la correspondiente página de análisis. Se han ideado para uso de los agricultores ciertos sistemas de tenduría de libros de este tipo, con epígrafes e instrucciones impresas.

Otra alternativa consiste en el empleo de lo que comúnmente se denomina libro de caja analizado, en el cual las páginas de análisis se sustituyen por columnas en la página donde se practican los asientos de caja, y así, cada uno de dichos asientos se realiza dos veces, una en la columna "total" y otra en la correspondiente columna de análisis.

Cada uno de estos sistemas tiene sus pros y sus contras, pero con tal de que sea el que analice ingresos y gastos por tipo, será suficiente para los fines analíticos que se pretenden.

RELACIÓN DE ACREEDORES Y DEUDORES AL PRINCIPIO Y AL FINAL DEL AÑO

Los libros de **contabilidad** bien llevados contribuirán esencialmente a la preparación de estados de cuentas satisfactorios. No obstante, existen otras formas en las que el granjero puede ayudar al contable. Por ejemplo, los pagos e ingresos realizados durante el año habrán sido asentados en el libro de cuentas; éstos no son completamente iguales que las compras y ventas, pues en la primera parte del año pueden haberse pagado o recibido artículos que fueron comprados o vendidos durante el año anterior; por el contrario, a últimos de año pueden haberse comprado o vendido artículos cuyo importe no ha sido pagado o recibido. Al final de cada ejercicio económico deberá arrastrarse relación de estas cuentas debidas por la granja o de las que sea acreedora, o, dicho en otros términos, las cuentas deudoras y acreedoras. Esto puede sacarse generalmente, de las propias facturas y declaraciones de ingresos. Todos estos documentos, así como información sobre cualesquiera operaciones pendientes, de las que no existen facturas o declaraciones de ingresos, deberán remitirse al contable de forma que este pueda analizarlas correctamente, puesto que se emplearán para ajustar los totales de las columnas de análisis en el libro de caja.

EVALUACIONES

También servirá de ayuda el controlar la otra parte esencial de la situación económica, o sea, la evaluación anual del ganado y del capital inmovilizado. Esto puede realizarse de dos formas: cerciorándose de que las evaluaciones se han practicado de forma apropiada y contienen las partidas necesarias, y asegurándose de que la evaluación en sí es exacta.

Los detalles exigidos en las evaluaciones del ganado y del capital disponible, son las siguientes: Deberán hacerse constar los totales por separado, con expresión de números y cantidades donde proceda, así como los valores, para lo siguiente: toda clase de ganado, forrajes y semillas compradas, fertilizantes, carburantes, aceites, otros materiales de almacén (cuerdas, utensilios de

riego, etc.); y todo tipo de producto de propia cosecha. Cuando el agricultor prepara su propia evaluación puede estar seguro de que toda esta información es satisfactoria, pero los peritos profesionales suelen proporcionar una versión abreviada que, si bien es satisfactoria para la preparación de las cuentas económicas, puede que no sea lo suficiente detallada para el análisis de las mismas.

UTILIDAD DE LOS REGISTROS

La razón para tener registros y analizar la **contabilidad** de la finca es para ayudar a mejorar los ingresos de la misma o para reducir los costos con el objeto de hacer de la finca una unidad de producción más eficiente.

Si los registros y cuentas de la empresa agrícola se llevan en forma apropiada los mismos pueden ser usados para:

- a) Hacer un análisis crítico de la Empresa Agrícola como existió en el pasado inmediato lo cual debería poner de manifiesto los puntos débiles de la organización y posiblemente sugerir formas de mejoramiento.
- b) Proveer información la cual puede ser usada para medir el efecto probable de cualquier cambio que se proponga en la organización, o que pueda reflejarse mediante el análisis de la **contabilidad**.
- c) Dar información que mostrará si los planes se están llevando a cabo correctamente.
- d) Comparar los resultados obtenidos con los estándares de producción de la comunidad y con metas alcanzadas por otros agricultores.
- e) Evaluar resultados y fijar nuevas metas de eficiencia.
- f) Capacitar o ayudar a planear más inteligentemente y efectivamente las futuras actividades de la Empresa Agrícola.
- g) Determinar costos de producción y facilitar la elaboración de presupuestos.

En las empresas agrícolas además de conocer los mecanismos para determinar los costos de producción, deben tener un sistema que pueda señalar las faltas y los errores a fin de que sea posible corregirlos y evitar sus repeticiones señalando en monedas y cantidades unitarias cual será el futuro de la empresa. La actividad agrícola sigue siendo una de las más importantes en la economía nacional, por la contribución al producto interno bruto, como generador de divisas y fuente de trabajo.

Es por ello que se mencionan algunos de los conceptos básicos que permitirán el entendimiento de cada uno de los procesos contables.

Actividad Agrícola: En la actividad agrícola, básicamente en empresas pequeñas y medianas, se realizan los cultivos anuales en forma continua sin seguir esquemas preestablecidos de rotaciones. Podemos decir que la actividad agrícola es la administración y transformación de activos biológicos en productos agrícolas para la venta, procesamiento, o consumo.

Activos Biológicos: Los activos biológicos están compuestos por árboles utilizados en la actividad agrícola, los cuales pueden estar en crecimiento, en producción o terminados. Son reconocidos como activos biológicos: los árboles frutales, vides (árboles de uvas) los árboles cuya madera se utilizan para la leña, etc.

EMPRESA AGROPECUARIA: ente cuya actividad principal consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza para favorecer la reproducción, el mejoramiento, y el crecimiento de plantas y animales.

Activos Biológicos Consumibles: Son activos biológicos que han de ser recolectados por ser, en sí mismos el producto agrícola primario. Los ejemplos incluyen: las cosechas anuales tales como el maíz, el trigo, la cebada y los árboles cultivados para maderaje o pulpa.

Activos Biológicos en Crecimiento: Son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo, tales como árboles frutales, bosques, sementeras, frutas inmaduras, etc. Cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido.

Activos Biológicos en Producción: Son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos, tales como plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción etc.

Activos Biológicos Terminados: Son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos, tales como frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.

Cosecha: Es la separación de la producción agrícola del activo biológico (por ejemplo, la extracción de látex de un árbol de caucho, hule, goma o la recolección de manzanas), la remoción de una planta viviente del terreno agrícola para la venta y la re-siembra (tales como en la horticultura), o la cesación de los procesos de vida de un activo biológico (por ejemplo la tala de árboles).

