



**UNIVERSIDAD LASALLISTA
BENAVENTE
ESCUELA DE CONTADURÍA**
Con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México
CLAVE: 8793-08

**IMPORTANCIA CONTABLE DE LOS ACTIVOS
BIOLÓGICOS EN ACTIVIDADES GANADERAS**

TESIS

Que para obtener el título de
LICENCIADA EN CONTADURÍA

Presenta:
BRENDA YARELI JORDAN TAPIA

Asesora: **C.P. ELBA ROSENDA AGUILAR RENDÓN**

Celaya, Gto.

Febrero 2018



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

INTRODUCCIÓN

CAPITULO 1

CONCEPTOS BASICOS

1.1 Antecedentes de las actividades ganaderas	2
1.2 Sector productivo ganadero	5
1.2.1 Definición	5
1.2.2 Desarrollo	7
1.3 Definición de contabilidad	17
1.4 Importancia de la contabilidad	18
1.5 Normas de Contabilidad para la actividad ganadera	22

CAPITULO 2

ACTIVOS BIOLÓGICOS

2.1 Introducción	26
2.2 Definición	27
2.3 Tipos de activos Biológicos	28

CAPITULO 3

TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS

3.1 Catalogo de Cuentas	31
3.2 Control de los activos biológicos ganaderos	40
3.3 Registro Contable	43
3.4 Determinación del costo	59

CAPITULO 4

INFORMACION FINANCIERA

4.1 Estados Financieros básicos	71
4.1.1 Estado de resultados	76
4.1.2 Estado de situación financiera	78
4.1.3 Estado de variaciones en el capital	80
4.1.4 Estado de cambios de la situación financiera	81
4.2 Estados financieros secundarios	82
4.3 Otra información requerida	84

CONCLUSIÓN

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN.

El objetivo del presente trabajo es, contribuir al acervo de conocimientos en materia de la importancia del ciclo contable de los activos biológicos en actividades ganaderas, desde el principio de un periodo contable hasta su culminación con la elaboración de los estados financieros. En él se identifican, el análisis de las transacciones, registros y elaboración de estados financieros.

En la actualidad la ganadería es considerada como una actividad económica importante, debido a que son variados los sectores que les interesa su explotación y consumo, proporcionando desde tiempos remotos la alimentación de los pueblos, proveniente mayormente de la tierra, ya sea directa o indirectamente, debido a que el animal tiene la virtud de transformar en carne los pastos y forrajes que proporciona la naturaleza, para que por medio de este producto el hombre pueda recibir los nutrientes esenciales para su dieta alimenticia. A medida que se incrementa la población es mayor la demanda de carne, por lo que la ganadería seguirá siendo la más importante cada día.

Existen en esta rama ganadera varias formas de explotación del ganado, lo cual se tendrá que considerar de manera especializada el tipo de tratamiento contable que se le orientara de acuerdo a la clasificación a que vaya enfocada, tal es el caso, el ganado considerado para reproductor, ganado para leche, ganado para carne, ganado para lidia, ganado para trabajo etc.

Es por eso que, para este tipo de negocio ganadero la contabilidad es la base sobre la cual se fundamentan las decisiones gerenciales como apoyo en los administradores en la planeación, organización y dirección del negocio además es de gran ayuda para tomar las decisiones financieras, en inversiones y crédito, así como conocer y demostrar los recursos controlados.

Deseo que este material sea de utilidad, para las personas dedicadas a dicha actividad para la proyección y desarrollo del negocio de la ganadería.

Así mismo manifiesto mi agradecimiento a las personas que me brindaron su apoyo y atenciones para la elaboración de este material, en especial a mis señores Padres y Profesores que siempre estuvieron presente, para el desarrollo personal de una servidora.

CAPÍTULO 1
CONCEPTOS
BÁSICOS.

1.1 ANTECEDENTES DE LAS ACTIVIDADES GANADERAS

Los primeros hombres que existieron eran nómadas, pues tenían la necesidad de ir de un lugar para otro para recolectar plantas y animales que necesitaban para alimentarse y vestirse. Para José de Jesús Nieto López dice que “La caza era la actividad principal del hombre prehistórico, y la hacía con instrumentos muy sencillos, hechos con palos y piedras muy afiladas, con los que armaban lanzas, arcos, flechas, macanas y redes para pescar, todos estos instrumentos muy primitivos”¹. Con el tiempo estos hombres conocieron muy bien las costumbres de muchos animales, ya que, para cazarlos y defenderse de ellos, necesitaban observarlos. Al principio comían la carne como tal y como la cazaban, es decir cruda y las pieles les servían de vestido, y con el descubrimiento del fuego, aprendieron a cocinarla.



La palabra ganado es de origen hispano, y se usó para designar al animal como algo que produce por si solo ganancia. El progreso de la ganadería ha sido lento. Antes de que se descubrieran los forrajes artificiales, los herbívoros (corderos, cabras y bovinos) se alimentaban exclusivamente de hierbas y hojas de árboles. Cuando se agotaba el pasto, los primeros ganaderos que no sabían cultivar la tierra, lo iban a buscar a otro sitio. Por eso los ganaderos fueron nómadas durante largo tiempo. A finales del siglo XV se extiende a Europa la ganadería, más tarde en el siglo XVIII se consideró “la edad de oro de la agricultura”, y se descubre que es posible, e incluso beneficioso asociar el cultivo con la ganadería. Es por eso, que en vez de dejar las tierras en barbecho se piensa en cultivar, plantas forrajeras, que constituyen un alimento excelente para el

¹ En su obra, *Historia, 3er curso*, Editorial Santillana, México, 1994, p. 24.

ganado; también el ganadero debe de tomar en cuenta la obtención de una producción realista y los más económico posible, sin deteriorar con ello el medio rural.

La cría del ganado la realiza el hombre con tres fines:

1. Obtención de productos alimenticios.
2. Obtención de productos industriales.
3. Ayuda a los trabajos del campo, cuya importancia en este sector ha ido disminuyendo al parecer por el uso de la maquinaria agrícola.



La actividad ganadera esta directamente relacionada con la agricultura, por que el ganado se sustenta con la pastura producida en praderas naturales como artificiales; ademas para complementar su alimentacion en la epoca en que los pastos se agotan son necesarios los forrajes secos. Las regiones mas aptas para la cria de los diferentes ganados son aquellas ricas en pastos naturales: praderas de latitudes intermedias, estepas, sabanas tropicales. Las zonas cálidas o humedas no son propicias para la ganaderia, en particular por el desarrollo de diversas enfermedades transmitidas por parasitos. En general puede decidirse que las zonas productoras de ganado bovino coinciden con las zonas productoras de cereales.

La forma de alimentacion de los grupos primitivos fue determinada casi exclusivamente por el modo de como se procuran sus alimentos. “ Primero deberian ser colectados todo lo que se podian comer (semillas cultivadas en chinampas, frutos, raices, miel, insectos y todos los animales pequeños que podrian atrapar a mano limpia), posteriormente fueron capaces de fabricar sus utensilios, que tambien les servieron de armas para la caza de sus grandes presas como el mamut². En esta epoca, ya habia diferencia entre el hombre y la mujer como recolectoras de alimentos. Las mujeres realizban labores que no requerian de mucha fuerza fisica ni agresividad,

² En PERRUSQUIA GONZÁLEZ, Argentina, *Tiempos, lugares y gente* 3, Editorial Fernández editores, México, 1994, p.55.

como la recolección de frutos, granos, raíces e insectos; en tanto que los hombres pescaban y cazaban usando los instrumentos que fabricaban.



La mayor parte de la población egipcia se dedicaba a la agricultura, actividad favorecida por las tierras fertilizadas por el agua y los sedimentos que dejaba el río Nilo, después de inundar tierras aledañas a su cauce. Los egipcios cultivaban trigo, para hacer pan y perejil para producir cerveza siendo estos productos básicos para su alimentación.

“Las técnicas de agricultura alcanzaron una relativa sofisticación, llegando a explotar zonas cubiertas por agua, utilizando el sistema de chinampas o rellenando de tierras algunas zonas lacustres. Los principales cultivos fueron el maíz, cacao, aguacate, algodón, calabaza, frijol, maguey, nopal, papaya vainilla y tomate”³.



Es por eso que, uno de los requisitos indispensables para el desarrollo de un país, es decir, para su conservación en una sociedad moderna, es la integración de las áreas rurales. Implicando la correcta adecuación de las unidades productivas como generadoras de los productos alimenticios que la nación requiere. En muchos casos, esto significa la introducción del cultivo extensivo, lo cual implica dedicar a la agricultura grandes porciones de terreno, en las que se pueda aprovechar el empleo masivo de maquinaria y que además hace rentable la introducción de la infraestructura (canales de riego, almacenes, plantas industrializadoras).

³ En la obra citada en la nota 1, p.25.

Actualmente la diferencia entre la agricultura moderna y otra atrasada, consiste en la forma de comercialización de sus productos. En la primera el empresario agrícola vende un producto industrializado que puede ser presentado en el supermercado. En la segunda la menor o mayor posibilidad de acercamiento inmediato al consumidor de los productos: hortalizas y frutas pasan directo, en tanto que otros cultivos necesitan de operaciones como envasado, congelación y precocido, etc., lo cual resulta difícil de ser llevado por pequeños productores agrícolas.

Otros elementos que la agricultura moderna toma en cuenta son los criterios ecológicos con estos se procura evitar al máximo los peligros de contaminación y destrucción del medio ambiente. La ordenación territorial indicara la superficie y que cultivos son recomendables para que el equilibrio natural alcance su grado óptimo. Un Ejemplo es cuando hay que determinar el terreno cultivable en una zona de caza, las especies más adecuadas para ciertas zonas, y se hace rotación de cultivos o se practica el monocultivo. Todas estas son consideraciones típicas de la agricultura de nuestro tiempo.

1.2 SECTOR PRODUCTIVO GANADERO

1.2.1 DEFINICIÓN

La ganadería se define como “la cría de animales como objeto de obtener un aprovechamiento de los mismos” y “conjunto de instalaciones de una explotación ganadera o conjunto de reses de un propietario o instalación”⁴. Podemos hablar de ganadería, cuando los animales se desarrollan en un estado de domesticación, siendo su aprovechamiento principalmente, el de la carne, la leche, el cuero los huevos, entre otros productos. Y la acuicultura puede identificarse como la ganadería acuática (Peces).

La crianza y el cuidado de los animales sirven para la producción de alimentos, lana y pieles y para ayudar en el trabajo o para actividades recreativas o como animales de compañía. Los métodos modernos, reúnen a los animales domésticos en granjas grandes. Con el fin de conseguir

⁴ “Ganadería” *Enciclopedia Microsoft Encarta 2001*. 1993-2000 Microsoft Corporación.

de manera rápida y eficaz, los productos que de ellos se obtiene y rentabilizar la inversión. La cría intensiva, supone la concentración de un gran número de animales en pequeños corrales o jaulas, alimentándolos para estimular su crecimiento por diferentes medios e inmunizándolos para protegerlos de las enfermedades. No obstante, gran parte de los animales domésticos se crían en regiones del mundo bajo (condiciones de menor eficiencia y provecho).

“Los animales domésticos, representan cerca del 28% del valor mundial de los productos agropecuarios en los países desarrollados proporcionan la mayor parte de los alimentos”⁵. El ganado no solo se cría para la producción de alimentos, sino que son en los trabajos de carga, su empleo como fuente de abono y el combustible obtenido de sus excrementos supone también un aprovechamiento eficiente de los productos animales.

Para Ángel Bassols Batalla dice que “La ganadería no es una actividad propia de determinado país como recurso para subsanar sus deficiencias en materia de producción industrial o agrícola, sino que es muy extendida en todo el planeta. Lo que presenta diversidad es el modo de practicarla y la calidad de los artículos obtenidos”⁶.

Muchos países atrasados económicamente, tienen una parte de su población dedicada a la ganadería de tipo nómada o con niveles técnicos bajos; logrado un adelanto significativo de la ganadería moderna, superando la productividad, aumentando enormemente el número de cabezas y calidad de las especies.

Por otro lado, podemos clasificar en dos tipos de ganaderías “la extensiva y la intensiva”. “La extensiva es aquella que consiste en la cría y mantenimiento de los animales en extensiones más o menos amplias en donde los animales vagan con cierta libertad buscando su propio alimento. La cría intensiva es aquella que se desarrolla en un régimen de contratación y en casos externos los animales nunca llegan a salir de las naves de cría y engorde de las granjas”⁷.

⁵ En la obra citada en la nota 4, “Ganadería”.

⁶ En su obra, *Geografía económica de México*, 7ª ed., Editorial trillas, México, 1998, p.164.

⁷ En la obra citada en la nota 4, “Ganadería”.



1.2.2 DESARROLLO

Para asegurarse de alimento, cuero, huesos, etc., el hombre primitivo cazador debía de seguir en sus migraciones a los grandes rebaños de animales. “Hace 10 000 años los seres humanos (neolítico) descubrieron que capturar animales, domesticarlos y mantenerlos vivos para utilizarlos cuando fuera preciso, les permitía reducir la incertidumbre, en relación a sus posibilidades de alimentación, les suponía el hecho de tener que depender de la caza. El proceso debió constar de un periodo de predomesticación en el que, en un primer momento, los seres humanos habituaron a sus presas a su presencia mientras las seguían en sus búsquedas de alimento para, posteriormente, ir las reteniendo; esto supuso que ellos mismos tenían que encargarse de suministrar alimento para los animales”⁸.

Así consiguieron domesticar varias especies, encargándose de mover los rebaños de unas zonas de pasto a otras, emulando los movimientos naturales de los mismos, pero ahora bajo su control. Este sedentarismo estuvo unido al nacimiento de las prácticas agrícolas, que ligaban al hombre a la tierra y que, además, permitían el cultivo de forraje para los animales; había nacido la ganadería.

Para Ángel Bassols Batalla dice que “Algunas naciones tan avanzadas como Suiza , Holanda, Dinamarca y Escocia, dependen en gran parte de sus magníficas granjas, que se especializan en diversos tipos de ganadería. De la misma manera, no es posible hablar de Estados Unidos, Australia, Argentina o la Unión Soviética, sin referirse a los enormes rebaños de ovejas o de ganado vacuno que han desarrollado en las vastas planicies y montañas que poseen”⁹.

Según de acuerdo a las especies ganaderas se distinguen varios tipos de ganadería en función de las especies, por otra parte variadas, objeto de explotación. Así, además de la ya conocida cría de ganado vacuno, ovino, o caprino, se puede distinguir la cría de conejos

⁸ Ibidem, “Ganadería”.

⁹ En la obra citada en la nota 6, p.164.

(cunicultura), la de aves (avicultura), etc., casos peculiares los constituyen la apicultura, ya que trata de la cría extensiva de un insecto, o lombricultura, que se desarrolla para la obtención de mantillos. En la actualidad existen incluso explotaciones dedicadas a la cría de grillos para su uso como alimentación de animales de compañía tan peculiares como los reptiles.

Las distintas razas ganaderas, han surgido como consecuencia de un proceso de selección, llevado a cabo por el ser humano para obtener un rendimiento óptimo de los diferentes productos ganaderos. Así, por ejemplo, en el ganado vacuno existen razas típicamente lecheras, otras propias de las producciones de carne, otras desarrolladas para el empleo de la fuerza animal, e incluso otras seleccionadas para actividades peculiares y apartadas en principio del origen de la ganadería como puede ser la fiesta taurina. Además, las razas responden a necesidades específicas según la zona, ya que no todas se pueden criar en todas las regiones, especialmente en lo que a la ganadería extensiva se refiere.

