



UNIVERSIDAD NACIONAL DE ROSARIO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ESTADÍSTICA  
SECRETARIA DE CIENCIA Y TECNOLOGIA E INSTITUTOS DE INVESTIGACIONES

# ACTAS

*Jornadas Anuales*

*Investigaciones en la Facultad de  
Ciencias Económicas y Estadística*



**Marcolini, Silvina Beatriz**

**Verón, Carmen Stella**

**Laguzzi Javier Alejandro**

*Instituto de investigaciones Teórica y Aplicadas, Escuela de Contabilidad*

## **INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA ACTIVIDAD AVÍCOLA<sup>1</sup>**

### **Resumen:**

En la producción avícola, a diferencia de la mayoría de las agropecuarias, conviven los activos biológicos que generan su propio crecimiento hasta estar en condiciones de venta como tales o como productos agropecuarios, los que generan activos biológicos o productos agropecuarios y estos últimos. Si bien puede no ocurrir necesariamente en un único establecimiento productivo, los sistemas avícolas concentran la producción de carnes y de huevos. En nuestro país, la principal zona productora se ubica en la provincia de Entre Ríos, con estructuras que van desde granjas familiares capitalizadas a granjas de tipo empresarial, siendo la principal diferenciación entre ambas, el grado de incorporación de tecnología para el desarrollo de los procesos productivos. La información financiera debe acompañar a ambos tipos de productores, lo que implica por un lado la generación de informes con aplicación de la normativa contable y por el otro la incorporación de información complementaria de divulgación voluntaria que ayude a la toma de decisiones de productores y terceros.

**Palabras claves:** Avicultura, información contable, divulgación voluntaria

### **Abstract**

In poultry production, unlike most agricultural products, the biological assets that generate their own growth coexist with those that generate biological assets or agricultural products and the latter. While this may not necessarily occur in a single production establishment, poultry systems concentrate meat and egg production. In our country, the main producing area is located in the province of Entre Ríos, with structures ranging from capitalized family farms to business-type farms, the main differentiation between them, is about the incorporation of technology for the development of processes productive. The financial information must be useful for both types of producers, which implies, on the one hand, the generation of reports with the application of accounting regulations and, on the other, the incorporation of complementary information of voluntary disclosure that helps in the decision making of producers and other users.

**Keywords:** Poultry farming, accounting information, voluntary disclosure

## **1. INTRODUCCIÓN**

La actividad agropecuaria incluye una gran variedad de producciones. Si bien los procesos y los ciclos de cada una son diferentes, comparten una característica que las hace únicas, la generación y utilización de bienes con vida. Estos bienes son capaces de crecer, reproducirse y generar otros bienes y están preparados genéticamente, para incrementar su valor a partir de su propio desarrollo natural.

La contabilidad, a través de la normativa profesional, ha intentado a través de la información financiera, reflejar el valor de estos bienes en el activo y como contrapartida, reconocer la variación

---

<sup>1</sup>Trabajo elaborado en el marco del Proyecto ECO218 titulado "LA ACTIVIDAD AGROPECUARIA Y LAS NORMAS CONTABLES: CUESTIONES PARTICULARES DE APLICACIÓN", dirigido por Silvina Beatriz Marcolini.



como resultado del período. Con el fin de identificar el concepto de dicho resultado, los ha clasificado como inherentes a la producción o a los cambios de precios. En este sentido, la Resolución Técnica N 22 (RT 22), de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, modificada recientemente incluye pautas para la medición periódica de los activos específicos relacionados con la actividad agropecuaria.

La norma plantea dos tipos de activos a los que denomina activos biológicos y productos agropecuarios. Define a los primeros como “planta o animal vivo”, mientras que considera a los segundos como lo “producido a partir de la separación de los frutos de un activo biológico o la interrupción de su proceso vital”. La distinción de la norma se basa claramente en la existencia o no de “vida” en estos activos.