Implementos Agrícolas: Son todos aquellos artefactos como arados, rastras, cultivadoras, surcadoras, que necesitan de la fuerza de tracción, esta puede ser mecánica (utilización de medios mecánicos para el trabajo de la tierra) o animal (utilización de la fuerza animal para el trabajo agrícola).

Materia Orgánica: Residuos vegetales o animales que se consiguen en la tierra y que provienen de un organismo, lo cual se convierte en una buena opción para aumentar la rentabilidad de la tierra.

Producción agrícola: Es el producto recolectado de los activos biológicos de la empresa que esperan a ser vendidos procesados o consumidos.

Rentabilidad de la Tierra: Ganancia neta obtenida en el negocio. Es decir, el superávit que se tiene una vez satisfecho los costos de producción.

Técnicas Productivas: Aquellos procedimientos técnicos que cuando se aplican, producen ganancias o mejoran la productividad de la tierra y del capital humano.

Terreno Agrícola: Es el terreno que se usa directamente para mantener y sustentar activos biológicos en la actividad agrícola. El terreno agrícola no es en sí mismo un activo biológico.

Con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad encontramos en la Nro. 2, y 41 con respecto a los inventarios, a lo que se refiere la existencia de ganado, productos agrícolas y forestales y depósitos de mineral, en medida que se valúen a su valor neto de realización, de conformidad con prácticas bien establecidas en determinadas actividades económicas.

FACTORES DE LA PRODUCCIÓN AGRÍCOLA

La actividad agrícola cuenta con cuatro factores fundamentales para la producción:

- Tierra
- Trabajo
- Capital
- Empresario.

La finalidad fundamental de la Contabilidad Agrícola es el describir en forma numérica el funcionamiento de una finca a lo largo de un periodo determinado, el cual se denomina Periodo Contable. Mediante esta descripción cuantitativa, el agricultor estará en capacidad de conocer si conviene eliminar aquellos cultivos o empresas ganaderas que le reporten pérdidas, substituyéndolos por otros más rentables o intensificando la producción de aquellos que proporcionen beneficios.

La Contabilidad agrícola permite también al agricultor tener un control absoluto sobre su finca, pues aunque no se requiere que conozca a fondo todos los términos y libros de una Contabilidad Comercial, si lleva un adecuado registro sobre las principales actividades de la finca se facilita la labor de obtener en cualquier momento el valor de la utilidad o de la pérdida.

Con una adecuada contabilidad es posible también, comparar el funcionamiento de la finca en diferentes épocas, planificar el mejoramiento de la organización y le sirve así mismo, como fuentes adecuadas de información para cualquier gestión de inversión o de consecución de crédito que planee efectuar.

Es importante dejar establecido también que, aunque la Contabilidad Agrícola se basa en los mismos principios que la Comercial, se diferencia básicamente de ésta en que mientras la primera trabaja con elementos vivos, la segunda trabaja con objetos inanimados. Por lo tanto, la Contabilidad Agrícola requiere de la utilización de técnicas y métodos especiales para sus análisis.

ESTADOS FINANCIEROS DE EMPRESAS AGRARIAS**BALANCE GENERAL**

Nos muestra, la situación³ financiera de la empresa, presentando en forma clara el valor de sus propiedades y derechos, sus obligaciones y su capital, valuados y elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En este balance solo aparecen las cuentas reales y sus valores deben corresponder exactamente a los saldos ajustados del libro mayor y libros auxiliares.

En una empresa agrícola el Balance General se identifica con una serie de partidas que hacen la distinción de este estado financiero con respecto a otro tipo de empresas, como son: las partidas de inventario y activo fijo.

1	ACTIVO					
1.1	Activo - Exigible					
	Disponible - Cuentas por Cobrar - Efectos por Cobrar.					
1.1.2	Inventarios					
	Inventarios (Maíz, arroz, mangos, caraotas, papas, sorgo, naranjas) - Existencias de Semillas - Inventarios de Medicinas - Inventario de Abono					
	(Fosfato, Potasio) - Inventario de Pesticidas - Inventario de Repuestos - Inventario de Suministros Varios.					
1.2	Activo Perdurable					
	Terreno - Edificaciones - Mobiliario y Equipo - Maquinarias y Vehículos - Instalaciones - Cultivos en Proceso - Animales de Trabajo.					
1.3	Activos Diferidos					
	Gastos pagados por anticipado - Intereses pagados por anticipado - comisiones pagadas por anticipado.					
1.4	Activos no necesarios					
	Terrenos en desuso - Parcela en desuso - Potrero en desuso - Maquinaria en desuso - Planta eléctrica en desuso - Fauna silvestre domesticada					
2	PASIVO					
2.1	Pasivos a menos de un					

³ Murcia, Hector H. Objeto y utilidad de la contabilidad agrícola: elementos básicos. IICA.

		año				
		Cuentas por pagar - Efectos por pagar - sueldos y salarios por pagar - Luz y fuerza eléctrica por pagar - Acumulaciones por pagar - vacaciones				
		Vencidas por pagar - Aportes por pagar - Comisiones por pagar - Seguro Social Obligatorio por pagar - Ley de Política habitacional por pagar.				
	2.2	Pasivos a mas de un año				
		Hipotecas por pagar - Préstamo bancario por pagar - Prestaciones sociales acumuladas.				
	2.3	Pasivos diferidos				
		Intereses cobrado por anticipado - Alquileres cobrados por anticipado - Adelantos recibidos - Primas sobre bonos emitidos.				
	2.4	Otros Pasivos				
		depósitos recibidos en garantía				
	3	CAPITAL Y RESERVAS				
	3.1	Capital social				
		Acciones Comunes - Acciones comunes no cobradas - Acciones preferidas - Acciones preferidas no cobradas - Acciones preferidas en tesorería.				
	3.2	Reservas de Capital				
		Reserva legal - Reserva Estatutaria - Reserva contractual - Reserva para desarrollo - Reserva para contingencias.				
	3.3	Superávit				
		Superávit del años anteriores - Superávit del ejercicio económico actual - Ajuste al superávit.				
	4	VALUACION DE ACTIVOS				
	4.1	Valuación de los activos Circulantes				
		Provisión para cuentas incobrables - Provisión para variaciones de invertir.				
	4.2	Depreciaciones Acumuladas				
		Depreciación acumulada de los edificios - Depreciación acumulada de los equipos - depreciación acumulada de maquinarias - depreciación				
		Acumulada de instalaciones - depreciación acumulada animales de trabajo.				

