

TÍTULO: CASO INTEGRAL DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE LA RT 22 A LA ACTIVIDAD FORESTAL

AUTOR/ES: Torres, Carlos F.

PUBLICACIÓN: Consultor Agropecuario

TOMO/BOLETÍN: -

PÁGINA: -

MES: Marzo

AÑO: 2018

OTROS DATOS: -

**CARLOS F. TORRES**

## **CASO INTEGRAL DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE LA RT 22 A LA ACTIVIDAD FORESTAL [\(1\)](#)**

### **I - INTRODUCCIÓN**

Complementando el análisis de la extensión de las normas contables de la resolución técnica (RT) 22 a la actividad forestal que realizáramos en el número anterior de "Consultor agropecuario", seguidamente, nos proponemos desarrollar un caso de aplicación de las mismas.

### **II - INFORMACIÓN NECESARIA PARA EL TRATAMIENTO DEL CASO**

#### **1. Composición patrimonial a fecha de inicio del ejercicio**

Limitándonos únicamente a los activos específicos de la actividad, la aludida composición es la siguiente:

| <b>Activo</b>                          | <b>Contenido</b>                        | <b>Criterio de medición aplicable</b>   | <b>Cantidad</b>                           | <b>Precio unitario</b> | <b>Importe de la medición</b> |
|--|---|---|---|------------------------|-------------------------------|
| Efectivo                               |   |   |   |                        | 397.100                       |
| Implantaciones                         | Plantaciones realizadas en el ejercicio | Costo de reproducción de insumos incurridos   | 1.100 plantines                           | \$ 100                 | 110.000                       |
| Plantaciones forestales en crecimiento | Etapa inicial de desarrollo biológico   | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta <a href="#">(2)</a> | 3.300 árboles                             | \$ 180                 | 594.000                       |
|  | Etapa avanzada de desarrollo biológico  | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta                     | 18.100 m <sup>3</sup> <a href="#">(3)</a> | \$ 65                  | 1.176.500                     |
| Productos forestales                   | Madera en pie                           | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta                     | 5.500 m <sup>3</sup>                      | \$ 65                  | 357.500                       |
|  | Madera en rollo                         | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta                     | 3.460 m <sup>3</sup> s                    | \$ 65                  | 224.900                       |
| Tierras forestales                     | Predios destinados a bosque             | Costo original  |   |                        | 350.000                       |

|   |  |                           |  |  |                  |
|---|--|---------------------------|--|--|------------------|
| Otros bienes de uso destinados a la actividad | Inmuebles, maquinarias, rodados y equipos para la actividad.     | Costo original            |  |  | 730.000          |
|   |  | Depreciaciones acumuladas |  |  | -140.000         |
| <b>Activo total</b>                           |  |                           |  |  | <b>3.800.000</b> |
| Pasivo  | No se considera por no resultar relevante para esta ejercitación |                           |  |  | -                |
| <b>Patrimonio neto</b>                        |  |                           |  |  | <b>3.800.000</b> |

La medición que a lo largo de este caso consignamos a costo de reproducción es la que en la RT 22 se denomina costo de reposición de los insumos incurridos. Consideramos al respecto que tratándose de producción desarrollada por el propio ente, la expresión de estos insumos a los precios vigentes a fecha de la nueva medición constituye en realidad una clara representación del aludido costo de reproducción.

## 2. Operaciones realizadas durante el ejercicio

1. Se transfirió a plantaciones forestales los 1.100 plantines implantados durante el ejercicio anterior.
2. Se implantaron 980 plantines con un costo de \$ 72.500 de los propios plantines y \$ 50.000 en concepto de jornales y cargas sociales, totalizando así un costo de \$ 122.500.
3. Se pagaron en efectivo y al contado en concepto de costos incurridos en bienes y servicios para las plantaciones forestales los siguientes importes:

| Conceptos                                    | Importes       |
|--|----------------|
| Jornales y cargas sociales                   | 114.000        |
| Poda y otros costos de mantenimiento         | 87.000         |
| Combustibles                                 | 35.000         |
| Otros conceptos                              | 18.000         |
| <b>Total imputado a costos de producción</b> | <b>254.000</b> |

Este detalle será utilizado para preparar el anexo de gastos y su aplicación requerido por el artículo 64 de la ley general de sociedades.