Las influencias medioambientales, tales como el clima, también desempeñan un papel muy importante en la domesticación y empleo de los animales, porque, se deberán de adaptar a regiones de altas temperaturas y a la humedad, mientras que hay otros animales como los caballos que prosperan a climas moderados, estos últimos reemplazados en la agricultura por tractores.

“La actividad ganadera ha estado siempre ligada de modo directo a la naturaleza, si bien el desarrollo de la ganadería intensiva en régimen de estabulación la ha independizado del medio exterior. No obstante, especialmente en los casos de explotaciones con densidades altas, se producen residuos, los purines, que pueden ser reutilizados la producción de los abonos agrícolas pero que pueden también, ocasionar importantes problemas de contaminación si no son adecuadamente tratados”¹⁰.

Por otro lado, la ganadería extensiva puede ser, un sistema de explotación altamente compatible con la conservación del medio natural, al hacer un uso del territorio a baja concentración que no tiene por qué acarrear problemas importantes de concentración de residuos, a la vez que, en muchos casos, las fincas ganaderas se convierten en pequeñas reservas naturales.

La ganadería se moderna en base a la necesidad de medir la expresión potencial genética de un animal o grupo de animales, en condiciones específicas de un medio determinado. Las razas

¹⁰ En la obra citada en la nota 4, “Ganadería”.

de los animales domésticos, tal como los conocemos hoy, se han formado a partir de pequeños grupos que se ha considerado superiores desde el punto de vista genético. El hombre ha aislado progresivamente a grupos de animales, dándoles unas características determinadas que distinguen a un grupo de otro, por ejemplo: un tipo de animal (color, configuración, etc.) que respondían a las necesidades y gustos del ganadero, se convertía poco a poco, mediante selección, en el tipo predominante del lugar (región o pueblo). El intercambio de animales de un rebaño a otro también a contribuido a la formación de razas, aunque en muchos casos, al seleccionador haya preferido elegir a los reproductores exclusivamente en su propio rebaño, practicando con ello la consanguinidad. Los ingleses y luego los franceses introdujeron la selección de la consanguinidad. La selección de los mejores productores exige la máxima seriedad. Se realizan controles constantemente para detectar, por ejemplo, la eventual presencia de anomalías hereditarias. Se efectúan constantemente exámenes en las granjas y estaciones de control y se estudian minuciosamente los resultados. Para estar seguro de que el huevo fertilizado, tiene desde el comienzo del crecimiento, un potencial genético favorable para la obtención de un animal “superior”, se efectúan numerosos estudios de laboratorio. Además, los animales procedentes del cruce, también se controlan con regularidad. La utilización de los animales domesticados en México en el trabajo y en el transporte está muy extendida. Los mas empleados para tareas son el caballo, la mula, el burro (asno) y el perro.

Los caballos conocidos como ganado **Equino**, “pertenecen al orden de los perisodáctilos (mamíferos de gran tamaño y alimentación herbívora; se caracterizan por presentar el tercer dedo muy desarrollado por lo que los demás están muy reducidos), domesticados en época muy tardía, los caballos se convirtieron pronto en los auxiliares muy valiosos del hombre”¹¹.



Los árabes aprendieron a criar a los caballos, que han dado lugar a todas nuestras razas rápidas, y sobre todo a los de pura sangre; actualmente descende de varias subespecies; este

¹¹ En la obra citada en la nota 4, “Ganadería”.

ganado se orienta ahora a los países industrializados hacia una velada especialización y en los países en vías de desarrollo, hacia los animales rústicos; este representa el medio de transporte más eficaz en los lugares en donde no han llegado todavía carreteras y las vías férreas y se emplea en las labores agrícolas¹². La cría de ganado caballar se extiende por todo el país, pero las regiones del norte y centro son las de mayor existencia. La existencia del ganado caballar en el mundo ha decrecido, seguramente por el aumento de carreteras y el uso de automóviles y aviones; las entidades federativas en la República Mexicana donde hay mayores núcleos de ganado caballar son: Coahuila, Nuevo León, San Luis Potosí y Guanajuato.

A este tipo de Ganado se les marca sobre la piel, con un fierro al rojo vivo o nitrógeno líquido, generalmente con las iniciales del dueño del ganado o una marca especial registrada por ellos. Esta costumbre es realizada hoy en día, pues los animales pastorean regiones muy grandes y se pueden extraviar muy fácilmente, también existe el control para evitar animales robados, así con las marcas se dificulta comercializar este ganado robado, porque se reporta y hay posibilidad de recuperar a los animales.

El ganado **asnal**, mejor conocido como burros su existencia ha decrecido por los mismos motivos que el caballo, porque antiguamente los utilizaban para trasportar cargas en los lomos de los asnos. “Las entidades de este tipo de animales son: Puebla, Oaxaca, México, Guerrero, Zacatecas, Veracruz, Jalisco, Sinaloa, Michoacán y Durango; se ha dicho que el asno liberó a los indígenas del trabajo de carga”¹³.



El ganado **mular** conocido como mula o mulo es un cuadrúpedo, que nace de la unión de una yegua y un asno o de un caballo con una burra. El mulo es robusto y presta muchos servicios en los países montañosos en las faenas agrícolas y ganaderas; y vive en las mismas regiones que los

¹² Ibidem, “Ganadería”.

¹³ Idem.

caballos pues se adaptan a las regiones de climas extremos ya que su alimentación es más barata que la del caballo; “los estados de la República Mexicana que cuentan con mayor cantidad de ganado mular son: Chihuahua, Durango, Jalisco y Zacatecas”¹⁴.



El ganado **Porcino** conocido como cerdos que fueron “domesticados hace unos 9 000 años en distintas regiones, criados antiguamente en los bosques, el cerdo solo entraba en la granja en el momento de engorde; y al mismo tiempo, se estima que la población mundial es en la actualidad es de más de 800 millones”¹⁵. “Casi la mitad se encuentra en Asia, sobre todo en China, Europa, Rusia y Sudamérica”¹⁶. Actualmente gracias al avance de técnicas de mejora de genética de las razas, la cría del cerdo se ha ido perfeccionando enormemente. Se cuidan minuciosamente todos los detalles como mantenimiento, conocimiento de los ritmos de crecimiento, medio ambiente y la utilización óptima de alimentos concentrados. Proporciona al hombre carne, grasa, sangre, huesos y piel, a su vez la carne y los tocinos sirven de materia prima para la fabricación de embutidos.

Otra producción de unidad de ganadería industrial es el estiércol agrícola procedente de los efluentes de los animales. El cerdo se adapta a todos los climas, y para criarlos asociamos a las regiones productoras de maíz, que es indispensable para la engorda del mismo. También se destina para su alimentación la alfalfa y la remolacha de forraje y otros productos derivados de los cereales, e ingiere todo tipo de alimentos.

En México ocupa el tercer lugar mundial en cerdos; con el pelo o cerdas del puercos hacen cepillos, y la piel la curten para hacer bolsas, guantes y diversos artículos. Se ha observado que en México representa una forma de ahorro para el campesino, pues los alimenta con sobrantes, vendiendo los puercos o usándolos como consumo personal.

¹⁴ Idem.

¹⁵ Idem.

¹⁶ Idem.



El ganado **ovino** o lanar representado por las ovejas. Este ganado es importante para el hombre, pues le proporciona alimento y vestido, como la lana que ofrece beneficios económicos por la creciente demanda que tiene, la carne (cordero y carnero) y en menor medida para la producción de leche. “La clasificación de los ovinos domésticos se ha convertido en tarea difícil por su enorme diversidad; las razas regionales o rústicas se encuentran en las regiones escarpadas de las montañas, laderas y colinas, donde se han adoptado fácilmente el cordero y la cabra; estos son animales de domesticación, en las más antigua que se remonta hace unos 11 000 millones de años en el sureste asiático”¹⁷. Actualmente existen 450 razas de corderos, su forma, tamaño y características varían dando el crecimiento a las razas, las mutaciones, las crías selectivas y la adaptación a las diversas condiciones geográficas y existen 1 000 millones de ovejas ampliamente distribuidas por el mundo”¹⁸. El ganado se acomoda a los climas secos y de escaso pasto, prosperando en valles, llanuras y colinas de clima templado, en donde existan corrientes de agua. “Grandes exportadores de lana son los países de: Australia, Argentina y Nueva Zelanda. Se suelen dividir en tres categorías, según su lana ya sea fina, de grosor medio o espesa”¹⁹.

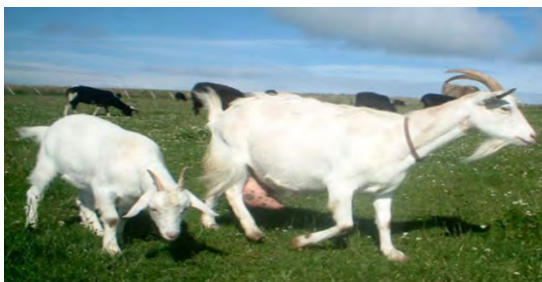
¹⁷ Idem.

¹⁸ Idem.

¹⁹ Idem.



El ganado **Caprino** representado por cabras habita en regiones montañosas semiáridas, con escasas pasturas como son las que marginan los desiertos y las cuencas de los mares. “Fueron domesticadas por primera vez en la misma región que las ovejas, y para los mismos usos, pero unos 1500 años más tarde”²⁰. De este ganado se aprovecha la carne, la leche, la piel y la cerda, aunque su importancia comercial sea inferior a la que alcanza los productos derivados de los ganados bovino, porcino y ovino. “México produce ganado caprino en las llanuras boreales y en la meseta del Anáhuac. Los estados productores de cabra son: Coahuila, Nuevo León, San Luis Potosí y Guanajuato”²¹



Ganado **vacuno** esta carne es muy apreciada por los consumidores y actualmente la mayor parte del ganado vacuno cebado, procede de vacas lecheras, pueden ser animales de raza pura o procedentes del cruce con toros de razas, para carne; entre las razas de ganado vacuno actuales se distinguen tres tipos: las destinadas a la producción de leche en las que se supone la selección de los animales y una serie de cuidados que es necesario practicar durante el crecimiento y engorde de

²⁰ Idem.

²¹ Idem.

los mismos; el ganado vacuno lechero está constituido por tres tipos de animales: terneras, novillos de reposición, vacas de producción y vacas secas; la alimentación de estas hay que realizarla teniendo en cuenta su edad y estado de los animales, y producción que deriven; de carne y de aquellas razas que han sido seleccionadas tanto su leche como por su carne. “Se cree que el ganado vacuno fue domesticado hace unos 8500 años, en el sureste de Europa, localizándose en Suroeste Asiático, un posible foco de domesticación”²². La población mundial es de 1 000 millones y la mitad se concentra en América, Europa, Rusia y la India”²³. La mayoría de los rebaños destinados a la producción de carne son criados en grandes extensiones de tierra, pero, tras el destete, los animales jóvenes pueden mantenerse estabulados. Las razas de ganado lechero se crían en rebaños relativamente numerosos, en condiciones de cría intensiva, cerca de grandes centros de población. Sin embargo, el queso, la leche en polvo y otros productos especializados proceden por lo común de pequeñas granjas donde las vacas se alimentan con pasto. Algunos animales son sacrificados a edades tempranas, para que no críen muchas grasas y por qué su carne es más suave, pero este motivo ha obligado a los productores a disponer de más animales, como no hay número suficientes terneros esto ha producido una elevación en el precio que, junto con otras causas de inflación, ha obligado a elevar el precio de la carne. “Los países mejores productores son: Estados Unidos de Norteamérica, que cuenta con numerosas granjas lecheras al Noroeste del país, Suiza, Holanda, Canadá, Nueva Zelanda, etc.”²⁴.



²² Idem.

²³ Idem.

²⁴ Idem.

El ganado de **avicultura** engloba a las gallinas, patos, pavos, gansos y palomas. Cada uno de estos descienden de un ave silvestre estrechamente emparentada con él. “La población mundial se estima que existen 6 000 millones de gallinas, algo más de 100 millones de patos y casi 100 millones de pavos; las gallinas son abundantes en todo el mundo mientras que en la mayoría de los patos proceden de Europa y Asia y casi todos los Pavos de Estados Unidos”²⁵. En los países desarrollados, la explotación para obtener carne y huevos es intensiva y las aves se crían en jaulas, por separado o en grandes grupos.



Según Ángeles Bassols Batalla dice que: “El estudio de la realidad mexicana lleva a la conclusión de que la actividad ganadera esta llamada a ocupar, en nuestro país, un sitio preferente en lo que concierne a las ocupaciones humanas. La diversidad de regiones naturales, indican la gran variedad de pastos, incluyendo tanto los del ambiente tropical como los de la montaña, valles altos, zonas semiáridas y desiertos. En realidad, solo ahora se empiezan a estudiar en detalle las disponibilidades de pastizales de la Republica, reuniéndose los datos generales más ó menos exactos de cada entidad. La diferencia de climas y, en consecuencia, de vegetación, permite el incremento en México del ganado vacuno, con amplias posibilidades de desarrollo, tanto en las zonas semiáridas del norte, noroeste y centro del país como en las llanuras tropicales de Veracruz, Tabasco y Chiapas al igual que en las mesetas de la Altiplanicie Meridional; del caprino en todas las zonas montañosas del lanar, en las serranías y altas planicies, y del porcino, en las regiones agrícolas de toda la nación. Sin embargo, el aumento de la ganadería en México es en algunos aspectos todavía limitado y se condiciona a determinados factores que conviene examinar”²⁶.

²⁵ Idem.

²⁶ En la obra citada en la nota 6, p.195.

“Por lo tanto los recursos para la ganadería de México incluyen, según esa estimación, el 43.9% del área total nacional, y son superiores a la superficie de recursos forestales de todo tipo y a la de recursos agrícolas, ya sea potenciales o aprovechados. Indudablemente que se está haciendo referencia a las posibilidades ganaderas en función de la superficie disponible, mas no así del coeficiente del agostadero, pues como ya se ha notado al hablar de recursos en México, existen muy diversas regiones climáticas y de vegetación en la Republica. Esa variedad, por lo que respecta a las lluvias, evaporación, humedad, temperaturas, suelo, y tipo de plantas, se ve reflejada directamente en los diversos coeficientes de agostadero, o sean las superficies indispensables para alimentar una cabeza de ganado bovino”²⁷.

El atraso ganadero está ligado también al bajo nivel de vida que limita el consumo; a los problemas de exceso o falta de agua, de transporte y distribución comercial; a la necesidad de diversificar la producción, estabilizar los precios, etc. También es conveniente recordar que los ganaderos del Norte dependen, en gran parte, del mercado norteamericano, y los del Centro y Golfo, del envío de animales en escala creciente a México y otras ciudades.

“La explotación de ganado en pie presenta aspectos positivos y negativos, al mismo tiempo. Por un lado, se obtiene divisas, por este concepto; pero también se desvía al vecino país del norte una gran cantidad de animales que podrían servir para alimentar mejor al pueblo mexicano. La razón para exportar es de carácter económico, ya que en los Estados Unidos se paga el kilo de carne a precio superior que en medio nacional. Mientras no se eleve el nivel de vida de la mayoría de los habitantes en las regiones más densamente pobladas y en las ciudades, resultara difícil consumir entre nosotros el ganado que hoy se exporta”²⁸.