--	--	--	--	--	--	--	--

EL INVENTARIO Y SU VALORACION

Es una relación detallada sobre los bienes o valores que constituyen la finca e intervienen en su producción. Por separado se presenta un tipo de formulario para realizar un inventario en cualquier empresa agropecuaria. Para hacerlo adecuadamente es realmente necesario considerar el valor actual de cada uno de los bienes, para lo cual se debe tener en cuenta su característica particular mediante una apropiada valoración.

Se presentan en seguida los aspectos mínimos que debe contemplar un Inventario, así como algunas consideraciones para su valoración:

1. Tierras y Mejoras

En el caso de una finca se hace el desglose correspondiente del número de manzanas o hectáreas dentro de las siguientes categorías: Cultivos anuales o transitorios; Cultivos permanentes; Pastos cultivados (limpios y no limpios); Montes (con algún o sin ningún pasto); otras áreas (caminos, construcciones, etc).

Para la valoración de las tierras y los cultivos o actividades, se pueden tener en cuenta los siguientes criterios:

- a) Los terrenos y mejoras pueden valorarse de acuerdo con estos conceptos: Precio de adquisición; Precio comercial de mercadeo (valor de cotización que se le daría en el mercado); Valor de capitalización (de acuerdo al rendimiento esperado de los cultivos o empresas ganaderas que haya en cada lote); Tasación por parte de expertos en avalúos.

El criterio más utilizado es el del Valor Comercial o de Mercado.

- b) Cultivos por cosechar: Para estos bienes se pueden aplicar dos criterios de valoración: Si están en las primeras etapas de su ciclo productivo, su valor real debe estar cercano al valor de los costos de producción del cultivo hasta ese momento; si se halla en los periodos finales del ciclo productivo, su valor real debe estar cercano al precio de mercado esperado para el producto probable que se cosechará (en este caso se puede considerar también un cierto porcentaje para imprevistos, teniendo en cuenta que se pueden presentar disminuciones en los rendimientos o posibilidades de pérdidas.

En el caso de cultivos permanentes (forestales, frutales, etc.) se puede obtener su valor de acuerdo al criterio anterior, aunque también se puede utilizar el concepto del precio de costo menos la depreciación estimada, teniendo en cuenta que tienen una larga vida útil, la cual se puede calcular en forma aproximada.

2. Edificios, Construcciones y Estructuras Permanentes

En esta sección se detallan todas las estructuras permanentes tales como casas, establos, ranchos, silos, cercas, gallineros, etc. Para su valoración se usa principalmente el criterio del precio de costo menos la depreciación

La depreciación de un bien es la pérdida de valor que sufre, debido a tres causas principales: Desgaste físico por su uso, obsolescencia por innovaciones posteriores y deterioro por el paso del tiempo. El método más utilizado para calcular la depreciación es el de la Línea Recta o Lineal, en el cual la depreciación por año se obtiene así:

$$\text{Depreciación/año} = \frac{\text{Valor Original} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida Útil}}$$

Con el propósito de ilustrar aún más este tema de la depreciación, al finalizar la presente sección sobre inventario, se comenta en forma más detallada y con ejemplos sobre el concepto y los métodos para calcular la depreciación.

3. Maquinaria y Equipo

Esta parte del inventario contempla el detalle de la maquinaria y equipo de la finca. Por lo tanto, aquí se detallan elementos tales como: Tractores, vehículos, implementos, máquinas, mota-bombas, equipo lechero, equipo avícola, herramientas, etc.

Para calcular el valor de estos elementos, también se debe tener en cuenta el concepto de depreciación, mencionado anteriormente.

4. Animales

Dentro de este rubro, se diferencian dos tipos, con características económicas y contables diferentes:

- a) El ganado de renta (reproductores, ganado de productos tales como leche, huevos, etc.), el cual sufre depreciación y sus productos se colocan en el inventario separadamente del animal. Para la valoración de este tipo de ganado se pueden utilizar dos conceptos: Depreciación y valor de mercado.

- b) Ganado de crecimiento y engorde, que no sufre depreciación y cuyos productos no son separables de mismo animal que los produce, al cual quedan incorporados. Para su valoración se puedan usar varios métodos de los mencionados anteriormente, aunque el más usual es el del valor comercial o de mercado.

En el cuadro 4 del inventario se presenta el detalle correspondiente a los animales de la finca.

5. Materiales (Productos, subproductos y existencias)

En esta sección se presentan todos aquellos materiales o productos que se encuentren en almacén. Para su valoración y teniendo en cuenta que pueden existir en bodega, materiales adquiridos en diferentes épocas, se pueden utilizar varios criterios:

- a) Precios según factura (de acuerdo a las facturas de compra se asignan los precios)
- b) Precio promedio (se usa el promedio de los diferentes precios)
- c) Valor de mercado
- d) PEPS (primeras entradas primeras salidas). Se supone que lo primero que llegó a la bodega se vendió y por lo tanto, para valorar las existencias se usa el último precio. Existe otro método, llamado UEPS (últimas entradas primeras salidas), el cual no se utiliza tan generalmente como los demás mencionados.

En el cuadro 5 del inventario se detallan todos los valores de los materiales.

6. Cuentas por Pagar

Aquí se detalla el valor de las deudas, tanto a personas como a entidades. Este desglose se puede apreciar en el cuadro 6 del inventario.

7. Dinero que se Posee, Cuentas por Recibir

La valoración del efectivo y dinero que se posee no implica ningún esfuerzo adicional, puesto que basta con contar el efectivo en caja y solicitar a los Bancos un estado de las cuentas bancarias que se posean.

En cuanto a las cuentas por recibir, su valoración supone la elaboración de una relación de los clientes y deudores

con cuentas pendientes en la finca, eliminando todos aquellos que por su insolvencia deban de descontarse como "incobrables".

El detalle de estas cuentas se presente en el cuadro 7.