4. Se talaron los árboles cuyo desarrollo biológico estaba finalizado al cierre del ejercicio anterior, fecha en la que formaba parte del activo como madera en pie, pasando por lo tanto a madera en rollo.
5. Se vendió en efectivo y al contado, madera en rollo de acuerdo al siguiente detalle:
  - a) El total existente a fecha de inicio del ejercicio por un precio bruto de \$ 278.000, obteniéndose un importe neto de \$ 252.000.
  - b) El 40% de la obtenida en el ejercicio -según pto. 4 de este detalle- en \$ 175.000, obteniéndose un importe neto de \$ 160.000.
6. Al cierre del ejercicio se obtiene la siguiente información:
  - a) El costo de reproducción de las implantaciones realizadas en el ejercicio se eleva a \$ 137.000.
  - b) El costo de reproducción de las plantaciones forestales, antes de la transferencia indicada en el inciso siguiente, alcanza a \$ 995.000.
  - c) Se transfirieron plantaciones forestales medidas a costo de reproducción a plantaciones forestales medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta por el 20% de los árboles existentes a aquella medición al cierre del ejercicio anterior. Al ingresar a esta nueva medición los árboles transferidos representaban un total de 11.000 m<sup>3</sup>. A fecha de cierre del ejercicio habían alcanzado un desarrollo adicional del 14%.
  - d) Se transfirió a madera en pie parte de las plantaciones medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a fecha de cierre anterior. Los árboles transferidos representaban a esa fecha un total de 14.200 m<sup>3</sup>. El resto que aún permanece en plantaciones medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta alcanzó durante el ejercicio un crecimiento adicional del 20%.
  - e) El valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta por metro cuadrado de las plantaciones forestales, la

madera en pie y la madera en rollo al cierre del ejercicio alcanza a \$ 75.

f) Se depreciaron por \$ 71.000 los bienes de uso destinados a la actividad.

### III - RESOLUCIÓN

Para la resolución de este caso recordamos que los activos específicos de la actividad a considerar son los siguientes:

| Rubro            | Categorías           | Clases de bienes (cuentas en las que se los contabilizan)           | Medición  |
|------------------|----------------------|---|---|
| Bienes de cambio | Activos biológicos   | Implantaciones<br>Plantaciones forestales en crecimiento incipiente | Costo de reproducción   |
|                  |                      | Plantaciones forestales en crecimiento avanzado                     | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta |
|                  | Productos forestales | Madera en pie<br>Madera en rollo                                    | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta |

#### 1. Resultados por tenencia por revalúos a costo de reproducción

##### 1.1. Implantaciones

| Conceptos   | Importes      |
|---|---------------|
| Costos originales incurridos en el ejercicio  | 122.500       |
| Costos de reposición de esos insumos a fecha de cierre del ejercicio (Punto 6 a) del apartado en el que se consignan los datos) | 137.000       |
| <b>Ganancia por tenencia</b>  | <b>14.500</b> |

##### 1.2. Plantaciones forestales medidas a costos de reproducción

| Conceptos   | Importes      |
|---|---------------|
| Saldo al inicio del ejercicio (ap. II.1)  | 594.000       |
| Más:<br>Árboles recibidos de Implantaciones (ap. II.2, pto. 1). Este traspaso se efectúa a la medición a la que se encuentran contabilizadas dichas implantaciones a fecha de cierre anterior | 110.000       |
| Costos incurridos en el ejercicio (ap. II.2, pto. 3)  | 254.000       |
| Valor en libros a fecha de cierre, antes de transferencias a otros rubros   | 958.000       |
| Costo de reproducción [ap. II.2, pto. 6, inc. b)]   | 995.000       |
| <b>Ganancia por tenencia</b>  | <b>37.000</b> |

Teniendo en cuenta que en el apartado II.2, punto 6, inciso c), se informa que el 20% de las plantaciones forestales medidas a costo de reproducción se transfieren a plantaciones forestales medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta, las plantaciones forestales que permanecen medidas a costo de reproducción al cierre del ejercicio son las que surgen del siguiente cálculo:

| Conceptos | Importes |
|-----------|----------|
|-----------|----------|

|   |                |
|---|----------------|
| Costo de reproducción total antes de la transferencia a plantaciones forestales medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta [ap. II.2, pto. 6, inc. b)] | 995.000        |
| Transferencia [ap. II.2, pto. 6, inc. c)]: 20%  | -199.000       |
| <b>Medición al cierre del ejercicio de plantaciones forestales a costo de reproducción</b>  | <b>796.000</b> |

**1.3. Ingresos por producción de las plantaciones forestales obtenido durante el ejercicio medido a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta vigente a fecha de cierre del mismo**

Deben reconocerse a continuación los ingresos generados por el desarrollo biológico de las siguientes plantaciones forestales:

1. Las que estando medidas a costo de reproducción pasan ahora a estarlo a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta. El reconocimiento de estos ingresos corresponde ser calculado en dos etapas:

- Hasta el momento del traspaso.
- Desde ese momento y hasta la fecha de cierre del ejercicio.