Un factor de gran interés que ha limitado el desarrollo de la ganadería ha sido, el bajo nivel de vida y la escasa capacidad de compra de los consumidores, sobre todo de quienes habitan el medio rural y las capas proletarias de las ciudades. El consumo de la carne es muy bajo y el aumento de número de cabezas no se ha realizado al mismo ritmo del incremento demográfico. “Por lo que se refiere a la leche, se ha revelado que el promedio por persona se eleva a solo 82 litros al

²⁷ Ibidem, p.195

²⁸ Ibidem, p.197.

año, y que así mismo, ha ido disminuyendo relativamente el volumen durante años²⁹. Es evidente que el aumento de los precios es el principal factor que explica el deterioro de la dieta por lo que respecta a la leche y carne. Dejan mucho que desear la calidad de los productos y las pésimas condiciones higiénicas de los establos y establecimientos comerciales, principalmente en las colonias pobres y en el interior de la Republica.

1.3 DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD

Cuando hablamos de contabilidad se nos viene a la mente que es un proceso mediante el cual se mide, registra, identifica y comunica toda clase de información económica de toda organización o empresa, con el fin de que todas las personas interesadas en dicho grupo puedan evaluar la situación de la entidad.

También la contabilidad produce información indispensable para la administración y desarrollo del sistema económico, cuando hablamos de un fenómeno económico es sumamente complejo, porque se necesita establecer un método de medición que lo cuantifique; pero hay que tener en cuenta la complejidad del fenómeno, por su constante evolución agrava los problemas de su adecuada presentación. Dada la importancia que tiene la información contable para todas las personas que forman la entidad, desde el obrero hasta el inversionista, es importante destacar que, si la contabilidad es correctamente determinada, cumplirá con la función principal de ser imparcial y equitativa para todos los usuarios de la empresa. Es importante dejar claro que la contabilidad, parte de que es una técnica, según el boletín A-1³⁰ dice que: “la contabilidad implica posición teórica de que los principios de contabilidad son guías de acción y no verdades fundamentales a las que adjudica poder explicativo y de predicción”, esto es que se diseña la contabilidad de acuerdo con las necesidades que le van surgiendo al hombre en el empleo de su trabajo.

En la mayoría de los autores de libros, la contabilidad: como para Gerardo Guajardo Cantú³¹, señala que “El objetivo para la contabilidad es generar y comunicar información útil para la

²⁹ Ibidem, p.198.

³⁰ En INSTITUTO MEXICANO, de contadores públicos A.C., **Principios de contabilidad, generalmente aceptados**, 17ª ed., editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, p.3.

³¹ En su obra de **Contabilidad Financiera**, 3ª ed., editorial McGRAW-HILL, México, 2001, p. 11.

oportuna toma de decisiones de los acreedores y accionistas de un negocio, así como de otros públicos interesados en la situación financiera de la organización”.

Para Arturo Elizondo López³², dice que “su objetivo es sistematizar, valorar, procesar, evaluar e informar sobre transacciones financieras que celebran las entidades económicas”.

Para García Martínez José³³, dice que “la contabilidad es una ciencia exacta porque se puede demostrar; y esta se utiliza para registrar y clasificar los movimientos financieros de una empresa, con el propósito de informar e interpretar los resultados de la misma. La contabilidad es auxiliar en la toma de decisiones.

Para Balboa³⁴ menciona que “La contabilidad es un registro sistemático de los hechos económicos que realizan las entidades del país”.

Con estos conceptos de contabilidad podemos concluir que ***la contabilidad es un proceso el cual nos ayudara a medir, ordenar, analizar y registrar todas las operaciones realizadas por la entidad, con el fin de llevar un control riguroso sobre cada uno de los recursos, obligaciones del negocio y comunicar esta información en el momento oportuno para la correcta toma de decisiones.***

1.4 IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD

Los cambios que han ocurrido en cuanto aspecto contables son de mucha importancia, porque la humanidad ha requerido siempre de información sobre los recursos materiales que posee y le son indispensables para la subsistencia y el logro de sus fines. Dicha información, como ocurre hasta nuestros días, le fue necesaria para decidir el destino de su patrimonio y ejercer un control sobre el mismo. No nada más la cultura mexicana utilizaba esto, si no en otras como Grecia, Babilonia, Egipto y China.

Sin embargo, hasta entonces la información financiera que se manejaba no presentaba las características de formalidad que ostentan hoy en día, “los libros primitivos llevados por los

³² En su obra, ***Proceso Contable 1***, 2ª ed., editorial ECAFSA, México, 1999, p. 75.

³³ En su obra, ***Fundamentos de administración***, 5ª ed., Editorial Trillas, México, 1999, p. 31.

³⁴ En su obra BALBOA, Manuel, ***La Contabilidad Social***, Tomo 1, Instituto Latinoamericano de Planificación Económica Social, ONU, Santiago de Chile, 1966, p.1.

comerciantes de la Edad Media tenían la forma de un diario de acontecimientos ocurridos al que denominaban “Ricordanze” y en el que mezclaban los hechos comerciales, familiares y políticos”³⁵. Por otra parte, “Los negocios de mucha importancia no tenían el carácter de continuidad como en nuestros tiempos. Se fleteaba un barco para un viaje comercial determinado y una vez finiquitado el viaje y liquidado el producto del mismo, quedaba terminado el negocio hasta que se emprendiera otro”³⁶.

Las operaciones de hecho eran las mínimas y la información respecto de ellas, como ya se anotó, era rudimentaria cuando no dejaba a la simple memoria. El comerciante establecía su precio de venta, mas no le interesaba conocer su costo ni su gasto pues la utilidad estaba ampliamente asegurada por la escasez de la competencia.

Con el paso del tiempo el comerciante advierte la necesidad de contar con la información que le permita controlar ya no únicamente factores elementales como el valor de las ventas y la utilidad que estas producen, si no otros factores importantes como la adquisición de mobiliario.

A mayor abundamiento, los renglones que antes controlaba en forma sencilla, como las mercancías, o que no controlaba, como los costos y gastos, exigen ahora información precisa, pues la competencia se deja sentir reduciendo el margen de utilidad al mismo tiempo que se multiplica la producción de mercancías.

Lo que hasta ahora se manejaba por un dueño resulta gigantesco, lo que provoca la contratación de una persona dedicada a regir el destino de la entidad.

Precisamente para satisfacer la necesidad de información y conocer en cualquier momento cuanto se tiene en monedas y a cuánto asciende la inversión en bienes, cuanto se adeuda a terceras personas y cuanto se adeuda a la propia entidad, para saber con exactitud lo que se ha vendido y a cuanto asciende su valor, así como el costo incurrido para su adquisición, para determinar sus gastos de operación que le permitan ,medir el alcance de su utilidad y juzgar por medio de esta el rendimiento de su inversión, el hombre crea un conjunto de técnicas que le permitan tener información de las operaciones que realiza.

³⁵ En la obra citada en la nota 3, p. 75.

³⁶ En OROPEZA MARTINEZ, Humberto, “Genealogía de la Contabilidad”, en *Dirección y Control*, año XX, vol. XVI, núm. 156, editorial ECASA, México, agosto de 1975, p. 25.

Surge así la contabilidad, la cual tuvo su origen en Italia, siendo un producto del comercio, en virtud de que las ciudades de Génova, Florencia y Venecia constituían el centro de las actividades mercantiles de aquella época.

Si bien la contabilidad puede ser llevada mediante la partida simple, como ocurría en sus orígenes, no existe la contabilidad propiamente dicha sin la Partida Doble.

La Partida Doble, fundamento técnico de la contabilidad hasta nuestros días, se atribuye al monje italiano Fray Luca Pacioli, quien la presenta en un tratado de matemáticas titulado *Summa de arithmetica, geometría proportioni e proporcionalita*.

La partida doble surge cuando Pacioli observo que “toda operación efectuada tiene una causa, que a su vez produce un efecto, existiendo una compensación numera entre la una y la otro” (Sastrias, p.59)³⁷.

Con el paso del tiempo la contabilidad deja de circunscribirse al procesamiento de transacciones y a la información limitada a los resultados de operación. Hoy en día la contabilidad incluye también las funciones relacionadas con el establecimiento d sistemas de información financiera, valuación y evaluación de transacciones y la inclusión en la información de una opinión profesional, así como recomendaciones para la adecuada toma de decisiones.

De esta manera, la contabilidad ha evolucionado de ser un simple registro histórico hasta convertirse en un elemento imprescindible para la toma de decisiones sobre la marcha de las entidades económicas.

Con el uso de los equipos electrónicos, la investigación de operaciones y las técnicas estadísticas, es fácil prever un avance mayor en el desarrollo de la contabilidad.

En el inicio del tercer milenio, el estudio y análisis del tema de contabilidad es una necesidad de la sociedad que hay que satisfacer, en nuestros días solo así se puede justificar su existencia. Analizar con detenimiento como se gestan las organizaciones económicas, sus tipos y variedades, la forma de constituir, administrar, vigilar y mantener informado un negocio, es la mejor forma de entender en que puede ser útil la contabilidad.

Llevar una contabilidad adecuada nos lleva a que tengamos las siguientes ventajas:

³⁷ En la obra citada en la nota 9, p. 74.

- Comunicar y generar información útil para la oportuna toma de decisiones de los acreedores y accionistas del negocio, como otros interesados de la situación financiera.
- Ayuda aclarar los datos más importantes que genera la contabilidad informando la cifra de utilidad o pérdida del negocio.
- Cuantificar los resultados de las actividades comerciales o industriales, o de la prestación de servicios a los clientes y en este caso para efectos del tema es el resultado de actividades agropecuarias.
- Cuantificar el valor de la entidad económica es un dato de suma importancia para accionistas y acreedores.
- Se puede tomar diferentes tipos de decisiones por dicha información proporcionada como: a qué precio se va a vender el producto, cuánto cuesta el producirlo, cuanto se gasta por vender, cuanto cuenta la administración de la empresa, cuanto se debe de pedir prestado de dinero, capacidad de pago que tiene la empresa, se puede repartir utilidades, cuánto valen las acciones de los socios, cual es la situación financiera de la compañía.
- Ejercer un control en cuanto a la vigilancia sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes dependen su conservación o incremento.
- Facilita la comparación de los resultados obtenidos con los planeados con el fin de analizar las desviaciones, si las hubiese, efectuando las rectificaciones procedentes.

1.5 NORMAS DE LA CONTABILIDAD PARA LA ACTIVIDAD GANADERA

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad³⁸ ha preparado y circulado para ser respondido durante el primer cuatrimestre de 1997 un Borrador de Declaración de Principios (Draft Statement of Principles) sobre agricultura y ganadería, cuyo objetivo es mejorar la información relativa a las actividades relacionadas con esta actividad y a reducir el espectro de criterios y prácticas contables que se utilizan actualmente en relación a ésta.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, publicaron un boletín en la cual establecen el tratamiento contable de la transformación de activos biológicos en la administración de las actividades agropecuarias, así como su correspondiente presentación y revelación de los estados financieros.

Las normas del boletín emitido por el IMPC³⁹ dice: que se aplican a todas las entidades que realizan las actividades agrícolas, en relación con:

- Activos biológicos.
- Productos agrícolas en el momento de la cosecha.
- Subsidios gubernamentales.

Algunos de los elementos aplicables para cualquier contabilidad en este caso en el tratamiento contable de activos biológicos en actividades agropecuarias en la siguiente:

- Principios de contabilidad: que constituyen conceptos fundamentales que establecen bases adecuadas para poder identificar y delimitar las entidades económicas, las cuales por medio de la celebración de operaciones generan información financiera, puede también valorar las operaciones, así como también presentar la información financiera. Dichos principios pronunciados son: entidad, realización, periodo

³⁸ Cuyas abreviaturas son IASC, menciona la declaración de los principios.

³⁹ Para Mas información véase el Boletín E-1 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

contable, valor histórico original, negocio en marcha, dualidad económica, revelación suficiente, importancia relativa y comparabilidad.

- Reglas particulares: constituyen procedimientos específicos de valuación de operaciones y presentación de la información financiera, con el fin de facilitar la aplicación de los principios de contabilidad establecida por IMPC dividiéndose en reglas de valuación, que son procedimientos específicos para cuantificar transacciones financieras y reglas de presentación que son procedimientos específicos para presentar información financiera.
- Criterio Prudencial: es la opción para ejercer un juicio profesional basado en la preparación, experiencia del contador, cuando los Principios de Contabilidad y sus reglas no proporcionan guías que resuelvan con relativa sencillez una determinada situación; cuando se presenten dos o más alternativas para aplicar un criterio, deberá elegirse aquel que menos optimismo refleje cuidando que la decisión que se tome sea equitativa para quien utilizara la información financiera.
- Postulados de ética profesional: el IMPC considero conveniencia de expedir un Código de Ética Profesional, integrado por postulados y normas de actuación profesional, con el objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral, en favor de los usuarios de sus servicios, dichos postulados que representan principios de ética son: de aplicación universal del código, independencia de criterio, calidad profesional, preparación y capacidad profesional, responsabilidad personal, secreto profesional, rechazar servicios que no cumplan con la moral, lealtad hacia el patrocinador se servicios, retribución económica, respecto a los colegas y a la profesión, dignificación de la imagen profesional, difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.
- Normas de actuación profesional: estas se encuentran contemplados en el propio Código de Ética Profesional dichas normas se refieren a: normas generales, del

contador público como profesional independiente, del contador público en los sectores públicos y privados, del contador público en la docencia y sanciones.

- Técnicas de contabilidad: son técnicas específicas en la cual se integran por procedimientos y reglas, las que, finalmente determinan el modo particular de alcanzar objetivos del ejercicio profesional. Terminología específica: la contabilidad al igual que otras disciplinas cuentan con un lenguaje propio el cual conforma la terminología técnica específica.

CAPÍTULO 2
ACTIVOS
BIOLÓGICOS.

2.1 INTRODUCCIÓN.

Para nuestro tema sujeto a investigación, vamos a hablar de lo que es un activo biológico en actividades agropecuaria, la cual abordaremos su tratamiento contable. Una actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la reproducción, el mejoramiento y/o el crecimiento de plantas y animales. La característica distintiva de esta actividad es la obtención de productos en los que interviene el crecimiento vegetativo.

El crecimiento vegetativo es inherente a los seres y organismos vivos, y consiste en la capacidad que tienen plantas y animales de tener conformaciones genéticas, que permiten autogenerar su crecimiento y reproducción. En esta actividad, los ciclos están caracterizados por la serie de fenómenos biológicos que se suceden una y otra vez, hasta la obtención del producto final y cuya duración y desarrollo viene definido por la genética de las diferentes plantas y animales; en muchos casos tiene relación con los suelos y climas. Como los ciclos productivos no se ven influenciados por la fecha del cierre del ejercicio económico, ni por la de los informes periódicos que se preparen, son diversos los estadios en que se pueden encontrar al momento de su cuantificación, requiriendo técnicas de medición diferentes.

De acuerdo con el grado de avance del ciclo, los bienes pueden presentarse como:

- Bienes en crecimiento: son plantas y animales que se encuentran en proceso de crecimiento, como por ejemplo sembrados en desarrollo, vaquillonas para reposición de vientres.
- Bienes en producción: son las plantas y animales que han llegado a su madurez, estando en condiciones de cumplir con sus funciones de proporcionar frutos o reproducir, como por ejemplo plantaciones frutales, reproductores machos y hembras en los establecimientos ganaderos de cría.
- Bienes terminados: son los provenientes de ciclos concluidos, como por ejemplo granos cosechados para la venta de novillos terminados.