8. Resumen del Inventario

Aunque el resumen más exacto del inventario es el Balance General, al cual se hará referencia específica posteriormente, en el cuadro 8 se presenta un resumen sencillo de todos los valores calculados en el inventario. Este resumen sirve para la comparación de los aumentos o disminuciones que se han presentado durante el año, observando los valores obtenidos al principio y final del año.

a) EL CONCEPTO DE DEPRECIACION 1/

La depreciación es uno de los Costos que se deben tener en cuenta en cualquier labor agrícola. Este factor tiene relación con el uso de artículos, generalmente de carácter durable, y se refiere a la constante pérdida de valor que ellos experimentan.

La depreciación se debe al desgaste gradual del bien considerado (maquinaria, equipos, edificios, etc.) o al principio de obsolescencia el cual expresa que el artículo se vuelve anticuado cada año debido a la disponibilidad en el mercado de equipos más modernos.

Puesto que la mayoría de estos elementos no se desgastan en un solo año, el valor de la depreciación se trata de distribuir en un periodo de n años, el cual corresponde a la vida útil del artículo.

Varios conceptos básicos se deben considerar para calcular la depreciación:

1. Valor Inicial o de Compra

Es el precio o valor original del artículo cuando se adquiere nuevo.

2. Vida Util

Es el tiempo (número de años, meses u horas) que se calcula puede durar el bien que se deprecia. Aunque este término es difícil de calcular en la práctica, en especial porque no se puede generalizar debido al trato diferente que se da a cada artículo, se puede hacer una aproximación de su valor.

3. Valor Final o de Salvamento

Es el valor de saldo de la máquina o artículo al final de su Vida Util.

4. Tasa de Depreciación

A menudo se considera un valor porcentual, el cual trata de estimar el desgaste que sufre el artículo anualmente. Se asume, por ejemplo, un 10 ó 20 por ciento anual y de acuerdo a él se calcula que la máquina o equipo considerado se verá afectado en su valor por esta cantidad.

Métodos para Calcular la Depreciación

1. Método Directo o Lineal

La Depreciación por año, calculada por este método, es igual para cada uno de los años de la Vida Útil. Para obtenerla se utiliza la siguiente relación:

$$\text{Depreciación por año: } \frac{\text{Valor Inicial} - \text{Valor Final}}{\text{Vida Útil}}$$

Un ejemplo puede ilustrar el sistema: Considérese el caso de un tractor que tenga un valor de \$80,000.00 nuevo; se calcula que tiene 10 años de vida útil, de acuerdo al trato que se le piensa dar; además se estima que su valor final corresponde a un 10 por ciento de su valor inicial (\$8,000.00).

$$\text{Aplicando la fórmula por año: } \frac{80,000 - 8,000}{10} = \$7,200$$

Este sería el valor que se debe dejar anualmente para que al final de la vida útil del tractor se pueda tener dinero suficiente para poder reemplazarlo. Sin embargo, es necesario hacer otras consideraciones sobre la aplicación de los valores teóricos calculados en ejemplos reales, discusión que se hará más adelante al tratar los problemas o desventajas de la depreciación.

2. Balance Decreciente:

Con este método la depreciación es diferencial para cada uno de los años, pues se trabaja sobre el balance no depreciado. Para utilizar este sistema es necesario conocer la Tasa de Depreciación, valor que debe ser lo más aproximado posible.

La depreciación para cada año se obtiene así:

$$\text{Depreciación en un año determinado: } \text{Tasa de Depreciación} \times \text{Balance no depreciado}$$

Para el ejemplo utilizado anteriormente y asumiendo un 10 por ciento de Tasa de Depreciación, la depreciación en los dos primeros años sería la siguiente:

$$\text{Depreciación primer año} = 0,10 (80,000) = \$8,000$$

$$\text{Depreciación segundo año} = 0,10 (80,000 - 8,000) = \$7,200$$

Y así se continúa sucesivamente año por año, teniendo para cada uno un valor diferente de depreciación, lo cual puede presentar ventajas en determinados casos.

3. Sumas de los Dígitos de los Años

La depreciación calculada por este método es también diferencial para cada año, lo cual puede presentar también ciertas ventajas en algunas circunstancias.

Según este método, el valor de la depreciación se obtiene así:

$$\text{Depreciación en un año} = \frac{(\text{número de años de vida útil que restan}) \cdot \text{Valor Inicial}}{(\text{suma de los dígitos de los años}) \cdot \text{Valor Final}} \quad \begin{matrix} (\text{Valor} \\ \text{Final}) \end{matrix}$$

Calculando la depreciación por este método en el ejemplo mencionado.

$$\text{Depreciación primer año} = \frac{10}{10+9+8+7+6+5+4+3+2+1} (80,000-8,000) = \$13,090.90$$

$$\text{Depreciación segundo año} = \frac{9}{10+9+\dots+2+1} (72,000) = 11,781.81$$

Como se puede observar, es una buena medida el hacer los cálculos de la depreciación y dejar anualmente una cantidad de dinero para reemplazar la máquina al final de su Vida Útil. Sin embargo, es necesario observar las limitaciones que se presentan en la práctica, las cuales se mencionarán a continuación al hacer referencia a las ventajas y desventajas generales de la depreciación.

Ventajas y Desventajas de la Depreciación

1. Ventajas de la Depreciación

- a) Con un cálculo eficaz de la depreciación y dejando dinero anualmente con este fin, se hace posible reemplazar el artículo que se usa, al final de su vida útil. En este caso, se puede considerar a este dinero como un ahorro que se hace.
- b) Para calcular la depreciación se necesita conocer los valores aproximados de la vida útil de los bienes que se van a depreciar. El conocimiento de estos valores tiene gran utilidad para el empresario rural, puesto que le permiten hacer previsión en el tiempo sobre sus inversiones y tener una visión integral de su negocio.

- c) Se puede saber el valor real de un artículo en un momento determinado, para los efectos fiscales o financieros que se requiera.

2. Problemas o Desventajas

Para aplicar correctamente la depreciación es necesario observar cuidadosamente algunos de los factores que impiden en muchos casos su completa y eficaz utilización.