2. Las que ya se encontraban en etapa de crecimiento avanzado al inicio del ejercicio y por lo tanto estaban medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a esa fecha.

Teniendo en cuenta que los costos de producción han sido consignados en el apartado II.2, punto 3, sin separar los imputables a cada una de estos ingresos, el resultado neto por producción se determinará luego de determinar cada uno de estos.

**1.3.1. Ingresos por producción generados por el cambio en la medición de plantaciones forestales [ap. II.2, pto. 6, inc. c)]**

**1.3.1.1. Hasta el momento del traspaso**

El cálculo de este ingreso por producción es directamente el que surge de la nueva medición a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta:

$$11.000 \text{ m}^3 \times \$ 75 \text{ [ap. II.2, pto. 6, incs. c) y e)]} = \$ 825.000$$

**1.3.1.2. Desde el momento del traspaso hasta el cierre del ejercicio**

|  |                |
|--|----------------|
| Plantaciones forestales medidas valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a fecha de cierre:<br>825.000 x 1,14 (se recuerda que el crecimiento informado es del 14%) | 940.500        |
| Menos: Medición a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a fecha del traspaso   | 825.000        |
| <b>Ingreso por producción</b>  | <b>115.500</b> |

**1.3.1.3. Ingreso por producción generado por plantaciones forestales que ya se encontraban en etapa de crecimiento avanzado al inicio del ejercicio y por lo tanto estaban medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a esa fecha**

El cálculo de este ingreso es el siguiente:

| Conceptos  | Medición a VNR proporcional |
|--|-----------------------------|
| Existencia al inicio del ejercicio   | 18.100 m <sup>3</sup>       |
| Transferencia a madera en pie [ap. II.2, pto. 6, inc. d)]  | -14.200 m <sup>3</sup>      |
| Subtotal (Existencia final antes de considerar crecimiento)  | 3.900 m <sup>3</sup>        |
| Existencia real en a fecha de cierre del ejercicio de plantaciones forestales medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta más 20% de crecimiento [ap. II.2, pto. 6, inc. d)] = 3.900 m <sup>3</sup> x 1,20 | 4.680 m <sup>3</sup>        |
| Producción en m <sup>3</sup>   | 780 m <sup>3</sup>          |
| Precio a VNR por m <sup>3</sup>  | x \$ 75                     |
| <b>Producción en pesos</b>   | <b>\$ 58.500</b>            |

A los ingresos totales por producción reconocidos según los cálculos anteriores deben deducirse los costos de producción informados en el apartado II.2, punto 3, por un importe total de \$ 254.000 y la depreciación de los bienes afectados a esa

producción, indicada en el apartado II.2, punto 6, inciso f):

| Conceptos                    | Componentes   | Importes       |
|------------------------------|---|----------------|
| Ingresos por producción      | Plantaciones forestales que pasaron a etapa avanzada  |                |
|                              | - Ingresos hasta el momento del traspaso  | 825.000        |
|                              | - Ingresos desde este momento y hasta el cierre del ejercicio   | 115.500        |
|                              | Plantaciones forestales que ya se encontraban en etapa de crecimiento avanzado al inicio del ejercicio      | 58.500         |
|                              | <b>Total ingresos por producción</b>  | <b>999.000</b> |
| Costos de producción         | Insumos en jornales y cargas sociales, poda y otros costos de mantenimiento, combustibles y otros conceptos | 254.000        |
|                              | Depreciación de bienes afectados a la producción  | 71.000         |
|                              | <b>Total costos de producción</b>   | <b>325.000</b> |
| Resultado neto de producción | 999.000 - 325.000 =   | <b>674.000</b> |

**1.4. Resultados por tenencia provenientes de mediciones a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta a fecha de cierre del ejercicio**

Deben calcularse a esta fecha los resultados por tenencia generados por los cambios de precio de los siguientes activos:

1. Plantaciones forestales que pasaron a madera en pie.
2. Madera en pie.
3. Madera en rollo.

Se describen a continuación los respectivos cálculos.