Hay que considerar también importante los procesos productivos, por que en algunos de estos bienes tienen transformación, alguna podemos decir que se entiende por tal que es un “sistema de acciones que permite mediante la utilización o combinación de determinados bienes o servicios obtener otros distintos”⁴⁰.

Es necesario contar con una diferenciación de estos procesos en función de la temporalidad de los mismos. Esta diferencia deriva en la siguiente clasificación.

Procesos terminales: Son aquellos que generan productos utilizables por el hombre para su consumo, como por ejemplo producción de cereales, oleaginosas, frutos y legumbres.

Procesos Continuos: Son aquellos procesos de generación de bienes similares, que al llegar a su edad adulta engendran los productos que retroalimentan el ciclo, como por ejemplo rodeos de cría, productos forestales que con producciones racionales engendran su propia reproducción.

2.2 DEFINICIÓN.

“Podemos definir que un activo biológico es un animal o una planta vivos. Un grupo de activos biológicos es un conjunto de animales o plantas vivos similares. Un producto agrícola es el producto cosechado de un activo biológico de una entidad. Una actividad agrícola es la administración que hace una entidad de la transformación biológica de los activos para su venta en productos agrícolas o en activos biológicos adicionales. La transformación biológica comprende el proceso de crecimiento, degeneración, producción y procreación que causa cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico. La cosecha es la separación o desprendimiento de un producto, de un activo biológico, del cese del proceso de una vida de un activo biológico”⁴¹.

Hay que dejar claro que la actividad agrícola incluye un amplio rango de actividades como la cría de ganado, la silvicultura, la cosecha o corte anual o continuo de un sembradío, el cultivo de huertas y plantaciones, la floricultura, y la acuicultura incluyendo también el cultivo de peces.

⁴⁰ En www.lafacu.com/apuntes/contabilidad/contabilidad/_agropecuaria.htm

⁴¹ Para más información véase el Boletín E-1 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Con estos conceptos de activos biológicos podemos concluir que ***son todo aquel ser natural ya sea animal o planta cosechado para su consumo o venta.***

2.3 TIPOS DE ACTIVOS BIOLÓGICOS.

En la siguiente tabla mencionare algunos ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que son resultado de un proceso después de la cosecha.

Activos Biológicos	Productos Agrícolas	Productos que son resultado de un proceso después de la cosecha
Borregos	Lana	Hilo, tapetes
Árboles en una plantación Forestal Plantas	Troncos Algodón Caña de Azúcar	Madera aserrada Ropa, fibra, Hilo Azúcar, Ron
Ganado Vacuno Puerco Arbustos Viñedos Árboles frutales	Leche Puerco en canal Hojas Uvas Fruta	Queso, mantequilla, Crema Salchicha, Jamones, embutidos Te, Tabaco Vino Fruta procesada

“Las actividades agrícolas tienen ciertas características comunes existen dentro de esta diversidad:

- La capacidad de cambio: los animales y plantas vivos son capaces de una transformación biológica.
- Administración del cambio: la administración facilita la transformación biológica mejorando o cuando menos estabilizando las condiciones necesarias para que el proceso se lleva a cabo; por ejemplo, los niveles de nutrientes, humedad, temperatura, fertilidad y luz. Dicha administración distingue la actividad agrícola de otra actividad. Por ejemplo, la cosecha de recursos no administrados tales como la pesca y deforestación no es una actividad agrícola.
- Medición del cambio: el cambio en la calidad, por ejemplo: merito genético, densidad, madurez, capa de grasa, contenido proteínico y resistencia de fibra; o en cantidad, por

ejemplo, progenie, peso, metros cúbicos, extensión o diámetro de fibra y número de botones de plantas resultado de la transformación biológica es medido y monitoreado como una función rutinaria de administración”⁴² .

“La transformación biológica da origen a los siguientes tipos de resultados:

- Cambios en el activo a través de: crecimiento, un aumento en cantidad o una mejora en calidad de un animal o planta; degeneración, disminución en cantidad o deterioro en calidad de un animal o planta; o procreación, nacimiento de animales o plantas vivos adicionales.
- Producción de productos agrícolas tales como látex, hoja de té madera y leche”⁴³.

Al dedicarse a una actividad agropecuaria es necesario llevar un control contable, en el cual demos darnos una idea de cómo va funcionando la actividad, ya que al producir estos bienes es importante dejar claro que tipo de tratamientos se le va a dar por las diferentes actividades, las cuales los clasificamos, como bienes de crecimiento, bienes de producción y bienes terminados. Se deberán clasificar los diferentes tipos de activos biológicos: de acuerdo con su clase animal o planta; naturaleza de las actividades consumibles o productoras y terminados o en proceso.

El proceso que lleva dicho tratamiento contable, da como resultado evaluar e informar sobre las transacciones financieras que se van dando en la empresa, conociendo siempre y cuando dicha entidad económica, también hay que tener en cuenta implementación de la información financiera, cuantificando en unidades monetarias las transacciones celebradas por la entidad económica, analizando e interpretando la información financiera y por último comunicar la información satisfaciendo las necesidades de la entidad como orientarlos a la toma de decisiones ofreciéndoles elementos de juicio para la toma de la mejor política que deberán de regir el destino de la entidad.

⁴² Ibidem, parrf., 10

⁴³ Ibidem, parrf.,11.

CAPÍTULO 3

TRATAMIENTO CONTABLE, DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS.

3.1 CATÁLOGO DE CUENTAS.

El catálogo de cuentas es muy importante para cualquier sistema contable, lo cual va a representar la **estructura del sistema contable siendo este una lista o enumeración en la que se describe minuciosamente, y clasificada según los conceptos que integran las cuentas** del balance general: activo, pasivo y capital contable; de resultados: ingresos los ingresos y egreso y de orden como los valores ajenos y valores contingentes.

La ventaja, de tener un catálogo de cuentas es que permite constituir una norma escrita de carácter permanente que limita errores de clasificación, nos sirve para unificar criterios de quienes lo manejen, constituye una guía, y su manejo no requiere especialización contable.

“El catálogo de cuentas se va a componer básicamente por tres componentes: rubros, cuentas y subcuentas que posteriormente, se van a ir relacionando los números y los nombres o títulos de las cuentas que deberán de acomodarse por orden de las clasificaciones básicas”⁴⁴.

Rubros: nombre de la división de los elementos del Estado de Situación Financiera que agrupa a las cuentas propias de cada división, ejemplo: Activo circulante, Activo permanente, Pasivo a corto y largo plazo.

Cuentas: nombre que se asigna a cada uno de los conceptos que integran el activo, el pasivo y el capital contable de la organización. Ejemplo: lo que conforma el activo circulante: Caja, bancos, inversiones en valores, mercancías, clientes, documentos por cobrar, deudores diversos etc.

Subcuentas: nombre que se asigna a cada uno de los elementos que detallan una cuenta como, por ejemplo: en Bancos tener especificados los nombres de las cuentas bancarias, que se tienen en las diferentes instituciones bancarias, la cual estas son las que constituyen a las subcuentas.

Para esto hay que tener en cuenta antes de empezar a elaborar el catalogo las características y naturaleza del negocio a la cual se va a aplicar, pero siempre hay que considerar que el catalogo se va a modificar de acuerdo a las circunstancias que se vayan presentando en la entidad. También deberán de contener a su vez una clasificación sistemática y se le asignara un

⁴⁴ “Catálogo de cuentas”, www.universidadabierta.edu.mx

símbolo de identificación a cada una de las cuentas con lo cual obtendremos muchas ventajas como brevedad al citarlas, simplificación al registrar las operaciones en los documentos y libros para localizarlas rápidamente. Esta simbolización puede ser de varias formas: mediante letras, números o combinados.

Actualmente el catálogo de cuentas en forma general está dividido en los siguientes rubros:

- Activo.
- Pasivo.
- Capital.
- Ingresos.
- Costo de venta.
- Gastos de Operación.

Para efectos de nuestra investigación, cuyo objetivo es saber el tratamiento contable de la ganadería, y puesto que es una actividad agropecuaria muy amplia, se optó por ejemplificar con diferentes tipos de ganado comercial.

Para una mejor ejemplificación del catálogo de cuentas se muestra a continuación que puede llevarse en un negocio de esta clase:

ACTIVO
Circulante

Caja Chica

Bancos

Documentos por cobrar

Clientes

Deudores Diversos

◇ Empleados

◇ Otros

Ganado para venta

Ganado para engorda

Almacenes de forrajes y alimentos complementarios

◇ Granos de maíz

◇ Granos de Avena

◇ Cebada

◇ Alfalfa

◇ Harina de hueso

◇ Rastrojo de maíz

◇ Rastrojo de Sorgo

◇ Piedras de sal

◇ Ensilaje verde

◇ Otros

Almacén de curativos y preventivos

Almacén de abastecimiento refacciones y accesorios

Refacciones

Combustibles

Lubricantes

Alambre de púas

Postes

Material (Varios)

Fijo

Pie de Cría

Terrenos

Edificios y construcciones

Cercas y alambradas

Instalaciones

- ◇ Corrales
- ◇ Abrevaderos y piletas
- ◇ Baños
- ◇ Pozos
- ◇ Silos
- ◇ Basculas
- ◇ Embarcaderos
- ◇ Comederos

Maquinaria y equipo

- ◇ Tractores
- ◇ Implementos para tractores
- ◇ Herramientas
- ◇ Equipo medico
- ◇ Otros

Equipo de transporte

- ◇ Camiones
- ◇ Camionetas
- ◇ Remolques

Muebles y enseres

Animales de trabajo

- ◇ Caballos
- ◇ Mulas

- ◇ Asnos

Construcciones en proceso

Diferido

Gastos de explotación diferidos

Gastos pagados por anticipado

- ◇ Intereses pagados por anticipado
- ◇ Primas de seguro

Gastos por amortizar

Gastos de organización

- ◇ Gastos de instalación
- ◇ Otros gastos por amortizar

PASIVO
Circulante

Proveedores

Documentos por pagar

Provisiones para obligaciones diversas

- ◇ Impuestos
- ◇ Cuotas IMSS
- ◇ Sueldos y salarios por pagar
- ◇ Gastos estimados de realización

Fijo

Préstamos de habilitación y avió

Préstamos refaccionarios

Préstamos hipotecarios

Diferido

Cobros anticipados

Contingente

Documentos descontados

Provisión para indemnización de personal

CAPITAL

Capital Social

Reserva Legal

Resultado de ejercicios anteriores

Resultado del ejercicio

Superávit por valuación de inventarios

Cuentas complementarias de activo

Depreciaciones

- ◇ Edificios
- ◇ Cercas
- ◇ Instalaciones
- ◇ Maquinaria y equipo
- ◇ Equipo de transporte
- ◇ Muebles y enseres

Amortizaciones

- ◇ Gastos de organización
- ◇ Gastos de instalación

Reserva para ajuste de evaluación de inventario de ganado

Cuentas de resultados (deudoras)

Costo de engorda de ganado

- ◇ Forraje y alimentos complementarios
- ◇ Mano de obra directa
- ◇ Gastos de explotación
 - ◇ Salarios
 - ◇ Honorarios
 - ◇ Papelería y artículos de escritorio
 - ◇ Conservación y mantenimiento de maquinaria y equipo
 - ◇ Servicios de veterinario
 - ◇ Impuestos y derechos
 - ◇ Combustibles y lubricantes
 - ◇ Conservación y mantenimiento de las instalaciones
 - ◇ Teléfono

- ◇ Vacunas y medicamentos
- ◇ Primas de seguros
- ◇ Depreciaciones y amortizaciones
- ◇ Muertes de ganado
- ◇ Cuotas al IMSS
- ◇ Luz
- ◇ Perdidas y faltantes
- ◇ Bombeo de riego y desagüe
- ◇ Empastado, limpieza y conservación de potreros
- ◇ Alquileres

Compra de ganado para engorda

Gastos de compra de ganado para engorda

Costo de venta de ganado

Costo de venta de forraje y alimentos

Ajuste por valuación de inventarios de ganado

Gastos de administración

- ◇ Sueldos
- ◇ Servicio Médico
- ◇ Honorarios
- ◇ Gastos legales
- ◇ Papelería y útiles de escritorio
- ◇ Teléfono
- ◇ Luz
- ◇ Cuota IMSS
- ◇ Útiles y gastos de aseo
- ◇ Seguros y fianzas
- ◇ Depreciaciones y amortizaciones
- ◇ Impuestos Varios

- ◇ Otros

Gastos de Venta

- ◇ Sueldo
- ◇ Servicios Medico
- ◇ Fletes y acarreos
- ◇ Comisiones
- ◇ Impuestos varios
- ◇ Otros

Gastos financieros

- ◇ Intereses pagados
- ◇ Otros

Otros gastos

- ◇ Muertes de animales
- ◇ Consumo de animales
- ◇ Perdida por materiales obsoletos

Cuenta de resultados (acreedora)

Venta de Ganado

Venta de Forrajes y alimentos

Productos Financieros

- ◇ Interese cobrados
- ◇ Descuentos por pronto pago

Otros productos

- ◇ Venta de Animales de trabajo
- ◇ Venta de Subproductos de ganado
- ◇ Nacencias (animales de trabajo)

3.2 CONTROL DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS GANADEROS.

La contabilidad agropecuaria es el punto de partida para obtener información confiable sobre el entorno que involucra el proceso de producción, estableciendo adecuados controles y reuniendo la información adecuada que sirva a este tema para la toma de decisiones.

Todo sector agropecuario, debe hacer uso de la contabilidad, cualquiera que sea la importancia de su explotación, ya que así obtendrá mayor comprensión del resultado económico y a la vez tiene un mejor conocimiento para determinar si debe de seguir el cultivo o la crianza de animales según sea el caso.

Esta contabilidad también se aplica para otros fines, tales como obtener información necesaria y correcta para cumplir con los requisitos del pago de impuestos, por otro lado, ayuda al ganadero a planificar su infraestructura de su finca, con lo que igualmente obtendrá, mayor conocimiento sobre la gestión empresarial y la rentabilidad del negocio, de acuerdo con los beneficios obtenidos en la explotación. Así mismo se obtiene información necesaria para hacer comparaciones entre periodos y determinar si ha habido errores que en el futuro pueden ser corregidos de acuerdo a las experiencias vividas, así como brindar la información necesaria para reunir los requisitos solicitados por las instituciones financieras para tramites de créditos.

Algunas dificultades que se presentan en este tipo de contabilidad es la aplicación específica de los principios de contabilidad:

- El crecimiento normal de los animales que se poseen, lo cual implica los cambios de valor, además debe de considerarse el destino que se le dé a los animales. Según el destino, pueden ser considerados como factores de producción como productos. Si una ternera se vende para producción de carne, es un producto; si se mantiene para convertirse en vaca lechera es un factor de producción. Pero también puede cambiar su destino en función de su crecimiento; como por ejemplo después de una vida útil como vaca lechera, se puede convertir en un producto como animal de desecho.

- La actividad agropecuaria depende de ciertos factores difícilmente controlados por el hombre, entre ellos los climáticos.
- El consumo directo del producto y la no remuneración no monetaria del trabajo diario.
- La combinación de la agricultura y la ganadería que dificulta la determinación del costo de las actividades.
- La existencia de la mano de obra familiar.

“La clasificación contable de los inventarios se semoviente que debe de comprender:

1.- Activo circulante: Ganado que será vendido a más de un año.

2.- Activo Fijo: Hembras de producción, hembras preñadas y machos reproductores.