- a) Es muy difícil, en determinados tipos de agricultura, calcular términos como la vida útil y el valor final o de salvamento. Como en la mayoría de las fincas (caso general latinoamericano) no se llevan registros de producción o de uso de las máquinas, no se podrá saber qué trato se les da a los aparatos, ni generalizar con precisión para los diversos equipos usados.
- b) Usando un método rígido para la depreciación puede suceder que se deje relativamente poco dinero en los primeros años de vida útil del artículo y mucho en los últimos años.
- c) Los precios de productos e insumos no permanecen constantes y por lo tanto, se debe estar pendiente para dejar la cantidad de dinero que permita reemplazar el artículo usado por uno más o menos similar, al final de la vida útil. Este factor es extremadamente importante de considerar, en especial para el caso de algunos países latinoamericanos que presentan altos índices de inflación.

Obsérvese el caso de una máquina que se compre en el presente año en \$50,000.00; si se asume que tiene 10 años de vida útil (valor de salvamento 5,000) se deberían dejar \$4,500 anualmente (método lineal) para que al final de la vida útil pudiera comprar otra máquina similar. Sin embargo, es muy difícil garantizar que el precio de una máquina parecida dentro de 10 años va a ser igual a 50,000; muy seguramente y debido a múltiples causas, los precios seguirán aumentando continuamente.

Por consiguiente, el productor debe estar al tanto de las variaciones en precios y calidades en el mercado, para dejar una cantidad de dinero diferente en muchos casos a lo que el simple cálculo de la depreciación dice.

Cómo contrarrestar estas desventajas y cuál método de depreciación usar? La respuesta la deben dar los interesados en el asunto, comprendiendo la importancia de resolver problemas administrativos, como la falta de registros de producción en la finca; información de las estadísticas de precios y de sus tendencias en el tiempo; calculando valores exactos para la vida útil de equipos según los diferentes usos y llegando a adaptar el método de la depreciación a los casos particulares de cada empresario rural.

Cuentas	Parciales ₺	Totales ₺	Sumas ₺
1. Activos			
a) Activo Circulante:			
Efectivo en Caja			
Bancos			
Cuentas y Efectos a Cobrar			
Invent. Ganado de Engorde			
Otros			
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE			
b) Activo Intermedio:			
Invent. Existen. Material.			
Insumos en Bodega			
Granos y Cosechas en Almac.			
Forrajes en Almac.p/Venta			
TOTAL ACTIVO INTERMEDIO			
c) Otros Activos Circulantes o Intermedios:			
Gastos Diferidos			
Alquileres Pagados por Adelantado			
Cultivos en pie			
Seguros Pagados por Adelantado			
Otros			
TOTAL OTROS ACTIVOS			
d) Activo Fijo:			
Terrenos			
Edificios e Instalaciones			
Maquinaria y Equipo			
Muebles y Enseres			
Inventario Ganado de Leche y Cría			
Invent. Animales Trabajo			
Efectos a Cobrar a L.Plazo			
Inversiones Permanentes			
TOTAL ACTIVO FIJO			
TOTAL ACTIVOS			

Cuentas	Parciales ₡	Totales ₡	Sumas ₡
2. Pasivos			
a) Pasivo Circulante:			
Cuentas y Efectos a Pagar			
Dividendos e Impuestos por Pagar			
Otros			
TOTAL PASIVO CIRCULANTE			
b) Otros Pasivos Circulantes:			
Gastos Acumulados			
Créditos Diferidos			
TOTAL OTROS			
c) Pasivo Fijo:			
Documentos y Efectos a Pagar a Largo Plazo			
Hipotecas			
Otros			
TOTAL PASIVO FIJO			
TOTAL PASIVO			
CAPITAL O PATRIMONIO			

EL BALANCE DE SITUACION

Es un resumen del inventario, en el cual se clasifican las partidas o cuentas en cuenta su liquidez, o sea la facilidad de convertirse en dinero en efectivo. (Ver cuadro 9).

Los valores del inventario se clasifican así:

1. Activos

a) Activo Circulante o Corriente:

Está constituido por todos los valores en cuya rotación se basan las actividades de la Empresa Agrícola. En sentido estricto solo se incluirán aquí: efectivo en caja, cuentas corrientes, cuentas y efectos a cobrar (de fácil y rápido cobro), inventario ganado de engorde y otras partidas de bastante liquidez

b) Activo Intermedio:

Aquí se incluyen aquellos valores que son de menor liquidez, pero que por su característica no son de tanta liquidez como el Activo Circulante, ni de tanta duración en la empresa como el Activo Fijo. Dentro de Activo Intermedio se pueden señalar entonces: inventario de mercaderías y existencias, insumos agropecuarios en bodega, granos y cosechas en almacén para venta, forrajes en almacén para venta, etc.

c) Otros Activos Circulantes o Intermedios:

Muy comúnmente, al formular el Balance se observa que el empresario ha realizado gastos por adelantado y por lo tanto sólo podrán deducirse del Balance cuando los servicios hayan sido recibidos. En esta clasificación se incluyen los cargos o gastos diferidos, tales como alquileres pagados por adelantado, cultivos en pie, seguros e intereses pagados en la misma forma, abonos aplicados y no amortizados, etc.

d) Activo Fijo:

Está caracterizado por las inversiones de carácter permanente y de cuyo valor es más difícil que el empresario disponga con toda rapidez en el momento que lo desee. Por lo tanto, dentro de los Activos Fijos se consideran: Terrenos, construcciones, maquinaria agrícola, inventario de ganado lechero o de cría, inventario de animales de trabajo, muebles y enseres, efectos a cobrar a largo plazo, inversiones permanentes. En los bienes que sean depreciables, se debe deducir la depreciación acumulada hasta ese momento.

Activos Semi-Fijos

Los activos semi-fijos son los que participan en la explotación del negocio y cuyas ventas afectarían la capacidad productiva del negocio. Además los activos semi-fijos son más difíciles convertir en efectivo a precios adecuados, como se verán en los ejemplos de - activos semi-fijos :

- Ganado lechero.
- Ganado de cría.
- Maquinaria y equipo agrícola.

NOTA.- Algunos especialistas de Administración Rural incluyen los activos circulantes y semi-fijos en una sola clasificación de activos de explotación.

Activos Fijos

Los activos fijos son los que participan en la explotación del negocio y cuyas ventas perjudicarían fuertemente la capacidad productiva del negocio. También estos activos difícilmente se convierten en efectivos a precios equitativos en caso de una venta forzada.