De acuerdo a lo expuesto, es posible plantear la siguiente clasificación:

- Activos biológicos que generan su propio crecimiento hasta estar en condiciones de venta como tales o convertirse en productos agropecuarios para su comercialización.
- Activos biológicos que generan otros activos biológicos.
- Activos biológicos que generan productos agropecuarios.

En la producción avícola, a diferencia de la mayoría de las agropecuarias, conviven las tres clasificaciones de activos biológicos con los productos agropecuarios. Si bien esto puede no ocurrir necesariamente en un único establecimiento productivo, los sistemas avícolas concentran la producción de carnes y huevos. En los primeros se denominan abuelos y padres a los activos biológicos que generan otros y estos últimos pueden ser pollos bebé y parrilleros según el grado de avance. En el caso de la producción de huevos, se denominan aves de postura a los activos biológicos que generan estos productos agropecuarios.

Resulta importante aclarar que la duración de los diferentes procesos es corta, si se la compara con producciones similares por lo que en muchos casos, la aplicación de los criterios de medición propuestos por la norma debe ser revisada y adaptada a las particularidades del esquema de trabajo. Así, el tiempo de incubación de un huevo fecundado es de aproximadamente veintiún días y en establecimientos de producción de carne, se requieren en promedio de cuarenta y dos a cuarenta y ocho días para que el pollito BB se convierta en pollo parrillero. En cuanto a la producción de huevos, una gallina ponedora, en establecimientos para este destino, logra 300 huevos al año en promedio y su capacidad de producción plena ronda entre los dos y tres años.

La sanidad y la nutrición animal son condicionantes fundamentales en producciones intensivas. No obstante, en términos generales, la sociedad de hoy comienza a considerar la calidad de los alimentos que consume y en este aspecto, los productores analizan la posibilidad de producción de aves en libertad. A su vez, de acuerdo con Bueno, et al. (2016), más de la mitad del incremento en la producción de carne previsto para el 2024, en comparación con los períodos 2012-2014, será absorbida por la producción de pollos. El gran incremento en la producción que se genera año a año, sumado a la necesidad de crecimiento sustentable y cuidado del medio ambiente, ponen a esta rama de la producción agropecuaria entre las más importantes a nivel mundial. Sin embargo, el grado de desarrollo de la información financiera no ha sido consistente. En nuestro país, la mayoría de los establecimientos son granjas familiares con alto grado de informalidad, lo que dificulta el acceso a la información.

El objetivo del trabajo es revisar los sistemas de producción avícola para analizar la aplicación de la norma contable nacional de medición y exposición de los activos específicos y proponer las adaptaciones necesarias para reflejar los resultados de producción. Pretende describir los sistemas productivos con especial énfasis en la información necesaria para la medición contable de los activos involucrados y proponer la incorporación de información voluntaria a los estados contables de publicación. La propuesta de trabajo se aplicará a distintos establecimientos de las provincias de Santa Fe y Entre Ríos, sobre los que se analizarán las consecuencias de la aplicación de los criterios seleccionados en la información patrimonial y de resultados. Este trabajo constituye un primer avance



al que se incorporará el análisis de campo de los diferentes establecimientos seleccionados en una segunda etapa prevista para el año 2020. Su relevancia se centra en la ausencia de publicaciones sobre información contable en este tipo de producciones.

A partir de esta introducción se presenta una referencia al sector avícola en Argentina y a su proceso productivo, el análisis de la normativa contable aplicable al mismo y algunas reflexiones sobre el tema.

## **2. Producción avícola**

### **2.1. Evolución en Argentina**

La palabra "avicultura", designa genéricamente a toda actividad relacionada con la cría y el cuidado de las aves y al desarrollo de su explotación comercial. Bajo esta denominación se incluye el cuidado y explotación comercial de distintas especies avícolas, gallinas, pavos, patos, gansos, codornices, faisanes, y hasta especies consideradas silvestres como el ñandú. A partir de la importancia comercial y nivel de desarrollo de la producción de pollos y gallinas, en nuestro país, la palabra avicultura está relacionada con la "actividad avícola" de producir pollos y gallinas.