3.- Activo Diferido: Ganado menor por 350”⁴⁵.

Es por eso, que para que un sistema contable funcione adecuadamente, deberá conseguir el deseado control de las operaciones, y la correcta protección patrimonial.

Se debe de dejar en claro que cada operación tiene su origen y evidencia, esta podrá ser interna, externa ó mixta, con base a estos comprobantes, se formulan los documentos contabilizadores que se utilizan para afectar los auxiliares de las cuentas de activo y pasivo, así como las correspondientes a resultados, y asentar en los registros analíticos, para derivar de estos los asientos mensuales por concentración y posteriormente su registro en los libros principales, de

⁴⁵ “Contabilidad agropecuaria especializada”, www.wagroinformatica.com

los que se obtendrán la información necesaria a los propósitos de la planeación, mejoramiento, control y protección de la empresa.

La mejor forma que una empresa que desee obtener resultados positivos con un máximo de eficiencia, deberá contar con sistema adecuado de control interno.

Los negocios dedicados a la explotación de ganado para carne no pueden ser la excepción a esta premisa, por lo que su control interno, aunque se a especial por sus características típicas de este tipo de empresas, debe de estar acorde a sus necesidades.

Al implementarse el sistema adecuado, el dueño del negocio podrá tener información requerida por ellos en forma oportuna y constante, lo que redundará en beneficio de la empresa. Así tenemos que recopilar información necesaria, para conocer cuál es la mejor alternativa para el ganadero y si le conviene seguir trabajando en la misma forma o si es mejor cambiar algunos aspectos de su explotación como la selección de ganado, tipos de pasto, mantenimiento de los mismos, complementos alimenticios, rotación de potreros, medicamentos, sistema de trabajo, organización o en su caso renovación de personal, sistema de compras, mantenimiento de existencias mínimas y máximas de almacén, sistema de ventas e infinidad de aspectos, además de poder tomar decisiones más convenientes que se consideren necesarias sobre la marcha, teniendo en cuenta bases que son justas y equitativa, con las que se evitan en gran porcentaje los errores que se cometen al tomar decisiones precipitadas, por carecer de un sistema de control interno acorde a las necesidades de la empresa.

3.3 REGISTRO CONTABLE.

“El objetivo de la contabilidad ganadera habrá de ser siempre el de controlar, en su totalidad todas las partidas de gastos, costos y erogaciones a que den lugar todas y cada una de las actividades, que ha de realizar la empresa ganadera, con el propósito específico

de criar, mantener y conservar en el mejor estado de salud y desarrollo del ganado; el cual debería de vender o dedicar a la reproducción”⁴⁶.

“El llevar un correcto registro de operaciones (pólizas de diario, póliza de cheque para las salidas de efectivo) nos llevara a tener las siguientes ventajas según lo menciona Gálvez Azcano:

- La contabilización más rápida de las operaciones, debido a la división del trabajo, pues serán personas distintas las que elaboren y registren las pólizas.
- Al registrarse las pólizas en los libros y registros, los conceptos en estas serán más extractados, pues la descripción más clara y amplia estará en la póliza.
- Al registrarse las pólizas es fácil anexar la documentación comprobatoria que origino la operación.
- Se podrán asignar responsabilidades en caso de error, ya que en las mismas se asientan las firmas de quienes las elaboraron, revisaron y registraron.
- Su archivo es de fácil manejo.

⁴⁶ “Principios de contabilidad pecuaria”, www.agrohispana.com

- Cada póliza deberá formularse por duplicado, este se usará para contabilizar, y servirá para responder el original en caso de un posible extravío del mismo⁴⁷.

Desde el punto de vista conceptual, tanto contable como administrativo, el ganado se considera como una maquinaria productora de riqueza. Las riquezas y ganancias, que el ganado proporciona a sus dueños y explotadores, vienen representada por sus crías: lo cuales a su vez generan riqueza: también por el solo hecho de crecer, desarrollarse y algunos por dar leche y sus derivados.

La responsabilidad del manejo administrativo de una empresa agropecuaria se enfrenta día a día, es a la correcta toma de decisiones. El éxito o fracaso de la empresa depende de sus decisiones, en gran parte, más que nada se basa en la cantidad y calidad de la información que tenga a su alcance en el momento oportuno, porque el hecho de posponer una decisión hasta que reúnan los datos necesarios implica tomar una decisión. Se hace entonces indispensable contar con todos los elementos en forma actualizada; y la principal información para tal fin se logra a través de los registros contables; por lo tanto, esto significa que el **objetivo** más importante de los registros contables es obtener los datos necesarios para desarrollar una eficaz administración de la empresa.

“Los registros contables aparte de lo antes mencionado nos sirve también para:

- Ayudar obtener crédito (sea en el sistema bancario como otras fuentes de financiamiento).
- Cumplir con las disposiciones tributarias vigentes; sobre la declaración de impuesto sobre la renta.
- Permitir la comparación de resultados de la empresa de un periodo con otro.

⁴⁷ Para más información véase en la obra, *Aspectos contables, técnicos y administrativos de la explotación de ganado bovino*, 2ª ed., editorial ECASA, México, 1992, p.70.

- Medir los logros alcanzados en un periodo determinado⁴⁸.

Independientemente del mayor o menor número de registros contables que se decida llevar todas deberán de llevar las siguientes **características**:

- Deben ser exactos. Los registros contables no pueden tener errores u omisiones. Si en ellos suceden, dentro del sistema contable tiene que existir el mecanismo que permita fácilmente localizarlos y corregirlos.
- Deben de ser sencillos y estar de acuerdo con los objetivos que se quieran alcanzar. Los registros deben de ser planeados de forma tal, que sean entendibles y puedan ser llevados fácilmente por quien tiene esa responsabilidad y además deben de poderse interpretar rápidamente. Si el sistema es complicado, en vez de facilitar la obtención de datos complicará las cosas en forma tal, que exigirá un tiempo y esfuerzo que no se justifica.
- Deben de ser completos y brindar la información que se pretende. Si omitimos contabilizar algún dato necesario, los registros prácticamente pierden valor, ya que la información que proporcionan no será de utilidad para la toma de decisiones, o pueden inducirnos a obrar con error en la conducción de la empresa.
- Deben de planearse anticipadamente. Previo a su puesto en uso, deben planificarse, para evitar la duplicación de la información y facilitar su agrupación total y también probarse, para estar seguros de que alcanzaran los fines que se persiguen.

La contabilidad para empresas agropecuarias, siempre se componen de un conjunto de libros o registros contables.

⁴⁸ “Costos agropecuarios”, html.rincondelvago.com/contabilidad

“Para elaborar dichos registros contables dependemos fundamentalmente de una serie de **factores**, todos ellos importantísimos, de los que vale la pena destacar:

- Nivel de instrucción de los responsables del aspecto administrativos de las empresas.
- Interés de los propietarios de las fincas en información útil y confiable para la toma de decisiones.
- Tamaño de la finca y organización que se ha previsto para ella.
- En función de los puntos anteriores, determinación del tipo de información, que es necesaria para la conducción de la finca”⁴⁹.

Evidentemente, dependiendo de la respuesta que debemos a las interrogantes planteadas en las líneas de arriba, los tipos de registro a utilizar van ir desde los más sencillos a los más complejos.

“Sin perjuicio de la sencillez o la complejidad que le demos a los registros contables en función de los factores anteriormente mencionados, hay una serie de operaciones que siempre deben realizarse en cada periodo contable:

- Inventarios al comienzo y al final de cada periodo.
- Anotación de las operaciones realizadas durante el periodo.
- Preparación de los estados financieros”⁵⁰.

⁴⁹ En la obra citada en la nota 46,” Costos agropecuarios”.

Los registros contables que llevamos pueden ser clasificados en concordancia con las operaciones que anotemos en cada uno de ellos.

A simple título de ilustración damos la clasificación de los registros mínimos que de acuerdo con la actividad a que se dedique la empresa, creemos que son necesarios para una adecuada información para el control y toma de decisiones.

“Ganadería de carne. Para este tipo de actividad se hace necesario llevar, por lo menos los siguientes registros:

- a) Movimiento de animales: existencia anterior (al inicio del periodo contable) clasificada por edades y sexos: altas (entradas; por nacimientos, por compra o por cambios de edades). Bajas (salidas; por muertes, por venta o por cambio de edades); existencia al final del periodo clasificados por edades y sexos.
- b) Registro de animales: identificación; historia clínica (vacunaciones, enfermedades, partos, etc.).
- c) Control de pesos de los animales: Peso al inicio del periodo, peso al final del periodo, diferencia entre ambos periodos.
- d) Registro de ingresos y gastos: Concepto y fecha de ingresos; conceptos y fecha de gastos⁵¹.

“Ganadería de Leche. Las necesidades mínimas de registro son:

⁵⁰ Ibidem, “costos agropecuarios”.

⁵¹ Idem.

- a) Movimiento de animales: Existencia al comienzo del periodo clasificado por edades; altas por nacimientos, compras o cambios de edades; bajas por muertes, ventas o cambios de edades.

- b) Registro de animales: Historia de los servicios, informe de reproducción, producción de leche (diario, semanal, mensual, etc.), historia clínica.

- c) Control de alimentos: Cantidad y costos de concentrados, forrajes, etc.

- d) Registro de ingresos y gastos: Fecha y cantidad de leche vendida y su precio; detalle de otros ingresos con indicación de fecha y concepto; información sobre los gastos, detallando fecha, concepto y monto.

Explotación avícola. Los registros básicos en este tipo de labor son:

- a) Movimientos de aves: existencia al inicio, clasificada por actividad (aves de postura, aves de reemplazo, pollos de engorde, etc.); altas por nacimiento, por compras, por cambios de destino; bajas por muerte, por venta o por cambios de destino; existencia al final del periodo clasificada por actividad.

- b) Registro de animales por destino: Historia clínica (vacunaciones, enfermedades, etc.).

- c) Control de alimentos de los animales: Cantidad y costos de las raciones, etc.

Explotación de cerdos. En esta actividad de hace necesario, como mínimo, llevar los siguientes registros:

- a) Movimientos de animales: Existencia anterior clasificada por edades y sexos; altas por nacimientos, compra o cambio de edades; bajas por muerte, venta o cambio de edades, existencia final clasificada por edades y sexos.
- b) Registros de animales: Identificación, historia clínica (Vacunaciones, enfermedades, partos etc.).
- c) Control de peso de los animales: Al nacer, al destete, aumento de peso periódico, etc.
- d) Control de alimentación: Cantidad y costo de alimentos y concentrados que se proporcionan⁵².

En seguida se brindan algunos modelos de formularios de aplicación más común en empresas agrícolas y ganaderas, con explicación del uso que se la da a cada columna. En un número pequeño de formularios, presentando para solo efectos de ilustración y conociendo las necesidades de información de una empresa y tomando como base, estos modelos, la confección de los registros contables no es labor difícil, tan solo debe recordarse cuales son los fines que se persiguen con estos registros y no perder de vista si son muy complicados, por que traerá dificultades o beneficios.

En resumen, para la elaboración de los registros contables se deben de seguir los siguientes pasos:

- Identificar las necesidades de la información.
- Planear la forma, es decir, tamaño, columnas, filas etc., que llevara el registro.
- Efectuar una prueba, para estar seguros de que será sencillo de llevar y que con el alcanzaremos los objetivos previstos.

⁵² Idem.

A continuación, se mencionará algunos de los registros contables que se pueden llevar en la actividad ganadera.

ACTIVIDAD GANADERA DE ENGORDE

Cargo: Padrotes (Activo fijo) xxx

Abono: Bancos xxx

- Compra de padrotes para la reproducción.

Cargo: Inventario Permanente (Semoviente en desarrollo) xxx

Abono: Bancos xxx

- Compra de semovientes para engorde.

Cargo: Inventario Permanente (Semoviente en desarrollo) xxx

Abono: Costos de finca diferidos xxx

- Registro del valor simbólico de nuevos nacimientos del mes según informes el técnico; a una "x" cantidad determinada por cada uno. Para tener de comparación entre libros y nacimientos según recuento físico.

Cargo: Padrotes (Activo fijo) xxx

Abono: Costos de finca diferidos xxx

- Para registrar nacimientos destinados a reponer padrotes desgastados.

Cargo: Costos de Finca diferidos xxx

Mano de obra xxx

Honorarios (Veterinario, etc.) xxx

Transportes xxx

Insumos concentrados xxx

Insumos medicinas xxx

Abono: Bancos, cuentas por pagar, inventarios, (insumos) xxx

- Acumulado de costos a distribuir a fin de mes entre nuevos nacimientos y animales en desarrollo, se distribuyen por número de cabezas totales.

Cargo: Inventario Permanente (Semovientes en desarrollo) xxx

Cargo: Padrotes (Activo Fijo) xxx

Abono: Costos de finca diferidos xxx

- Distribuyendo costos diferidos de finca entre nuevos nacimientos para futuros padrotes y animales en desarrollo según costos incurridos.

Cargo: Gastos de mantenimiento de finca xxx

Abono: Bancos, Cuentas por pagar, inventario (insumos) xxx

- Registro de partidas no asociables con al costo de animales en desarrollo o nuevos nacimientos. Puede ser el mantenimiento de pastos (fertilizantes), reparación de cercas, caminos, establos. Medicinas, sueldos de administración, etc. Incluye los gastos de mantenimiento de padrotes en producción o animales desarrollados, mayores de 3 años, listos para la venta.

Cargo: Costos de finca diferidos xxx

-Dep. padrotes para nuevos padrotes

Abono: Depreciación acumulada reproductores xxx

- Registra depreciación de padrotes en producción según destino de nuevas crías. Se debe hacer distinción desde que la hembra es preñada se dedica a la cría a nuevo procreador (activo fijo) o animal comercial.

Cargo: Otros Gastos xxx

Abono: Inventario permanente (Semovientes en desarrollo) xxx

Abono: Inventario corriente para venta (Semovientes en desarrollo) xxx

- Registro de pérdidas por hurto, muerte o donación.

Cargo: Otros Gastos xxx

Depreciación acumulada padrotes xxx

Abono: Padrotes (Activo fijo) xxx

- Registro de pérdidas por hurto, muerte, robo etc., se da de baja la depreciación acumulada.

Cargo: Bancos o cuentas por cobrar xxx

Cargo: Costo de ventas xxx

Abono: Ventas de ganado xxx

Abono: Inventario corriente para venta xxx

- Registro de las ventas respectivas, según costo acumulado a fecha de realización o venta.

Cargo: Inventario corriente (para venta) xxx

Abono: Inventario permanente (en desarrollo) xxx

- Traslada a inventario para venta de animales listos para su realización según costo acumulados.

Cargo: Bancos o Cuentas por cobrar xxx

Abono: Otros ingresos

Padrotes (activo fijo) xxx

- Venta de padrotes no apto ya como reproductor.

Cargo: Otros gastos xxx

Abono: Inventario corriente (semovientes) xxx

Abono: Otros inventarios corrientes (padrotes) xxx

- Valuación de semovientes para venta que al cierre su costo resultó mayor al precio de venta mercado y de padrotes con vida agotada cuyo costo neto resulto también superior al precio de venta o valor de realización. Nota, se carga a otros gastos, porque no existe asociación alguna con los ingresos por venta.

Cargo: Bancos o Cuentas por cobrar xxx

Abono: Otros ingresos

- Venta de nuevos nacimientos que son aptos para el desarrollo, ejemplo vaquillas lecheras. Nota: las cuentas de otros gastos o ingresos brindan información interesante sobre los efectos de los resultados, especialmente lo que podría denominarse factores externos al giro normal del negocio o la eficiencia en la administración y custodia de los inventarios.