- a. Construcciones.
- b. Mejoras.
- c. Tierras.

e) **Activo Intangible:**

En algunos casos se pueden presentar otros bienes, cuya valoración no es de carácter directo como los activos mencionados hasta ahora, pero que deben incluirse, en especial para otros tipos de actividades no propiamente agrícolas. Por ejemplo, dentro de esta clase irían: Patentes, marcas, derechos de llave, gastos de organización, etc.

2. Pasivos

Para su clasificación se usa un método similar al del Activo, aunque la agrupación de las cuentas en este caso se hace de acuerdo con la "exigibilidad" de las mismas.

a) **Pasivo Circulante o Corriente:**

Se incluyen en este grupo las deudas exigibles en un corto plazo, por ejemplo un año. Aquí se detallarán, entonces: Cuentas y efectos a pagar, dividendos e impuestos por pagar, etc.

b) **Otros Pasivos Circulantes:**

Al igual que en el Activo (Cargos Diferidos), en el Pasivo pueden existir los créditos diferidos que están representados por cobros hechos antes de realizar el balance, pero que implican servicios que se deben proporcionar después. Se comprenden en esta clasificación: Alquileres cobrados por adelantado, intereses cobrados y no vencidos, etc.

Uso y Valor del Terreno No Propio 1/ - Unidad _____
 A Principio y Final del Período Hectáreas o Manzanas

DESGLOSE DE CULTIVOS O EMPRESAS	A PRINCIPIO DEL PERIODO			AL FINAL DEL PERIODO		
	Nº DE UNIDADES	VALOR P/UNIDAD	VALOR TOTAL	Nº DE UNIDADES	VALOR P/UNIDAD	VALOR TOTAL
CULTIVOS ANUALES:						
CULTIVOS PERMANENTES:						
PASTOS CULTIVADOS:						
Limpio						
No Limpio						
PASTOS NATURALES:						
Limpio						
No Limpio						
MARRALES, MONTES ETC.:						
Con Algún Pasto						
Sin Ningún Pasto						
OTRAS AREAS O CULTIVOS:						
AREA TOTAL DE LA FINCA						

Especifique el costo anual por concepto de arrendamiento; estos son activos fijos de la finca que se analiza, pero por no pertenecer al dueño de la finca que se analiza, no se le computan costos. Su único costo para el dueño de la finca que se analiza es el pago que hace éste por concepto de arrendamiento, se anotan posteriormente en el resumen de gastos.

Balance de Situación
1^o Enero y 31 Diciembre de 1971

Activos	1 ^o enero 1971	31 diciembre 1971	Pasivos y Capital Neto del Productor	1 ^o enero 1971	31 Dic. 1971
1. Circulantes	₡ 50,000	₡ 80,000	5. Exigibles a corto plazo.	₡ 20,000	₡ 10,000
2. Semi-Fijos	150,000	220,000	6. Exigibles a mediano plazo.	80,000	40,000
3. Fijos	800,000	900,000	7. Exigibles a largo plazo.	400,000	350,000
			8. Total de pasivos exigibles.	500,000	400,000
			9. Capital neto del productor.	500,000	800,000
4. TOTAL Activos.	₡ 1,000,000	₡ 1,200,000	10. Total Pasivos y capital neto del productor.	1,000,000	1,200,000

ESTADO DE RESULTADOS O DE GANANCIAS O PÉRDIDAS

Es un documento⁴ complementario donde se informa detallada y ordenadamente como se obtuvo la utilidad del ejercicio contable.

El estado de resultados esta compuesto por las cuentas nominales, transitorias o de resultados, o sea las cuentas de ingresos, gastos y costos. Los valores deben corresponder exactamente a los valores que aparecen en el libro mayor y sus auxiliares, o a los valores que aparecen en la sección de ganancias y pérdidas de la hoja de trabajo. Generalmente en las empresas agrícolas el mayor porcentaje de sus costos están destinados al costo de la producción, ya que este es el que va a determinar la utilidad bruta en periodo determinado.

⁴ Curso de Preparación y Evaluación de Proyectos Agrícolas, IICA, 1975,

Clasificación de Ingresos

Una clasificación simple de las ventas e ingresos del predio ayuda mucho al productor en el análisis final del negocio. Es común clasificar los ingresos del predio de una manera parecida a la que sigue :

i. Productos de ganado y ave :

- Leche
- Huevos
- Lana
- Otros

ii. Venta de ganado y aves :

- Ganado vacuno
- Ganado porcino
- Ganado ovino
- Ganado caprino
- Aves

iii. Ventas agrícolas o cultivos

- Maíz
- Trigo
- Sorgo
- Frijol
- Heno
- Semillas
- Pastoreo alquilado
- Otras

iv. Trabajo fuera del predio (con recursos del predio)

- Máquina para otros productores
- Mano de obra

v. Ventas varias

- Maquinaria vendida
- Caballos vendidos

c. Valor de las Ventas Ordinarias

Hay dos alternativas a considerar en la anotación de los ingresos ordinarios del predio. La primera involucra la anotación del valor bruto de la venta en el registro de ingresos y también anotar los costos de la venta (fletes, impuestos, comisiones, descuentos, etc.) en el registro de egresos. En la segunda se considera nada más que el valor neto de la venta (valor total menos costos de venta), como el ingreso al negocio y no se anotan los costos de venta en el registro de egresos. Aunque la segunda alternativa es más sencilla y re

quiere menos anotaciones es también menos precisa y no permite el análisis de los costos de la comercialización de los productos.

d. Ventas de Activos Semi-Fijos

El valor bruto de la venta de un activo semi-fijo del cual se está llevando la depreciación, no debe ser incluido en el total de ingresos al negocio. Aunque es común que se anote el valor bruto en una columna especial del registro de ingresos no se incluye este valor en los ingresos ordinarios del negocio. El valor neto de la venta debe ser incluido en el total de los ingresos. Para determinar el valor neto es necesario primero calcular el valor contable del activo y restar esta cantidad del valor bruto de la venta. Un ejemplo sencillo de mostrará la razón y la manera para calcular el valor neto de la venta. En el ejemplo se usará la venta de un camión después de cuatro años de uso por lo cual el valor bruto de la venta es de \$ 25,000.

Ejemplo :

a. Datos básicos

Costo original	\$	80,000
Valor residual		5,000
Vida útil		5 años
Método de depreciación		Depreciación Constante
Años de uso en el momento de la venta		4 años
Valor bruto de la venta	\$	25,000

Determinación del valor contable (valor restante al momento de la venta.