Las aves de corral han sido desde 1857, fecha en que llegan a la Colonia San José en Entre Ríos, traídas por Colonos Suizos, un importante complemento de la economía doméstica. En 1945 ya había en Argentina una gran población de aves, con un concepto semi-industrial de explotación, con líneas de pedigree y algunas cruces con doble propósito, la hembra para producción de huevos y los gallitos para consumo. La comercialización estaba organizada a través de acopios y consignaciones representadas por personas u organizadas en cooperativas. En general los consumos no se medían, pero se estima que no llegaban a 3 kg por habitante por año y menos de 80 huevos por persona, sin considerar el consumo de producción doméstica.

Con leve crecimiento y una progresiva organización en la producción esta estructura se extiende hasta comienzos de los años 60, cuando llegan al país los padres de los pollos híbridos o como se los denominó popularmente en Argentina "pollos parrilleros". Por este motivo, es posible situar alrededor de 1960 el nacimiento de la avicultura industrial en Argentina y desde ese momento el sector, tanto en pollos como en huevos no ha parado de crecer, de equiparse y de mejorar continuamente. El consumo que era de 4 kg año pasó a 8 kg para 1965 y a 10 kg en 1970. El pollo, un producto consumido en fiestas y ocasiones especiales, comenzaba a incorporarse a la dieta casi al ritmo de una vez por semana por familia.

En 1976 comienza el proceso de integración vertical y entre 1976 y 1983 los nuevos procesos productivos bajaron aún más el precio al consumidor final y consolidaron el hábito, aumentando el consumo a más de 14 Kg. El crecimiento constante y una profundización en la búsqueda de productividad y competitividad fueron los pilares de los productores en esta etapa.

Con la década de 1990 se inicia en combinación con el Gobierno Nacional y Las Cámaras representativas del sector aviar, CAPIA (Cámara Argentina de Productores Avícolas) y CEPA (Centro de Empresas Procesadoras Avícolas), un proceso denominado de Transformación Productiva. En coincidencia con la apertura que se estaba iniciando a nivel global, los actores asumieron los riesgos de reconvertirse y tender hacia la filosofía de un nuevo criterio de producción. Comienza entonces el camino hacia la excelencia productiva en Argentina, mirando el mercado interno pero también apuntando hacia el exterior. El consumo se elevó a 26 Kg. por habitante por año.

Actualmente constituye una actividad AgroIndustrial de alto impacto en las economías regionales y a nivel nacional, con alta presencia en el mercado interno y con capacidad inmediata de exportación. El consumo de carne aviar en Argentina se estima en 44 kg por habitante al año y el de huevos en 284 unidades per cápita.



## 2.2. Proceso productivo

La "Avicultura Industrial" se encuentra dividida en dos orientaciones: La producción de carne de pollos (pollos parrilleros) y la producción de huevos. Si bien presentan encadenamientos y entramados afines, se diferencian por sus procesos y estructuras productivas, los agentes intervinientes y productos finales.

La producción de carne comienza con la cría de abuelos, importados principalmente de Europa, EE.UU. y Brasil, a partir de los cuales se obtiene la generación de padres reproductores. Estos tienen un período de recría que transcurre entre la semana 1 y 24 de vida, mientras que la postura (etapa en donde producen los huevos) se extiende de la semana 25 a la 65. Los pollitos BB parrilleros, son enviados a las granjas de engorde en donde transcurren 48 días, en promedio, para luego ser trasladados a las plantas de faena.