GANADERÍA LECHERA

Cargo: Ternera en desarrollo xxx

Abono: Bancos xxx

- Compra de vaquillas para producción lechera futura.

Cargo: Vaca en producción xxx

Abono: Bancos xxx

- Compra de vaquillas para producción lechera.

Cargo: Activo fijo en producción xxx

Abono: Activo fijo en desarrollo xxx

- Reclasifica a producción vaquillas en desarrollo aptas para producción.

Cargo: Ternera en desarrollo xxx

Abono: Costos de finca diferidos xxx

- Registra el valor simbólico de nuevos nacimientos del mes.

Cargo: Costos de finca diferidos xxx

Abono: Bancos, cuentas por pagar, inventarios xxx

- Acumulado de costos a distribuir entre nuevos nacimientos y animales en desarrollo.

Cargo: Ternera en desarrollo xxx

Abono: Costos de finca diferidos xxx

- Distribuyendo costos de finca entre nuevos nacimientos y animales en desarrollo. Se supone que todo es activo fijo en desarrollo.

Cargo: Gastos de mantenimiento de la finca xxx

Abono: Bancos, cuentas por pagar, inventarios (insumos) xxx

- Registro de partidas no asociables a animales en desarrollo ni tampoco al mantenimiento de los animales en producción, corresponden al mantenimiento de pastos (fertilizantes), cercas, caminos, establos, depreciación de equipo de ordeño, sueldos de administración.

Cargo: Otros Gastos xxx

Abono: Ternera en desarrollo (sin depreciación) xxx

- Registra baja por robo, muerte o perdida.

Cargo: Otros gastos xxx

Abono: Vaca en producción xxx

- Registra baja por robo, muerte, perdida de animales en producción.

Cargo: Bancos o cuentas por cobrar xxx

Abono: Venta de Leche xxx

- Registro de venta de leche proveniente del activo fijo en producción.

Cargo: Bancos o cuentas por cobrar xxx

Abono: Ternera en producción (u otros inventarios) xxx

- Venta de nuevos nacimientos no aptos para producción lechera. Ejemplo: Terneros machos.

PROCREACIÓN

Cargo: Procreadores en desarrollo

Cargo: Procreadores en producción xxx

Abono: Bancos xxx

- Compra de padrotes para desarrollo o producción.

Cargo: Gastos de finca diferidos xxx

Abono: Depreciación acumulada padrotes xxx

- Registro de depreciación acumulada de padrotes en producción.

Cargo: Padrotes en producción xxx

Abono: Padrotes en desarrollo xxx

- Traslado a cuentas de producción los padrotes que entran a esta etapa.

Cargo: Costo de finca diferidos xxx

Abono: Bancos, cuentas por pagar, Inv. insumos xxx

- Acumulado de costo a distribuir a fin de mes entre padrotes en desarrollo y cifras en desarrollo y mantenimiento de padrotes en producción.

Cargo: Inventario (corriente) de crías en desarrollo xxx

Cargo: Terneras en desarrollo xxx

Abono: Costo de finca diferidos (Excepto depreciación) xxx

- Distribuyendo costos diferidos entre padrotes en desarrollo y el inventario de crías.

Cargo: Otros gastos xxx

- Depreciación acumulada xxx
- Inventario corriente semovientes xxx

Abono: Ternera en desarrollo xxx

Abono: Vaca en producción xxx

- Registro de pérdidas por robo hurto, extravió, muerte.

Cargo: Bancos o cuentas por cobrar xxx

Cargo: Costo de ventas xxx

Abono: Ventas de ganado xxx

Abono: Inventario corriente xxx

- Registro de ventas, según costo acumulado a la fecha (aun no valuados a precio de venta).

Cargo: Inventario corriente, semovientes xxx

Abono: Otros ingresos xxx

- Valuación del inventario a la fecha de cierre al precio de venta.

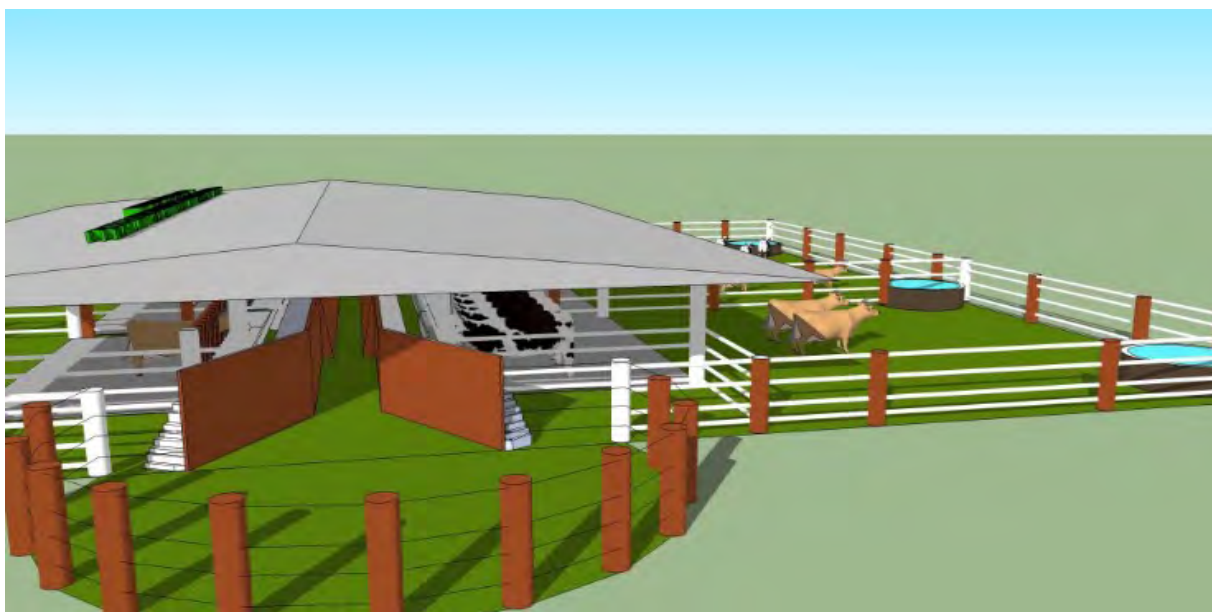
Cargo: Gastos de mantenimiento de finca xxx

Abono: Bancos, cuentas por pagar, etc. xxx

- Registro de gastos no imputables a la producción.

3.4 DETERMINACIÓN DEL COSTO.

Toda empresa agropecuaria necesita recursos financieros para adquirir los insumos y los medios de producción tales como animales y los alimentos de estos, maquinaria y equipo; instalaciones y construcciones; mano de obra etc.



“La contabilidad de costos ganadera posee los mismos elementos de costos industriales, ya que la producción de ganado es un proceso industrial, pero con mayor tiempo de producción, estos elementos son: insumos, mano de obra, costos indirectos”⁵³.

De estos elementos, los insumos y la mano de obra resultan fáciles de identificar con cada unidad de producción; lo cual facilita su asignación. En cambio, los costos indirectos resultan muy difíciles de asignar, para cual tendremos que buscar la mejor forma de registrarlos.

En cuanto a los gastos administrativos, de venta se tratan igual que la contabilidad de costos industriales.

⁵³ “Elementos de los costos agropecuarios”, [www. Agrohispana.com](http://www.Agrohispana.com)

Los costos de la empresa se pueden agrupar de acuerdo con su naturaleza en:

- Relacionados con la ganadería: costo de oportunidad, cuando se ha invertido en capital propio.
- Por remuneraciones al trabajo: el sueldo de los trabajadores permanentes o temporales, valor de la mano de obra brindada por estos y su familia.
- Medios de producción duraderos: maquinaria y equipo de trabajo, instalaciones y construcciones.
- Medio de producción consumidos: parasitocida, granos y forrajes.
- Servicios contratados externamente: transporte de granos y animales
- Gastos de operación: electricidad y medios de comunicación; combustibles y lubricantes; materiales.

Es importante distinguir los costos y gastos. Los costos son los recursos que son utilizados directamente en el proceso de producción, mientras que los gastos son desembolsos que pueden aplicarse a uno o mas periodos de producción y aun pueden darse, no habiendo producción.

Es indispensable identificar y conocer el comportamiento de cada uno de los costos involucrados en las actividades, y estos a su vez se van a clasificar de acuerdo con su naturaleza contable como:

- Costos fijos variables
- Costos fijos directos e indirectos
- Costos totales y unitarios

Los **Costos fijos**: Son aquellos que no varían en relación con el volumen de la producción como la depreciación.

Los **Costos Variables**: Son aquellos que están directamente relacionados con los volúmenes de producción, significa que aumenta en la medida que aumenta la producción como el combustible, fertilizantes y mano de obra.

Los **Costos Directos**: Es cuando el costo esta directamente relacionado con la producción de un producto determinado, por ejemplo: el valor de los granos y forrajes.

Los **Costos Indirectos**: Son los que no tienen ninguna relación con la producción en un producto determinado, son necesarios para la producción, pero no se pueden identificar con un costo específico de algún producto, por ejemplo: los costos de electricidad se hacen difícil saber cuanto le corresponde a cada producto.

Los Costos Directos ó Indirectos pueden ser fijos o variables así mismo pueden ser directos e indirectos

Los **Costos Totales**: son los que se consideran los costos de rendimiento, lo que resulta en un mejor dato para la comparación de la eficiencia de la producción.

Los **Costos Unitarios**: Es la suma de los costos por unidad de un producto determinado. El costo unitario tiene suma importancia como base para distintos análisis o comparaciones como:

- Fijar el precio de venta.
- Para comparar el costo anual con el de periodos anteriores.

- Comparar nuestro rendimiento contra otras empresas agropecuarias que tiene el mismo tipo de explotación”⁵⁴.

El calculo de los costos de producción en las empresas agrícolas y ganaderas difiere una de la otra dependiendo de la clase de producto que se trate. Para los efectos de este cálculo, se pueden agrupar las diferentes actividades agropecuarias en cuatro grandes grupos: cultivos anuales, cultivos permanentes, ganadería y otras actividades pecuarias (ganaderas).

La relación que hay entre la agricultura y la ganadería es mucha, porque los animales se alimentan de forrajes y productos de la agricultura y se aprovecha el servicio, fuerza y tracción de los animales.

- Vacuno o bovino (reses).
- Equino (caballos) procreación, crecimiento y venta.
- Porcino (cerdos).
- Ovino (ovejas) lana.
- Caprino (cabras).

Las formas de explotación del ganado bovino:

- Ganado para carne.
- Ganado para reproductor de registro.
- Ganado de Lidia.
- Ganado Lechero.
- Animales de Trabajo”⁵⁵.

⁵⁴ “Costos agropecuarios”, html.rincondelvago.com/contabilidad-agropecuaria.html

⁵⁵ En la obra citada en la nota 45.

Para cada tipo de animales existen características y problemas particulares para el registro, control y evaluación, la actividad ganadera, podría dividirse en tres grupos:

- Producción Lechera.
- Crianza de ganado.
- Engorda de ganado.

En el sector a que se dedica a la producción de leche en escala comercial en la que es indispensable la rotación de potreros, se requiere una superficie mínima para desarrollar esa actividad, que va de acuerdo con el tipo de ganado y las condiciones climáticas de las zonas en donde se desarrolla la explotación de la actividad lechera. Una vez establecida la superficie óptima, el cálculo de los costos de producción, se efectúa basándose en la explotación en su conjunto y no basándose en las hectáreas o manzanas, como en el caso de los cultivos permanentes.

“En vista que la **producción de leche**, existen fases de incremento y de plena producción, los gastos se pueden agrupar en fijos y variables. Entre los gastos fijos podemos mencionar los siguientes:

- Depreciación.
- Mano de obra permanente.
- Administración.
- Electricidad, combustibles y lubricantes.
- Insumos y productos veterinarios.
- Inseminación artificial.
- Riego.
- Forrajes, concentrados y melaza.
- Seguros⁵⁶.

⁵⁶ Ibidem, “*Costos agropecuarios*”.



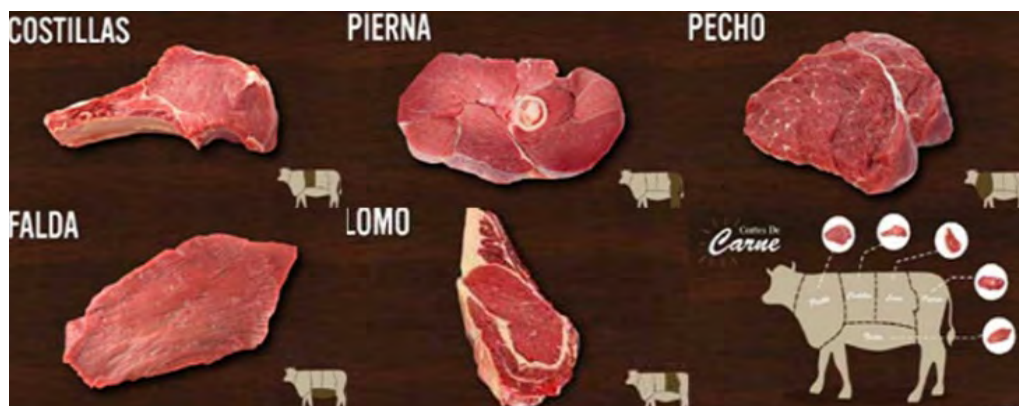
“En la etapa de **crianza de ganado** se incluyen los mismos costos de producción que se aplican en la actividad lechera, con la diferencia que en los primeros años los costos superan a los ingresos, en ese periodo se considera la fase de establecimientos y los gastos se distribuyen entre los años conforme al método utilizando los cultivos permanentes”⁵⁷.



En el **ganado de engorde** el cálculo de los costos de producción serán los mismos empleados en la explotación lechera, excepto la depreciación de los toros reproductores y la inseminación artificial, ya que todos los animales serán comprados a tierna edad y durante la

⁵⁷ Idem.

explotación no habrá reproducción. El valor de la compra de los animales y transporte se incluirán en los costos variables.



Para otras **actividades pecuarias**, el cálculo de los costos de producción puede ser usado en otras actividades, como avicultura, apicultura y otras.

Podemos decir que, para obtener los datos necesarios para un buen manejo, administrativo de una empresa ganadera es indispensable hacer los registros contables adecuados y determinar los costos que se generan. Ya que todo esto se va a derivar del proceso de crecimiento o engorde del animal; las empresas agropecuarias, tienen como objetivo aplicar la eficiencia de los distintos recursos utilizados en el proceso productivo, para obtener bienes económicos, actuando sobre la producción, mejoramiento y crecimiento de los animales con la finalidad de generar una retribución económica.

“Cuando analizamos la conveniencia de engorda animal, no solo debemos de tener en cuenta el precio de la nueva categoría, sino que además es preciso cuantificar los costos vinculados

con la decisión de engorde, es decir los sacrificios de recursos económicos orientados a producir más kilos de carne”⁵⁸

En la actividad ganadera, y prácticamente en toda actividad agropecuaria, las decisiones de inversión en recursos, que se concretarán en un proceso de producción determinado, deben de ser tomadas con suficiente anticipación, dado que requieren de un ciclo de crecimiento que en la gran mayoría de los casos no se produce de manera instantánea y con los ingresos esperados.