Costo original	\$	80,000
Menos Depreciación		60,000

$$\frac{(\$80,000 - \$5,000) \div 5 = \$15,000 \text{ por } 4 \text{ años}}{\text{Valor contable o Valor restante } \$ 20,000}$$

Ingreso neto de la venta	\$	25,000
Valor bruto de la venta		
Menos valor contable o valor restante	\$	20,000
<hr/>		
Ingreso neto de la venta	\$	5,000

El ejemplo muestra claramente que de la inversión de \$ 80,000 en el camión se ha recuperado \$ 60,000 mediante la depreciación de los cuatro años de uso. La parte de la inversión que no fue recuperada en el momento de venta es de \$ 20,000.

El costo no recuperado al momento de la venta representa el valor contable. El valor neto de la venta es la diferencia entre el valor bruto de venta y el valor contable o restante al negocio, o sea \$ 5,000 - en el ejemplo visto de esta manera el ejemplo es parecido a la compra y venta de novillos de engorde donde el valor de la venta es un ingreso y el costo de la compra entra como egreso del negocio. La única diferencia entre los dos ejemplos es que, en el caso del activo semi-fijo del costo original se ha restado \$ 15,000 por año durante cuatro años - que ha sido cargado como egreso. Entonces el costo en el momento de la venta es el costo no recuperado por la depreciación o sea el valor contable o restante del activo para el negocio.

Control de los ingresos

Una manera de evitar errores en las sumas parciales y totales de los ingresos es la de llevar una columna extra de control. Se anotan todos los ingresos en la columna de control y también cada ingreso en la columna de clasificación a la cual le corresponde. La suma de la columna de control debe ser igual a la suma de todos los sub-totales que provienen de cada una de las columnas de clasificación por actividad o rama de ingresos.

Los tres grupos generales pueden ser divididos en sub-grupos para controlar mejor los diferentes tipos de egresos. La sub-división del primer grupo es de mayor importancia siendo que en este grupo se puede clasificar algunos de los diferentes egresos de acuerdo con las ramas de producción. Queda bien claro que una clasificación de todos los egresos de acuerdo con sus ramas de producción es aún muy difícil y requiere de otros registros complementarios y mucho más trabajo, por lo cual en muchos casos los productores no están en capacidad o dispuestos a hacerla. Los egresos para mano de obra y maquinaria ofrecen buenos ejemplos. Cómo debe dividir los egresos para mano de obra entre las ramas de producción como las de maíz, trigo, frijoles, ganado, lechero, ganado porcino, etc. en una explotación mixta? Cómo debe dividir los egresos para maquinaria? Es cierto que es posible estimar la división de estos egresos usando registros complementarios cuando el productor quiere hacer un análisis más profundo de cada rama de producción y cuando él está capacitado y dispuesto a hacer el trabajo. El análisis por rama de producción y los registros necesarios se verán más adelante.

Los datos necesarios para llevar un buen control de los egresos son los siguientes

- . Fecha de compra o de incurrir el gasto.
- . Descripción del egreso para qué y a quién.
- . Cantidad y precio pagado.
 - a. Número o cantidad.
 - b. Precio por unidad.
 - c. Precio total pagado.

Clasificación de los Egresos

Una clasificación simple de los egresos permite un análisis y evaluación general del negocio. Para una evaluación y análisis más completo es necesario recurrir a otros registros complementarios para dividir los egresos de una manera adecuada y asignar a cada rama de producción la parte que le corresponde. Una clasificación sencilla es la siguiente :

- i. Compra de ganado y aves : ganado vacuno, ganado porcino, ganado ovino, ganado caprino, aves.
- ii. Compras de alimentos para ganado y aves : granos, raciones preparadas, sales y minerales, heno, forraje, pastoreo pagado, otros.
- iii. Mano de obra : jornales, sueldos, aguinaldos, gratificaciones, comidas, cargos sociales, seguros, etc.

- iv. Gastos de cultivos : semillas, fertilizantes herbicidas, insecticidas inoculantes, bolsas, hilo, etc.
- v. Gastos de ganado : vacunos, desinfectantes, honorarios, veterinarios, etc.
- vi. Gastos de maquinaria :
 - Repuestos y mantenimiento : reparaciones de tractores, camiones, y otra maquinaria; repuestos para toda clase de vehículo y maquinaria; compras de herramientas chicas.
 - Combustibles y lubricantes: gasolina, diesel, aceite, grasa, etc., pero no incluyendo los correspondientes a automóviles o camionetas que se utilicen tiempo parcial para asuntos personales.
 - Maquinaria : pagos por alquiler de tractores y camiones, labores agrícolas, cosechadora, trilladora etc.
- vii. Automóviles y otros vehículos de uso parcial para asuntos personales : combustible y lubricantes, mantenimiento y repuestos, seguro y patente, licencia-placas, etc. Al final de año colocar la parte proporcional de uso agropecuario.
- viii. Electricidad y teléfono : al final del año calcular la parte proporcional de uso agropecuario.
- ix. Varios : provisiones de la oficina, revistas y periódicos relacionados con el negocio, gastos de viaje - del negocio y otros egresos no especificados.
- x. Intereses : intereses pagados por créditos bancarios e hipotecarios y otras clases de deudas contraídas para la explotación.
- xi. Conservación de mejoras : reparaciones de construcciones, corrales, alambrados, aguaderos, canales de riego, etc.
- xii. Arrendamiento : pago en efectivo por arrendamiento de tierra.
- xiii. Seguros : de cosechas, animales, maquinaria, construcciones, etc.; no incluir seguro de vida del productor.
- xiv. Impuestos : impuestos prediales, canal de riego, etc.
- xv. Inversiones nuevas :
 - Mejoras : construcciones, alambrado, corrales, molinos, aguaderos, etc.

- Maquinaria : tractores, vehículos, maquinaria agropecuaria en general.
- Caballos de tiro y silla.