**1.4.1. Resultados por tenencia de plantaciones forestales que pasaron a madera en pie**

Surge del siguiente cálculo:

| Conceptos   | Importes a VNR |
|---|----------------|
| Existencia al inicio del ejercicio de plantaciones forestales en crecimiento avanzado           | 1.176.500      |
| Más:<br>Total ingresos por producción reconocida en el ejercicio (ap. III.1.3.)                 | 999.000        |
| Transferencia a madera en pie: 14.200 m <sup>3</sup> x \$ 75                                    | -1.065.000     |
| Subtotal  | 1.110.500      |
| Existencia al final de madera en pie: 17.220 m <sup>3</sup> x \$ 75 [ap. II.2, pto. 6, inc. d)] | 1.291.500      |
| <b>Ganancia por tenencia</b>  | <b>181.000</b> |

El resultado por tenencia así obtenido está generado por el revalúo por cambio de precio de la existencia inicial, dado que los restantes importes (ambas producciones y la transferencia a madera en pie) ya se encuentran medidos a VNR al cierre. En efecto, el cálculo del aludido revalúo de la existencia inicial permite determinar el mismo resultado por tenencia que surge en la planilla anterior:

|  |                |
|--|----------------|
| Existencia inicial a precio de cierre; 18.100 m <sup>3</sup> x \$ 75 | 1.357.500      |
| Existencia inicial a precio de inicio: 18.100 m <sup>3</sup> x \$ 65 | 1.176.500      |
| <b>Ganancia por tenencia</b>   | <b>181.000</b> |

1.4.2. Resultado por tenencia proveniente de madera en pie

| Conceptos  | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta originales (a fecha de inicio del ejercicio) | Valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta al cierre (\$ 75 el m3) | Resultado por tenencia |
|--|--|---|------------------------|
| Existencia al inicio del ejercicio de madera en pie  | 357.500  | 412.500   | 55.000                 |
| Transferencia de plantaciones forestales   | 923.000  | -1.065.000  | 142.000                |
| Transferencia a madera en rollo  | -357.500   | -412.500  | -55.000                |
| Subtotal (el cálculo en la segunda columna permite arribar a la existencia final de madera en pie mientras que en la tercera se determina la ganancia por tenencia, la que coincide con la obtenida mediante el cálculo de la primera columna) | 923.000  | 1.065.000   | <b>142.000</b>         |
| Existencia al final del ejercicio: 14.200 m <sup>3</sup> x \$ 75   | 1.065.000  |   |                        |
| <b>Ganancia por tenencia</b>   | <b>142.000</b>   |   |                        |

Se observa que la existencia final de madera en pie es la que proviene de las transferencias de plantaciones forestales realizadas durante el ejercicio.

Se indican seguidamente el origen de cifras incluidas en este cálculo:

1. El importe de la existencia inicial a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta al cierre surge del siguiente cálculo:  $5.500 \text{ m}^3 \times \$ 75 = \$ 412.500$ .
2. El importe consignado en la primera columna como transferencia de plantaciones forestales surge del siguiente cálculo:  
 $14.200 \text{ m}^3 [\text{ap. II.2, pto. 6, inc. d)]} \times \$ 65 \text{ (VNR vigente a fecha de inicio del ejercicio)} = \$ 923.000$ .
3. A su vez, el importe de esas transferencias a su valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta al cierre surge del siguiente cálculo:  
 $14.200 \text{ m}^3 \times \$ 75 = \$ 1.065.000$ .

1.4.3. Resultados por tenencia provenientes de madera en rollo

| Conceptos   | VNR originales | VNR al cierre | Resultado por tenencia |
|---|----------------|---------------|------------------------|
| Existencia al inicio del ejercicio de madera en rollo | 224.900        | 259.500       | 34.600                 |
| Transferencia de madera en pie                        | 357.500        | 412.500       | 55.000                 |
| Ventas  | -402.000       | -424.500      | -22.500                |
| Subtotal  | 180.400        | 247.500       | <b>67.100</b>          |
| Existencia al final del ejercicio                     | 247.500        |               |                        |
| <b>Ganancia por tenencia</b>                          | <b>67.100</b>  |               |                        |

1. El cálculo de la existencia inicial a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta al cierre es el siguiente:  
 $3.460 \text{ m}^3 \times \$ 75 = \$ 259.500$
2. La transferencia recibida de madera en pie medida a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta original es el informado en el detalle de la situación patrimonial al inicio del ejercicio en el apartado II.1. Su importe expresado al VNR vigente al cierre del mismo surge del siguiente cálculo:  
 $5.500 \text{ m}^3 \times \$ 75 = \$ 412.500$

3. El cálculo de las ventas a su importe a VNR de cierre es el siguiente:

| Venta de                              | Cálculo                             | Importe        |
|---------------------------------------|-------------------------------------|----------------|
| La existencia al inicio del ejercicio | 3.460 m <sup>3</sup> x \$ 75        | 259.500        |
| 40% de lo recibido de madera en pie   | 5.500 x 0,40 m <sup>3</sup> x \$ 75 | 165.000        |
| <b>Total</b>                          |                                     | <b>424.500</b> |

#### 1.4.4. Ventas de madera en rollo

De acuerdo las normas de la RT 22 aplicadas en este caso a la actividad forestal, el resultado de las ventas debe quedar neutralizado por la deducción de los gastos directos generados por ellas.