El engorde es realizado mayormente en establecimientos independientes, las granjas de engorde son, en general, de tipo familiar con una marcada heterogeneidad en sus estructuras productivas. Buenos Aires y Entre Ríos concentran el 86% de los productores primarios y el 76% de los frigoríficos, el resto se reparte principalmente entre Córdoba, Santa Fe y Salta.

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación (2016), Argentina ocupa a nivel mundial el octavo lugar como productor y el séptimo como exportador de carne (2% de la producción y 3% de las exportaciones a nivel mundial). Los frigoríficos de carne son de capital nacional y originalmente fueron empresas familiares que por sus estrategias de comercialización y diversificación lograron un gran crecimiento.

La producción de huevos requiere de un proceso que desde la ovulación hasta la puesta del huevo demanda de 24 a 26 horas. Las gallinas ponedoras o de postura, logran en consecuencia 300 huevos al año en promedio y su capacidad máxima de producción se consigue durante los dos o tres primeros años aunque su capacidad puede llegar en promedio hasta los cinco años. Las gallinas alcanzan su madurez a las veintidós semanas aproximadamente, período a partir del cual inician su fase reproductiva.

Según Rodríguez et al. (2016), la producción de huevo en Argentina es una de las actividades agroindustriales que se encuentra concentrada principalmente en las provincias de Buenos Aires (41%), Entre Ríos (24%), Córdoba (7%), Mendoza (7%) y Santa Fe (7%).

## 3. Normativa contable

En el ámbito nacional, los entes que desarrollan actividad agropecuaria deben utilizar la Resolución Técnica N° 22 (RT 22), para la medición periódica y la exposición de los activos específicos y los resultados de la producción. La norma, modificada recientemente, conserva la clasificación de los Activos Biológicos según su destino, venta o consumo en el curso normal de la actividad y no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad.

Si vinculamos el sistema de producción avícola, con la normativa nacional, se advierte la existencia de activos biológicos destinados a la venta (pollos BB, pollos parrilleros, gallinas de postura antes de su entrada en servicio) y activos biológicos destinados a su utilización (abuelos y padres y gallinas de postura después de su entrada en servicio). Si se relaciona la cadena productiva con la normativa contable, es posible distinguir:

- Activos biológicos que generan su propio crecimiento hasta estar en condiciones de venta como tales o convertirse en productos agropecuarios para su comercializarse (pollos BB, pollos parrilleros, gallinas de postura antes de su entrada en servicio).



- Activos biológicos que generan otros activos biológicos (abuelos y padres).
- Activos biológicos que generan productos agropecuarios (gallinas de postura que producen huevos).

Según la terminología utilizada por la norma, los primeros son “Activos biológicos en desarrollo” o “terminados”, y son “Activos biológicos en producción” los clasificados en segundo y tercer término. Por otro lado, cuando la norma define a los animales reproductores, que son los activos biológicos que considera destinados al uso, lo hace a partir de su capacidad de procrear nuevos individuos de su especie. En consecuencia, dentro de los activos biológicos en producción, aquellos destinados a generar otros activos biológicos serán animales reproductores y aquellos destinados a generar productos agropecuarios no se incluyen dentro de estas características.

Por lo expuesto, para la revisión de los criterios de medición y pautas de exposición que de acuerdo a la nueva redacción de la RT 22 es aplicable a la producción avícola será necesario considerar esta clasificación. Se plantean a continuación las cuestiones más relevantes sobre medición periódica y exposición de los denominados activos específicos y resultados de producción.

### **3.1. Medición periódica**

#### **3.1.1. Activos específicos**

La norma incluye los criterios de medición aplicables a los activos biológicos y productos agropecuarios en el punto 7, y como ya se expuso, considerando el destino de los mismos.