Aunque se ha dividido los egresos en quince parte (i XV) únicamente las primeras nueve corresponden a costos directos del negocio que varían de acuerdo con la cantidad de producción. Los egresos por intereses pagados, conservación de mejoras, arrendamiento de tierra, seguros e impuestos, son generalmente los costos indirectos que existen si produce el predio o no. En algunos casos la clasificación no es muy clara. Por ejemplo, los intereses pagados podrían incluir intereses de muy corto plazo por la compra de alimentos para ganado que sería un costo variable. Al mismo tiempo la mano de obra de vez en cuando incluye el salario de un velador que es contratado si el predio produce o no; lo cual sería un costo fijo. Por razones de no hacer demasiadas divisiones en los egresos y - hacer la contabilidad aún más complicada usualmente, - se toma toda la mano de obra como un egreso directo o costo variable y todos los intereses se incluyen como un egreso indirecto o costo fijo. La experiencia de muchos años ha mostrado que la mayor parte de los egresos por mano de obra son del tipo egreso directo y que un alto porcentaje de los intereses pagados son de la forma egreso indirecto o costo fijo. Para simplificar la contabilidad se desvía un poco de las definiciones estrictas de egresos directos y egresos indirectos.

Inversiones en recursos fijos y Semi-Fijos

Aunque es necesario anotar todas las inversiones en recursos fijos y semi-fijos, los costos para inversiones no son egresos ordinarios y no se incluyen directamente en los egresos en efectivo del negocio. En el caso de recursos depreciables, como por ejemplo, maquinaria, - el costo de cada inversión se pasa al registro de depreciación. En este registro se estima el costo anual de cada recurso, lo cual entra en el Resumen del Negocio o Balance de Resultados como costo de depreciación.

La compra de ganado de cría también representa una inversión en recurso semi-fijos y el costo puede ser incluido en el registro de depreciación. Pero la depreciación de ganado de cría es mucho más complicada que la de maquinaria y mejoras porque el cambio en valor de un ganado de cría muchas veces no sigue un patrón normal en las pérdidas de valor. Un ejemplo que muestra esta situación con claridad es el caso de la compra de un torito de sangre pura. Al principio de la vida útil el valor del torito sube después el valor se mantiene más o menos parejo por varios años y al final de la vida útil el valor empieza a disminuir. Es muy difícil estimar la depreciación

anual por los métodos comunes para ganado de cría cuando se le compra antes de llegar en producción o servicio. Por eso, muchos productores prefieren optar por la alternativa de incluir el ganado de cría en el inventario donde los cambios en valor se toman en cuenta por el precio del mercado. En esta alternativa no incluye el costo de la compra en los egresos del negocio y, al final del año agropecuario, el valor del ganado de cría está incluido en el inventario. La diferencia entre el costo y el valor del inventario representa el cambio en valor del ganado de cría. Se puede ver el resultado de esta alternativa mediante un ejemplo sencillo en la compra de un toro de sangre pura por \$ 3,000 - como se ve la Tabla siguiente :

Año Agropecuario	Precio de Compra y Venta	Inventario al comienzo	Inventario al final	Cambio Neto de Inventario
Compra/				
1	\$ 3,000	-----	\$ 3,500	✓ \$ 3,500
2	(Egresos)	3,500	4,000	✓ 500
3		4,000	4,000	0
4		4,000	4,000	✓ 0
5		4,000	3,500	✓ \$ 500
6		3,500	3,000	- 500
7		3,000	2,500	- 500
Venta 8	2,500 (Ingresos)	2,500	-----	2,500

En el ejemplo de la tabla anterior, la compra del torito se efectúa a principios del primer año agropecuario. Al final del primer año el torito tiene un valor de \$ 3,500 que representa un aumento sobre el costo de \$ 500. El valor sigue aumentando en el segundo año, y durante el tercero y cuarto año se mantiene constante. Pasando el cuarto año el valor del ahora toro, baja hasta el momento de venta en principios del octavo año. En el primer año el egreso de \$ 3,000 está comprado - con el valor del inventario final que muestra un equivalente de los \$ 3,000 de compra más un aumento de \$ 500 sobre el costo. En el último año el valor del toro aparece en el inventario al comienzo pero no al final, que representa un cambio neto negativo en el inventario de \$ 2,500, lo cual es igual al precio de venta. En este ejemplo la disminución del inventario es un egreso de \$ 2,500 y el resultado de los dos anulan el uno al otro, por lo cual el ingreso neto del predio no está afectado en el octavo año. Si el precio de venta fuera mayor o menor de \$ 2,500 el ingreso neto del predio estaría aumentado o disminuido como sea el caso.

CLASIFICACION DE INGRESOS

La clasificación de ingresos se hace sobre la base de la fuente de ingreso y la forma del ingreso - en efectivo o no efectivo. De acuerdo con este concepto se separan los ingresos en varios grupos como los siguientes :

1. Ventas de productos pecuarios y avícolas;
2. Ventas de ganado y aves;
3. Venta de productos agrícolas;
4. Otros ingresos en efectivos;
5. Consumo familiar no pagado de productos del negocio; y,
6. Aumento neto en el inventario de ganado y productos agrícolas.

Ejemplo de Registros:**Partida 1**

Se siembra⁵ tomate en dos manzanas de tierra, durante el ejercicio. Los primeros gastos que se pagaron al contado (mas IVA) fueron:

Valor Mano de obra almacigo	5000		
Prestaciones	3000		
Semilla (existencia en almacén)	1000		
Bolsas de polietileno	500	Mas IVA:	50
Mano de obra para desmontar y ahoyar	5000		

Almácigos
14500

IVA por cobrar
50

Almacén (semillas)
1000

Caja
13550

⁵ Contabilidad Agropecuaria, Tomo I, Contabilidad Agrícola, Lic. Hugo Vidal Requena Belteton

Partida 5

Costo de Venta		Ventas		Perdidas y Ganancias	
18,500	18,500	150,000		18,500	150,000
				9,500	
				122,000	

Plantaciones		Costos de cosecha		Utilidad del Ejercicio	
	18,500	9,500	9,500		122,000

Agropecuaria La Quiebra

Estado de Costo de Producción

Del 01 de febrero 2010 al 28 de febrero 2010

Materia Prima

Semilla	1,000	
Bolsas de Polietileno	500	
Fertilizantes	1,000	2,500

Mano de Obra

Mano de Obra Almacigos	5,000	
Mano de Obra Desmontado y Ahoyado	5,000	
Mano de Obra Trasplantes	2,000	12,000

Gastos Indirectos

Prestaciones Almacigos	3,000	
Prestaciones trasplantes	1,000	4,000

Costo de Producción18,500