“Si en la actividad ganadera decidimos implementar un sistema de engorde de los animales sobre la base de pasturas, anuales transcurrirá un plazo para el acondicionamiento del suelo, siembra y mantenimiento de las pasturas, antes de que los animales puedan ingresar directamente a pastorearlas o bien se decide cortarlas para ser suministradas en rollos”⁵⁹.

De igual manera, si la suplementación de animales se decide sobre la base de un silo de grano resulta necesario cuantificar el costo de alimentación sobre la base de dos componentes: los kilos de materia seca proveniente de silo de maíz o sorgo y de los granos o suplementos proteicos complementarios de engorde. Además de ellos, se derivan tiempo y costos de preparación de la cama de siembra, implantación de cultivo, cuidados de pre y post emergencia, cosecha, empaque y transporte hasta el lugar”⁶⁰.

También es común observar planteos productivos en donde la decisión sea terminar novillos engordados a pasto, suplementando solo los kilos finales para darles grasa intramuscular, peso y características estándar necesarias para comercializarlos como novillos gordos, de acuerdo a las demandas del mercado.

Por otra parte, también podemos encontrarnos con planteos extensivos, realizado en campos con pasturas naturales y cuya aptitud permite engordar los terneros sin suplementación, a un muy bajo costo.

Los costos variables proporcionables que debemos de considerar derivados de la decisión de engordar y de clasificar serán:

⁵⁸ “incorporación de costos ganaderos”, www.tecnicacontable.com

⁵⁹ En la citada nota 49. “*Incorporación de costos ganaderos*”

⁶⁰ Ibidem, “*Incorporación de costos ganaderos*”

- El costo de alimento que le suministraremos al animal engordado se constituye en el factor variable de mayor importancia y dependerá del sistema de engorde que adoptemos. El criterio de asignación más adecuado es la que se estima a través de técnicas agronómicas.
- En un planteo intensivo sobre la base de pasturas implantadas dependerá del tipo de gramíneas y leguminosas utilizadas (alfalfa, trébol, avena, sorgo, forraje etc.) si son pluri-anales o de ciclo corto, si se utiliza suplementación o no etc., los costos deberán considerar la preparación del suelo, labranzas, implementación, mantenimiento y conservación de las pasturas y la eventual confección de rollos o paquetes. Además, índice en el costo de la ración la forma en que se lo suministra al animal ya sea a través de pastoreo directo o por medio de rollos o pacas, granos, distribución de comedores etc.
- Insumos complementarios de la alimentación derivados del planteo de producción adoptado: núcleo de base y micro elementos incorporados – harina de hueso, urea, sales minerales, suplementos proteicos.
- Los productos veterinarios que pueden ser asignados exclusivamente a los kilos ganados derivados del plan sanitario que la empresa haya programado. Estos costos, como veremos se asignan generalmente por cabeza excepto que se trate de un antiparásito u otro producto cuya dosis dependa del peso del animal.
- El costo de utilización de recursos humanos para la distribución del alimento y cuidado del ganado, cuando el mismo pueda ser cuantificado sobre la base de los kilos ganados por animal.
- La proporción variable de energía eléctrica consumida en el proceso de molienda (combustible) o mantenimiento correctivo derivado de un mayor uso de las

instalaciones y equipos utilizados, en la medida en que puedan ser razonablemente cuantificada la variabilidad de su comportamiento respecto de la unidad y producto.

- Los mayores costos de traslado y comercialización por tratarse de animales con mayor peso.

Los costos fijos están integrados por aquellos que permanecerán invariables ante los cambios en el nivel de actividad, en nuestro caso el volumen de kilos producidos, su devengamiento y generación dependerán fundamentalmente del transcurso del tiempo y la capacidad instalada. Los fijos son los siguientes:

- El costo de mano de obra con las correspondientes cargas sociales derivadas, por el personal incorporado o afectado exclusivamente a las tareas de racionamiento, distribución del alimento y atención al ganado que sea remunerado por tiempo de tareas.
- La amortización de las instalaciones afectadas al engorde, como corrales, pisos, silos de almacenamiento, etc. y los equipos de distribución del alimento que se utilicen.
- El mantenimiento preventivo de equipos e instalaciones.
- El costo financiero provenientes del uso del capital propio o de terceros derivado de la extensión en el plazo de engorde sobre el valor de capital inmovilizado en el proceso; para el cálculo de su incidencia debemos de utilizar una tasa de interés real, es decir tomar en cuenta los efectos reales de la inflación prevista o registrada.

- Los honorarios por asesoramiento del profesional agrónomo o veterinario por las horas efectivas de prestación de servicios afectados al control y seguimiento del engorde.

Debemos de hacer notar, que existirán muchos costos cuyo comportamiento no estarán vinculados a los aumentos por kilos que experimente el animal, sino que se cuantifican pro cabeza sin importar el peso, pero que se generan por decisión de continuar con el crecimiento vegetativo de la categoría precedente a ser engordada.

El llevar una contabilidad ganadera, es con el fin de proporcionar a los interesados la información, precisa, amplia y oportuna que requieran; mediante los registros contables y financieros precisos, con la finalidad de contralar absolutamente los costos, salvaguardar los activos, orientar las inversiones y alcanzar la máxima rentabilidad.

La contabilidad ganadera a de proporcionar un sistema de registro completo, pero sencillo y económico, de todos los costos de producción y los gastos operativos; a la vez un registro pormenorizado de todos los activos y pasivos de la empresa ganadera; de manera tal que al final de cada ejercicio permitir calcular la ganancia bruta, para elaborar los estados financieros, calcular las utilidades y el monto de los impuestos.

CAPÍTULO 4
INFORMACIÓN
FINANCIERA

4.1 ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS.

Hay que dejar bien claro que la información financiera no se comunica verbalmente, representando algo muy concreto y que debe de quedar consignado por escrito.

“Es el instrumento que sirve de vehículo a la información sobre obtención y aplicación de recursos materiales los constituyen los estados financieros”⁶¹.

El producto final del proceso contable es la información financiera, elemento imprescindible para que los diversos usuarios puedan tomar las decisiones correctas; podemos decir que la información financiera que dichos usuarios requieren son: evaluación de la situación financiera, evaluación de la rentabilidad y evaluación de la liquidez.

Tomando en cuenta las necesidades de información de los usuarios, la contabilidad considera que todo negocio debe presentar cuatro informes básico, de tal manera que exista el estado resultados que informa sobre la rentabilidad de la operación; el estado de situación financiera o balance general, cuyo fin es presentar una relación de recursos de la empresa denominada activos, así como de las fuentes de financiamiento de dichos recursos que se llaman pasivo y capital; el de estado de variaciones de capital contable, cuyo objetivo es mostrar los cambios en la inversión de los dueños de la empresa, y el estado de cambios de situación financiera, cuyo objetivo es dar información acerca de la liquidez del negocio, es decir presentar una lista de fuentes de efectivo y los desembolsos del mismo, lo cual constituye una base para estimar las futuras necesidades de efectivo y sus probables fuentes.

Por la necesidad de dar a conocer información resumida y general a la propia gerencia o a terceros interesados en su desarrollo se preparan los estados financieros básicos.

⁶¹ En la obra citada en la nota 21 p. 100.

Los estados surgen de una necesidad de información, que los interesados empezaron a requerir, siendo los primeros interesados la gerencia de este y posteriormente, el interesado externo, en el desarrollo de las economías más evolucionadas, es el público en general. Por lo tanto, los estados financieros han ido evolucionando con el entorno económico y las características de las entidades emisoras.

De empresas familiares o de círculo cerrado, se ha pasado a las empresas institucionales, con administración profesional, en las cuales el número de personas interesadas en tener información de esta ha crecido enormemente. Este número ilimitado da origen al usuario general de los estados financieros.

Es evidente que la información financiera y las técnicas contables se ha sofisticado y han evolucionado notablemente en los últimos años.

La información financiera que solía consistir, de acuerdo con nuestra Ley General de Sociedades Mercantiles, en un balance que arrojaba utilidades se ha convertido en un conjunto integrado de estados financieros y notas, para expresar cual es la situación financiera, resultados de operaciones y cambios en la situación financiera de una empresa.

La información financiera que genera nuestra empresa es muy amplia y extensa, pues una gran parte de ella está diseñada como herramienta administrativa.

Sin embargo no toda la información financiera que se genera dentro de la empresa es de utilidad para el usuario general de los estados financieros, quien en términos generales requiere únicamente la información de los estados financieros básicos, estos serán la parte esencial de la información financiera, la cual, además de ser de primera necesidad para la gerencia, se presenta al usuario general por la misma, para que este pueda desprender sus conclusiones sobre cómo está cumpliendo la empresa con sus objetivos financieros. Presentándose también este informe la información para la administración de la empresa, mencionando los problemas derivados de la responsabilidad que tiene para determinar cuál es la información esencial que debe proporcionar al

usuario general de la información. Esta información esencial debe de encontrarse en los estados financieros básicos; sin embargo, el grado de detalle de estos, debe de variar según las circunstancias de cada empresa, de tal manera que la información esencial esté debidamente reflejada en ellos.

Los estados financieros básicos deben de cumplir con el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el periodo contable terminado en dicha fecha. Es por eso por lo que de aquí se desprenden los estados financieros y las notas que son parte integrantes de los mismos; son un medio de comunicar información y no son un fin, ya que no persiguen tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de una posición. Dado que son un medio de transmitir información y que, los requerimientos de información puedan ser muy diferentes según las personas que tengan intereses en una empresa; también ciertas personas tienen facultades para obtener información que les interesa y en la forma en la que les es conveniente, tal como la administración, el fisco y ciertos acreedores; se desconoce también quienes son el resto de las personas con interés en la empresa.

Son diversos los usuarios generales de la información, ya que estos comprenden tanto a los accionistas como a empleados, acreedores y diversos sectores del gobierno, etc., que no tienen acceso a la administración, por lo que la información de los estados financieros deberá de servirles para:

Tomar decisiones de inversión y de crédito. Los principales interesados al respecto serían los que puedan aportar financiamiento, como capital o crédito a la empresa. Este grupo estará interesado en medir la capacidad de crecimiento, estabilidad de la empresa y su reditividad, para asegurar su inversión, la obtención de un rendimiento y la recuperación de esta inversión.

Medir la solvencia y liquidez de la empresa, así como su capacidad para generar recursos. Aquí tendrían interés los diversos acreedores, principalmente quienes han otorgado préstamos, así

como los propietarios, quienes quieren medir el posible flujo de dinero hacia ellos derivado de los rendimientos.

Evaluar el origen y las características de los recursos financieros del negocio, así como el rendimiento de estos. En esta área el interés es general, pues todos están interesados en conocer de qué recursos financieros dispone la empresa para llevar a cabo sus fines, como los obtuvo, como los aplicó y finalmente que rendimientos ha tenido y puede esperar de ellos.

Por último, formarse un juicio de como se ha manejado el negocio y evaluar la gestión de la administración, a través de una evaluación global de la forma en que se está manejada la rentabilidad, solvencia y capacidad de crecimiento de la empresa

Se entiende que satisface al usuario general de la información si los estados financieros son suficientes para que una persona, con conocimientos técnicos, pueda formarse un juicio entre otros sobre:

- El nivel de rentabilidad.
- La posición financiera, que incluye su solvencia y liquidez.
- La capacidad financiera de crecimiento.
- El Flujo de fondos.

Por medio de esta información y de otros elementos de juicio que sean necesarios, el usuario general podrá evaluar el futuro de la empresa y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma.

Arturo Elizondo López menciona que el estado financiero es “un documento suscrito por una entidad económica y en el cual se consignan datos valuados en unidades monetarias, referentes a la obtención y aplicación de los recursos materiales”⁶².

Dicho concepto permite inferir que los estados financieros:

Muestran la forma a través de la cual las entidades económicas ha conjugado los recursos disponibles para la consecución de sus objetivos.

Muestran, a través de los valores monetarios que consigan, la eficiencia en la dirección de la entidad económica, en la administración de los recursos materiales que le fueron encomendados.

Desde luego, la información presentada en los estados financieros se encuentra influida por los principios de la contabilidad sus reglas de aplicación y el criterio prudencial regido por el profesional que la preparo.

Los estados financieros básicos o principales son aquellos que proporcionan la información fundamental sobre la situación financiera y los resultados de una entidad económica. Los estados financieros básicos son:

- Estado de situación financiera o balance general: Muestra la situación financiera de una entidad económica a una fecha determinada, mediante la relación de sus recursos, obligaciones y patrimonio, debidamente valuados en términos monetarios.
- Estado de resultados o estado de pérdidas y ganancias: muestra la utilidad o pérdida obtenida por la entidad económica durante un periodo determinado, mediante la relación de los elementos que le dieron origen, debidamente valuados en términos monetarios

⁶² Ibidem, p.100.

- Estado de cambios en la situación financiera

- Estado de variaciones en el capital contable

4.1.1 ESTADO DE RESULTADOS.

Se entiende por estado de resultados aquel que muestra la utilidad o pérdida obtenida por una entidad económica durante un periodo determinado.

Arturo Elizondo dice que “es aquel que muestra los ingresos y egresos obtenidos y erogados por una entidad económica durante un periodo determinado”⁶³.

Otra definición muy parecida que maneja para el estado de situación financiera Elías Lara: “Es el documento contable, que se presenta la situación financiera de un negocio en una fecha determinada; esto es porque muestra clara y detalladamente el valor de cada una de las propiedades y obligaciones, así como el valor del capital”⁶⁴.

La definición que maneja el mismo autor para el estado de resultados es: “un documento contable que muestra detallada y ordenadamente la utilidad o pérdida del ejercicio; este siendo como complementario del balance general”⁶⁵.

Estado de resultados muestra el resultado obtenido por el negocio siendo de utilidad o pérdida en el caso de entidades lucrativas o de exceso de los ingresos sobre egresos, se refiere a un estado de un periodo determinado (de doce meses) denominado ejercicio contable, se puede presentar en forma de cuenta como de reporte.

⁶³ Idem.

⁶⁴ En su obra, *Primer curso de contabilidad*, 16ª Ed, Editorial Trillas, México, 1998, p.30.

⁶⁵ Ibidem, p.59.

A continuación, mostraremos el formato que podrá llevarse en una contabilidad ganadera.

Estado de resultados, por el ejercicio comprendido	
entre el ____ de ____ y el ____ de ____ de 20 ____	
Ingresos	
Venta de ganado	
<i>Menos</i>	
Costo de ventas ganado	
Utilidad Bruta	
<i>Menos</i>	
Gastos de Operación	
Gastos de venta	
Gastos de administración	
Gastos y productos financieros	
Utilidad de operación	
<i>Mas</i>	
Otros ingresos	
<i>Menos</i>	
Otros gastos	
Utilidades antes de impuestos	
Impuesto sobre la renta	
PTU	
Utilidad Neta	

4.1.2 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA.

Estado de Situación financiera: es aquel que muestra la situación financiera de una entidad económica a una fecha determinada.

Para Arturo Elizondo: “es aquel que muestra el activo, pasivo y capital de una entidad económica, valuados en unidades monetarias a una fecha determinada”⁶⁶. Deberá de formularse por lo menos una vez al año y podrá presentarse de dos formas en forma horizontal o vertical.

Estado de Situación Financiera			
Al _____ de _____ del 20_____			
ACTIVO			
CIRCULANTE			
Caja y Bancos			
Clientes			
Deudores Diversos			
Inventarios:			
Ganado para venta			
Ganado para engorda			
Almacenes			
FIJO			
Terrenos			
Edificios			
Cercas y Alambradas			
Instalaciones			
Maquinaria y Equipo			
Equipo de Transporte			
Muebles y enseres			
Animales de trabajo			
DIFERIDO			
Gastos de Explotación diferidos			
Gastos pagados por anticipado			
Gastos por amortizar			
SUMA DE ACTIVO			

⁶⁶ Idem.