En lo que respecta a activos biológicos destinados a la venta, la medición periódica se hará a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. Resulta importante aclarar que en el punto 5, la norma se ocupa de definir ambos conceptos. Para el valor razonable expresa que es el precio que se recibiría por la venta de un activo en el mercado principal o más ventajoso, en ausencia de éste, en la fecha de la medición, en condiciones de mercado presentes, independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración. Agrega que debe considerar la ubicación física del activo y por lo tanto los costos de transporte hasta los mercados que se utilicen como referencia. Sobre los gastos estimados en el punto de venta dice que son aquellos gastos directos en que incurre el vendedor desde que los bienes están en condiciones de ser vendidos hasta que se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de los mismos y que están relacionados con la venta.

La existencia o no de mercado activo determina si el valor razonable surge de un precio observable directamente o estimado a partir de otra técnica de valoración. En este sentido, la norma plantea tres posibilidades:

- 1) Existe mercado activo en su condición actual: El valor razonable estará constituido por el precio en dicho mercado, que podrá ser el principal o el más ventajoso, al que se le deducirán en cualquier caso los gastos estimados de venta. Se trata de un valor observable directamente.
- 2) No existe mercado activo en su condición actual, pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado: La norma plantea la obtención del valor razonable a partir de la utilización de técnicas de valoración que pueden consistir en:
  - Valor del presente o descontado a partir de importes futuros, como por ejemplo flujos netos de efectivo o flujos de fondos.
  - Importe que se requeriría para sustituir la capacidad de servicio de un activo similar o costo de reposición.
- 3) No existe mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado: Si pueden obtenerse valores de mercado que representen



razonablemente los valores de comercialización de los activos, éstos servirán de base para la valuación a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. Se trata de un valor observable directamente.

En el punto 2, se agrega una clasificación que considera la etapa de desarrollo biológico en la que se encuentra el activo. En este caso si se encuentran en una etapa inicial la medición se hará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar o costo de reposición indirecto. A su vez si su determinación fuera imposible o impracticable se utilizará el costo original.

En el punto 3, se agrega que si no pueden obtenerse valores de mercado en la fecha de la medición o en fechas cercanas a ésta o dichos valores no fueran razonables, la medición se hará al costo original.

En general, los activos biológicos destinados a la venta en un establecimiento de producción avícola se ubican a los fines de la medición periódica en el punto 1. Para estos casos el valor razonable es observable directamente y está constituido por el precio del mercado principal en el que se comercializan los animales al que se le deducen los gastos estimados en el punto de venta.

En lo que respecto a activos biológicos destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad, la nueva norma se refiere específicamente a los animales reproductores. El criterio primario de medición en este caso es el costo de reposición en el mercado, aclarando que este criterio es aplicable independientemente de que el bien fuera adquirido o producido por el ente.

La norma a posteriori plantea alternativas para los casos de inexistencia de mercado activo:

- 1) No existe mercado activo en su condición actual pero sí en una etapa anterior: Costo de reposición de un bien similar medido en la etapa de inicio de su producción neto de depreciaciones acumuladas.
- 2) No existe mercado activo en ninguna de sus etapas: Si pueden obtenerse valores de mercado que representen razonablemente los valores de comercialización de los activos, éstos servirán de base para la valuación a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta.

Para los animales reproductores, la norma prevé para la medición posterior, la posibilidad de medir por su valor revaluado, de acuerdo con el modelo de la revaluación descripto por la RT 17.

En general, los activos biológicos destinados a su utilización en un establecimiento de producción avícola, que califican como animales reproductores (abuelos y padres), se ubican a los fines de la medición periódica, dentro de lo que denominamos criterio primario o costo de reposición en el mercado o como alternativa en el punto 1, en cuyo caso se deberán considerar las depreciaciones acumuladas.

Para los activos biológicos en producción que no son animales reproductores, como es el caso de la gallina de postura que genera huevos, la norma tiene un aparente vacío en lo concerniente a medición. No están destinados a la venta ni a la procreación de individuos de su especie. En este sentido, se plantean dos posibilidades, que surgen de asimilarlos a alguna de las dos alternativas de la norma:

- Aplicarles las mediciones de la sección 7.2.1 para animales reproductores, independientemente de su exclusión semántica de esta categoría.
- Aplicarles las mediciones de la sección 7.1.3. para activos biológicos destinados a la venta sin mercado activo en su condición actual. En este caso implica trabajar con el valor razonable menos gastos de venta, a partir de la utilización de la técnica de valoración basada en el flujo neto de efectivo descontado.

En el primer caso implica calcular el costo de reposición de un animal antes de su entrada en servicio y luego depreciarlo de acuerdo a su capacidad estimada de producción. La aplicación de este criterio impacta en los resultados por cambios de precios a partir de la utilización de valores de reposición y en los resultados de producción a través del reconocimiento de las depreciaciones.

En el segundo caso implica calcular el valor razonable menos los gastos de venta, en cuyo caso el impacto en resultados se advierte a través del ajuste en la valorización o desvalorización del activo,



imputable a la producción solamente o a esta última y a precios si se encontraban en existencia al inicio o fueron adquiridos en el ejercicio.

Las características propias de la producción avícola, determinan la necesidad de analizar las alternativas posibles para aplicar la normativa contable y relacionarla con la actividad propiamente dicha. Estos bienes tienen una vida útil que supera el año y desde la concepción de la clasificación de activos según su destino que prima en la normativa nacional son a priori bienes destinados al uso. Sin embargo, dentro de la RT 22 no están concebidos como tales.

Asimismo, estos activos no tienen mercado activo en su condición actual, ya que en general mientras están en etapa de producción se las mantiene y cuando su capacidad productiva merma se las vende para faena. Independientemente del destino, y de acuerdo a la realidad de producción y de los mercados en los que se comercializan estos productos se considera factible asimilar estos bienes a animales reproductores y medirlos de acuerdo a su costo de reposición de un bien similar medido en su etapa de inicio neto de depreciaciones acumuladas. Para el cálculo de estas últimas se considera adecuado tener en cuenta la capacidad de producción esperada, medida en cantidad de huevos.

Los productos agropecuarios obtenidos (huevos), se medirán al momento de la recolección, a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. Como se trata de bienes perecederos, su venta es casi inmediata, al valor ya reconocido al momento de la recolección. En caso de establecimientos productivos con cámaras frigoríficas su medición periódica será aplicando el mismo criterio en la fecha de la comercialización.

### 3.1.2. Resultados de producción

Respecto a los resultados de la producción, el punto 9.2.2. de la norma expresa:

*“El resultado de la Producción Agropecuaria estará compuesto por:*

- a) *El valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, recolección, etc.), más*
- b) *La valorización registrada por los activos biológicos (incluidos los destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad que se miden a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta) durante el período, menos*
- c) *La desvalorización registrada por los activos biológicos (incluidos los destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad que se miden a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta) durante el período, menos*
- d) *Los costos devengados durante el período atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.*

Por lo tanto estará constituido por:

- En el punto a) el valor razonable menos gastos de venta al momento de la recolección de los huevos.
- En los puntos b) y c) el valor razonable menos gastos de venta de los pollos BB, pollos parrilleros y gallinas de postura antes de su entrada en servicio al momento de la medición, menos su medición anterior si existiera.

Este análisis es consistente con la medición definida para las gallinas de postura.

### 3.2. Exposición

En el Estado de Situación Patrimonial, los activos biológicos con excepción de las plantas productoras, se incluyen en un rubro específico e incorporado al activo, a partir de la nueva RT 22. Se denomina



“Activos Biológicos” y se clasifica en corriente y no corriente según corresponda. En la información complementaria se presentará una apertura de dichos activos biológicos según se encuentren en desarrollo, terminados o en producción.