PASIVO			
CIRCULANTE			
Proveedores			
Documentos por pagar			
Acreedores Diversos			
FIJO			
Préstamos de Habilitación y avío			
Préstamo refaccionario			
Préstamo hipotecario			
CONTINGENTE			
Provisión para indemnizaciones al personal			
DIFERIDO			
Cobros anticipados			
SUMA DE PASIVO			
CAPITAL CONTABLE			
Capital Social			
Reservas			
Resultados de Ejercicios Anteriores			
Resultado del ejercicio			
Utilidades por realizar			
Superavit por valuación de inventarios			
SUMA DE PASIVO MAS CAPITAL			

4.1.3 ESTADO DE VARIACIÓN EN EL CAPITAL.

El estado de variaciones del capital contable al igual que los estados anteriores es un estado básico que pretende explicar, a través de una forma desglosada las cuentas que se ha generado variaciones en la cuenta de capital contable.

Gerardo Cantú señala que: “El estado de variaciones de capital contable es un estado que informa cambios que presenta la cuenta de capital lo cual es el propósito básico de la contabilidad satisfacer las necesidades de los distintos usuarios”⁶⁷

Estado de Variaciones en el Capital Contable			
Por el año terminado el ____ de ____ del 20 ____.			
	Capital Social	Utilidades	Actualización del Capital
SALDO INICIAL			
Aumentos			
Utilidad del ejercicio			
Actualización			
Disminución			
Dividendos			
SALDO FINAL			

⁶⁷ En su obra, *Contabilidad financiera*, 3ª ed., editorial McGRAW-HILL, México, 2001, p.43.

4.1.3 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.

El estado de cambios de la situación financiera, a diferencia del estado de resultados, es un informe en el que se desglosa los cambios en la situación financiera de un periodo a otro, e incluye de alguna forma las entradas y salidas de efectivo para determinar el cambio de esta partida, factor decisivo para evaluar la liquidez de un negocio.

El estado de cambios de la situación financiera analiza la rentabilidad, ósea la utilidad o pérdida y la liquidez que es el excedente o faltante de efectivo por lo que es necesario elaborar tanto el estado de resultados como el balance general.

Estado de Cambios en la Situación Financiera	
Por el año terminado el ____ de ____ del 20 ____.	
Operación	
Utilidad (Pérdida) Neta	
Partidas aplicadas a resultados que no requieren recursos	
(+) Gastos por depreciación	
(+) Amortización	
(=) Generación bruta de recursos	
(-) Disminución de cuentas por cobrar	
(+) Incremento de cuentas por cobrar	
(-) Disminución de inventarios	
(+) Incremento de inventarios	
(+) Incremento de Proveedores	
(-) Disminución de Proveedores	
(+) Incremento de otros pasivos a largo plazo	
(-) Disminución de otros pasivos a largo plazo	
(=) Recursos Generados por la operación	

Financiamiento	
(+) Aumentos de Capital Social	
(-) Disminución de Capital Social	
(-) Pagos de Dividendos	
(+) Aumento de Préstamos Bancarios (Corto y Largo Plazo)	
(-) Disminución de Préstamos Bancarios (Corto y Largo Plazo)	
(=) Recursos Utilizados (Generados) en actividades de Financiamiento	
Inversion	
(-) Adquisición de Activo Fijo	
(+) Venta de Activo Fijo	
(=) Recursos Utilizados (Generados) en actividades de Inversión	
Efecto sobre la partida de efectivo e inversiones temporales	
(=) Efectivo al final del ejercicio	

4.2 ESTADOS FINANCIEROS SECUNDARIOS.

Los estados financieros secundarios, son aquellos, que derivados de los estados financieros básicos proporcionan información analítica o de detalle sobre estos. Los estados financieros accesorios son:

- Estados de Movimientos en el Capital Contable.
- Estados de Costo de lo vendido.
- Estado de Costo de producción estados especiales.

Estado de Costo de ventas de Ganado, por el Ejercicio Comprendido	
Entre el _____ de _____ y el _____ de _____ del 20_____.	
Ganado para engorda	
Inventario inicial de ganado en engorda	
Compras de Ganado	
Mas	
Cargos Directos	
Forrajes y alimentos complementarios	
Mano de Obra	
Gastos de Explotación	
Suma	
Menos	
Inventario final de ganado en engorda	
Costo de engorda del ganado	
Mas	
Inventario Inicial de ganado para venta	
Suma	
Menos	
Inventario final de ganado para venta	
Costo de Ventas de Ganado	

4.3 OTRA INFORMACIÓN REQUERIDA.

Para llevar un buen registro de las operaciones se necesita llevar diferentes informaciones a través de las cuales vamos a tener en un control de las evoluciones, modificaciones y variaciones de las actividades que se están llevando a través del tiempo.

MAYOR GENERAL						
Rancho:		Mayor				
		Cuenta:			Hoja no.	
		Subcuenta:			Folio:	
Fecha	Concepto	Movimientos		Acumulado deudora	Acumulado Acreedora	Saldo
		Debe	Haber			

TARJETA AUXILIAR DE MAYOR						
Rancho:		Mayor Auxiliar				
		Cuenta:			Hoja no.	
		Subcuenta:			Folio:	
		Saldo del mes anterior:				
Fecha	Concepto	Ref.	Movimientos		Saldo del mes	Saldo del año
			Debe	Haber		

BOLETA DE ENTRADA							
Fecha				Boleta de Entrada Num.			
Comprado a:							
Dirección:							
Número de factura							
Municipio				Estado			
No. De Lote							
Transporte				Placas			
Documentación Oficial							
Descripción de lo Requerido							
No. Cabezas	Concepto	No. Bto Bascula	Peso Neto		Precio Unitario	Total	Observaciones
			Unitario	Total			
Recibí							
Nombre				Destinado al potrero No.			
Firma				Encargado			
Puesto				Firma			

BOLETA DE SALIDA								
Fecha				Boleta de Salida Num.				
Nombre del comprador								
Dirección								
Entregado a:								
Municipio				Estado				
No. de Lote de adquisición								
Transporte				Placas				
Remisión o embarque no.				Documentación oficial				
Descripción de lo Entregado								
No. Cabezas	No. De Lote	Concepto	No. Bto Báscula	Peso Neto		Precio Unitario	Total	Observaciones
				Unitario	Total			
Entregue				Recibo de Conformidad				
Nombre				Nombre				
Firma				Firma				
Puesto				Puesto				

Auxiliar del Costo de Engorda

Lote de Engorda no.				Mes:				Año:		
Fecha	Ref	Existencia Anterior	Cabezas Recibidas	Cabezas Muertas o Vendidas	Existencia Actual	Alimentos Complementarios		Mano de Obra Aplicada	Gastos de Explotación	Observaciones
						Kilos	Importe			
Totales										

Tarjeta Auxiliar de Forrajes y Granos

Tipo de Alimento:

Fecha	Referencia		Movimientos en Unidades			Valores				
	No. De Orden	Lote No.	Entradas	Salidas	Existencia	Precio Unitario	Precio Promedio	Debe	Haber	Saldo

Registro de Ventas

Mes:

Año:

Fecha	Boleta de Salida No.	Comprador	No. De Factura	Ganado		Otros Productos		Total Ventas
				En Pie	Muerto	Forrajes y Pasturas	Otros	

Orden de Alimentación para el Ganado					
Fecha:			Orden Num.		
A partir del _____ de _____ del 20_____ sirvanse proporcionar al ganado los alimentos complementarios que a continuación se indican.					
Orden de Alimentación por lote					
Lote No.	Potrero No.	Tipo de Alimento	No. De Kgs por clase de Alimento	Precio unitario	Importe
Enterado		Enterado		Responsable	
Almacenista		Encargado de Distribución		Zootecnista	

ACTA DE MUERTE DE GANADO				
			Acta Núm:	
El Doctor: _____			_____ Zootecnista	
encargado del rancho: _____			Certifica que el día _____	
a las _____	horas del mes de _____	del 20 _____	en el potrero núm _____	
se registro la muerte de _____		cabeza(s) de ganado, Correspondientes al		
lote num. _____		debido a las siguientes causas:		
Observación (Clase, Edad, identificación, etc.)				
Fecha:				
Zootecnica			Encargado de Potrero	
Administrador o propietario			Encargado de registro de muertes de ganado	

REGISTRO DE MUERTES DE GANADO

Fecha	No. de acta	No. de lote	Edad	Clase de Ganado	No. de Potrero	Causa	Importe Aprox

ORDEN DE ROTACIÓN DE POTREROS	
Fecha:	Núm Orden
Con fecha ____ de _____ del 20__ se trasladara el lote	
de ganado núm ____ del potrero núm __ al potrero núm __ para efectos	
de cambio en su alimentación.	
<i>El lote debera permanecer ____ semanas en dicho potrero, pasadas</i>	
<i>las cuales se giraran nuevas instrucciones para su cambio</i>	
Enterado	Enterado
Encargado del potrero núm. __	Encargado del potrero núm. __
El Administrador del rancho	

TARJETA AUXILIAR DE REGISTRO DE GANADO EN ESPECIE

Lote Num:

Fecha	Referencia	Clase	Sexo	Identificación del animal	Entradas				Salidas*				Existencia				
					becerro	1 año	2 años	adulto	becerro	1 año	2 años	adulto	becerro	1 año	2 años	adulto	

Nota. Este registro recibirá periódicamente las modificaciones por reclasificación de ganado de acuerdo con el inventario físico practicado.

* Las salidas se refieren también a cambios de edad y muertes de ganado

CONCLUSIÓN.

Mediante este estudio se logró el objetivo planteado, se pudo concluir que los activos biológicos, son todo aquello ser natural ya sea animal o planta para su consumo o venta; pudiéndose establecer un tratamiento contable, derivado a que con estos procesos se medirá, registrara, identificara y comunicara toda la información económica de la organización; con el fin de que las personas interesadas puedan evaluar la situación de acuerdo a la transformación en que los activos biológicos dedicados a la actividad ganadera; esto abarca las diferentes etapas que va teniendo el animal, como el periodo prenatal, periodo de crianza, periodo de producción de leche y periodo de engorde; así mismo considerando los costos que incluyen para su venta; esto es para llevar un control riguroso sobre los recursos y obligaciones en el momento oportuno para la correcta toma de decisiones.

El llevar una adecuada contabilidad nos ayudara a que se genere la información útil, veraz y oportuna; para tomar decisiones, ayudando aclarar datos importantes sobre las etapas de los animales, e informando sobre la utilidad o pérdida del negocio, esto nos ayudara a ejercer vigilancia sobre el patrimonio, y conservación o incremento del negocio. Además, nos informara sobre transacciones financieras que se van dando en la empresa, también hay que tener en cuenta la implementación de la información financiera, cuantificando las unidades monetarias las transacciones celebradas por la entidad económica, analizando e interpretando la información financiera para la toma de la mejor política que deberán de regir los destinos de la entidad.

Se pudo analizar que el dedicarse a una actividad ganadera es necesario llevar un control contable, en el cual podamos darnos una idea de cómo va funcionando la actividad, ya que al producir estos bienes es importante dejar claro que tipo de tratamientos se les va a dar por los diferentes tipo de actividades, el grado de avance del ciclo que puedan presentar los activos biológicos como: bienes de crecimiento que son cuando se encuentran en proceso de crecimiento, los bienes de producción son aquellos que han llegado a su madurez estando en condiciones para reproducirse, bienes terminados son los provenientes de los ciclos concluidos como animales para venta.

Se pudo presentar la estructura del catálogo de cuentas ya que es muy importante dentro de cualquier sistema contable, siendo una lista o enumeración en la que se describe minuciosamente y clasificada según los conceptos que integran las cuentas.

La clasificación contable de los inventarios de semoviente que debe comprender es: activo circulante, que es el ganado que será vendido a más de un año, activo fijo: son las hembras de producción, hembras preñadas y machos reproductores; y activo diferido, es el ganado menor por 350 kgs.

El objetivo de la contabilidad ganadera será siempre el de controlar, en su totalidad todas las partidas de gastos, costos y erogaciones a que den lugar todas y cada una de las actividades, que ha de realizar la empresa ganadera, con el propósito específico de criar, mantener y conservar en el mejor estado de salud posible y desarrollo del ganado; el cual deberá de vender o dedicar a la reproducción.

A través de este logro concientizar a los ganaderos sobre los diferentes registros que deberán de llevar cuando se les presente algunas situaciones similares; dedicado a producir carne, leche o cualquier tipo de explotación animal.

Así mismo se probó la hipótesis debido a que, se pudo saber la importancia de los activos biológicos; dejando claro cuál es el manejo contable cuyos pasos se hicieron analizando una situación en general para lograr el correcto funcionamiento de los activos biológicos.

La contabilidad agropecuaria es el punto de partida para obtener información confiable sobre el entorno que involucra al proceso de producción, estableciendo adecuados controles y reuniendo la información adecuada que sirva a este para la toma decisiones.

Todo sector agropecuario debe hacer uso de la contabilidad, cualquiera que sea la importancia de su explotación, ya que así obtendrá mayor comprensión del resultado económico y a la vez tiene un mejor conocimiento para determinar si debe de seguir el cultivo o la crianza de animales según sea el caso.

Los costos de la ganadería poseen, los mismos elementos de costos industriales, ya que la producción de ganado es un proceso industrial, pero con mayor tiempo de producción, estos elementos son: Insumos, Mano de Obra Costos Indirectos.

BIBLIOGRAFÍA

BALBOA, Manuel. **La contabilidad social**. Toma 1. Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social. ONU. Santiago de Chile. 1966. p.p. 500.

ELIZONDO LOPEZ, Arturo. **Proceso Contable 1**. 2ª ed. editorial ECAFSA. México. 1999. p.p. 368.

GALVEZ AZCANO, E. **Aspectos contables, técnicos y administrativos de la explotación del ganado bovino**. 2ª ed. Editorial ECASA. México. 1992. p.p. 130.

GARCIA MARTINEZ, José. **Fundamentos de administración**. 5ª ed. Editorial trillas. México. 1999. p.p. 240.

GARCIA PELAYO, Ramon. **Pequeño Larousse ilustrado**. 16ª ed. Editorial Ediciones Larousse. México. 1992. p.p. 1663.

GUAJARDO CANTU, Gerardo. **Contabilidad financiera**. 3ª ed. editorial McGRAW-HILL. México. 2001. p.p. 539.

INSTITUTO MEXICANO, de contadores públicos A. C. **Principios de Contabilidad, generalmente aceptados**. 17ª ed. Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. p.p. 560.

LARA FLORES, Elías. **Primer curso de contabilidad**. 16ª ed. Editorial Trillas. México. 1998. p.p. 347.

OROPEZA MARTINEZ, Humberto. "Genealogía de la contabilidad", en **Dirección y Control**. año XX vol. XVI. núm. 156. editorial ECASA. México. agosto de 1975. p.p. 25.

OTRAS FUENTES

www.agrohispana.com

www.asiava.com

www.constuline.com

www.lafacu.com/apuntes/contabilidad/contabilidad/_agropecuaria.htm

www.universidadabierta.edu.mx

html.rincondelvago.com/contabilidad-agropecuario.html

www.ganacor.tripod.com

www.tecnicacontable.com

www.agrohispana.com