En el Estado de Resultados se incluye el “Resultado de la Producción Agropecuaria” que, de acuerdo con la norma surge de considerar el ingreso por la producción y sus costos asociados. El ingreso por la producción en los términos de la norma, comprende la valorización de los productos agropecuarios obtenidos al momento de la cosecha, recolección o faena desde la última medición anterior y la variación registrada durante el período en la valorización de los activos biológicos, resultante de la transformación biológica. En la información complementaria se incluye la composición de los ingresos de producción y los costos de producción. Estos últimos se referencian a la información de los gastos clasificados por función o naturaleza.

Los activos biológicos de un establecimiento de producción avícola se presentarán en el Estado de Situación Patrimonial dentro del rubro “Activos biológicos” y podrán ser corrientes o no corrientes. En la información complementaria los activos biológicos destinados a la venta pueden aparecer dentro de las categorías “en desarrollo” o “terminados”, mientras que aquellos destinados a su utilización pueden ocupar las categorías “en desarrollo” o “en producción”. En cualquier caso, dentro de cada categoría los activos se clasificarán de acuerdo a la naturaleza.

En la producción avícola la información complementaria revelará, dentro del rubro activos biológicos en producción a los abuelos y padres que estarán dentro de la categoría de animales reproductores y a las gallinas de postura que aunque se encuentren en producción no se corresponden con la categoría de animales reproductores. En resumen, la clasificación sería la siguiente:



Activos biológicos en desarrollo:

Abuelos y padres (mientras no se encuentren en producción)

Pollos BB

Pollos parrilleros

Gallinas

Activos biológicos en producción:

Abuelos y padres (Animales reproductores)

Gallina de postura

Activos biológicos terminados:

Pollos parrilleros

Gallinas

#### **4. Reflexiones**

El crecimiento biológico que caracteriza a los activos que se producen en la empresa agropecuaria, puede ser lento o rápido según el tipo de producción. En la actividad avícola es rápido en términos generales. Los precios de estos activos biológicos, tienen variaciones muy importantes durante el año. La coyuntura del país, la demanda interna e internacional y el propio ciclo de producción son algunas de las causas de estas variaciones.

El resultado presentado en los Estados Contables de publicación, se refiere a un ejercicio anual y compensa las diferencias positivas y negativas que se generan durante el mismo. La normativa contable nacional hace especial hincapié en la separación entre los resultados de producción y por cambio de precio en este tipo de activos. Considera importante exponer como causa principal generadora de resultados, el crecimiento biológico que caracteriza a los activos propios de la actividad.

Existe una muy variada composición de activos biológicos dentro de la producción avícola y algunos en los que la disponibilidad de información, las características de la actividad y la estructura del proceso productivo requieren decisiones respecto a la forma de aplicación de la normativa contable para la medición periódica de los mismos y por lo tanto para la determinación de resultados. Resulta importante para el propio productor y para los usuarios externos de los estados financieros que la información complementaria sea lo suficientemente clara respecto a los criterios definidos y aplicados para la medición contable de estos activos y su incidencia en la determinación de resultados. Se propone divulgar voluntariamente, a través de los estados contables de publicación, toda la información referida al proceso, que incida en los criterios de medición aplicados a los activos relacionados y mejore la interpretación que pueda hacerse sobre los valores expuestos.

Si bien la norma plantea requerimientos mínimos de información a incluir en las notas y anexos, cada proceso productivo, su forma de manejo, sus características, entre otras, genera otros requerimientos de información que resultan útiles para la toma de decisiones. Nuestra profesión debe identificar estos requerimientos y cubrir las necesidades de los usuarios.

Por otra parte, la contabilidad de gestión determina resultados por períodos de muy corto plazo que son fundamentales para el manejo de la actividad. Dicha información pone de manifiesto que en este tipo de procesos, el resultado global del año no es estable durante todo el ejercicio, sino que es el producto de meses con rentabilidades diferentes, lo que generalmente incide en flujos de fondos también distintos.

Esta información resulta de utilidad no sólo para gestionar el negocio, sino también para analizar la rentabilidad y la situación financiera de la empresa en períodos más cortos del año. En ciclos productivos cortos como el que nos ocupa, las decisiones de inversión y financiación que se tomen a partir de la información financiera anual, pueden ser diferentes de las que surgen al disponer de



información gerencial. En consecuencia, ésta resulta de utilidad no sólo para el usuario interno sino también para el usuario externo y no implica evidenciar información que la empresa no esté dispuesta a divulgar.

Por lo expuesto, en actividades como las que abordamos en el presente trabajo, y en la medida que el resultado del año se vea integrado por importes que varían significativamente de un mes a otro, se propone revelar voluntariamente en los estados financieros de publicación, información que suministre la evolución de los resultados determinados por la gestión clasificada por períodos mensuales o trimestrales, como también las causas principales de los cambios evidenciados entre los períodos informados.

Este trabajo contribuye a la literatura que vincula la actividad avícola y la información contable. En futuras presentaciones, se incorporará la aplicación práctica de la norma contable a establecimientos de las provincias de Santa Fe y Entre Ríos, para proponer la estructura y características de la información a divulgar y efectuar comparaciones basadas en los distintos tipos de procesos productivos.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Resolución Técnica N° 22, Actividad Agropecuaria.
- Bueno, D.J., López, N., Rodríguez, F.I., Procura, F. (2016). Producción de pollos parrilleros en países sudamericanos y planes sanitarios nacionales para el control de Salmonella en dichos animales. *Revista agronómica del noroeste argentino*, 36(2), 11-37.
- Dirección Provincial de Educación Técnico Profesional. Manual de Avicultura. Recuperado de [http://www.produccion-animal.com.ar/produccion\\_aves/produccion\\_avicola/106-MANUAL\\_DE\\_AVICULTURA.pdf](http://www.produccion-animal.com.ar/produccion_aves/produccion_avicola/106-MANUAL_DE_AVICULTURA.pdf) el 24/11/19.
- Domínguez, N. (2007). El complejo avícola entrerriano y las relaciones en su interior. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, Vol. 9, n. 25, p. 13-25, San Pablo, Brasil.
- Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, Presidencia de la Nación (2016). Informes de Cadena de Valor. Cárnica, Aviar, Año 1, N° 5. Recuperado de [https://www.economia.gob.ar/peconomica/docs/SSPE\\_Cadena\\_Valor\\_Aviar.pdf](https://www.economia.gob.ar/peconomica/docs/SSPE_Cadena_Valor_Aviar.pdf) el 24/11/19.
- Moreno Quintero, R., Meleán Romero, R., Bonomie Sánchez, M. (2011). Gestión de inventarios en la industria avícola zuliana. Caso de Avícola La Rosita. *Aroalimentaria*, Vol. 17, 32; 99-112, Venezuela.
- Rodríguez, F., Godano, E. y Bueno, D. (2016). La producción de huevo en Argentina. *AviNews*, 20 de abril. Recuperado de <https://avicultura.info/la-produccion-huevo-argentina/> el 22/11/19.
- Schell, H., Cumini, A., Cislighi, Bujía, D. (2010). Información de la actividad avícola de Entre Ríos, período enero-mayo 2010. Subsecretaría de Producción Animal, Entre Ríos, Argentina.

## FUENTES

- [https://inta.gob.ar/sites/default/files/script-tmp-fyd53\\_pollos.pdf](https://inta.gob.ar/sites/default/files/script-tmp-fyd53_pollos.pdf)
- [https://www.economia.gob.ar/peconomica/docs/SSPE\\_Cadena\\_Valor\\_Aviar.pdf](https://www.economia.gob.ar/peconomica/docs/SSPE_Cadena_Valor_Aviar.pdf)
- <http://www.cincap.com.ar/evolucion-de-la-avicultura/>
- <https://paralelo32.com.ar/repaso-historico-de-la-avicultura-argentina/>