En consecuencia, conforme a los datos suministrados en el punto 5 del apartado II.2, corresponde realizar el siguiente cálculo:

| Conceptos  | Importes |
|--|----------|
| Importe bruto de ventas (278.000 + 175.000)  | 453.000  |
| Costo de ventas medido al valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta obtenido (252,000 + 150.000) | -402.000 |
| Ganancia bruta sobre ventas  | 51.000   |
| Gastos directos de venta, deducidos como gastos de comercialización  | -51.000  |
| <b>Resultado neto</b>  | <b>-</b> |

## 2. Contabilización

La operatoria descrita anteriormente da lugar a las siguientes registraciones contables:

| Cuentas   | Débitos   | Créditos  |
|---|-----------|-----------|
| Efectivo  | 397.100   |           |
| Implantaciones  | 110.000   |           |
| Plantaciones forestales en crecimiento  | 594.000   |           |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado   | 1.176.500 |           |
| Madera en pie   | 357.500   |           |
| Madera en rollo   | 224.900   |           |
| Tierras forestales  | 350.000   |           |
| Bienes de uso afectados a la actividad forestal - Valor de origen   | 730.000   |           |
| a Depreciaciones acumuladas bienes de uso   |           | 140.000   |
| a Patrimonio neto <sup>(4)</sup>  |           | 3.800.000 |
| Asiento de apertura al inicio del ejercicio   |           |           |
| Implantaciones  | 122.500   |           |
| Plantaciones forestales en crecimiento  | 254.000   |           |
| a Efectivo  |           | 376.500   |
| <i>Por los costos incurridos en las implantaciones realizadas en el ejercicio y en las plantaciones forestales en crecimiento en etapas no avanzadas (ap. II.2, ptos. 2 y 3, respectivamente)</i> |           |           |
| Implantaciones  | 14.500    |           |
| a Resultado por tenencia  |           | 14.500    |

|  |         |         |
|--|---------|---------|
| <i>Revalúo de las implantaciones realizadas en el ejercicio a fin de medirlas a costos actuales a fecha de cierre (ap. III.1.1)</i>  |         |         |
| Plantaciones forestales en crecimiento<br>a Implantaciones<br><i>Transferencia a plantaciones forestales de los árboles cuyos costos de implantación han concluido (ap. III.1, pto. 1)</i>   | 110.000 | 110.000 |
| Plantaciones forestales en crecimiento<br>a Resultado por tenencia<br><i>Revalúo de las implantaciones del ejercicio a costos vigentes a su fecha de cierre (ap. III.1.2)</i>  | 37.000  | 37.000  |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado<br>a Producción<br><i>Para medir a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta las plantaciones en crecimiento avanzado transferidas en el ejercicio al momento de esta transferencia (ap. III.1.3.1.1) con reconocimiento de la producción alcanzada por esas plantaciones</i>                        | 825.000 | 825.000 |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado<br>a Producción<br><i>Para medir a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta las plantaciones en crecimiento avanzado desde el momento de la transferencia indicada en el asiento anterior hasta el cierre del ejercicio (ap. III.1.3.1.2) también con reconocimiento de la producción obtenida.</i> | 115.500 | 115.500 |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado<br>a Producción<br><i>Reconocimiento de la producción obtenida en el ejercicio por las plantaciones que ya se encontraban medidas a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta al inicio del mismo (ap. III.1.3.1.3)</i>  | 58.500  | 58.500  |
| Costo de producción<br>a Plantaciones forestales en crecimiento<br><i>Por la medición contable de las plantaciones forestales transferidas a plantaciones forestales en crecimiento avanzado [ap. II.2, pto. 6, inc. c)]</i>   | 199.000 | 199.000 |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado<br>a Resultado por tenencia<br><i>Reconocimiento de cambios en los precios desde que se contabilizó el ingreso por producción (ap. III.1.4.1)</i>  | 181.000 | 181.000 |
| Madera en pie<br>a Plantaciones forestales en crecimiento avanzado<br><i>Por la transferencia de los árboles cuyo desarrollo biológico se considera finalizado durante el ejercicio (ap. III.1.4.2). Se transfiere al importe contabilizado antes de su revaluación a valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta.</i>                                 | 923.000 | 923.000 |
| Madera en pie<br>a Resultado por tenencia<br><i>Reconocimiento de cambios en los precios desde que se contabilizó la transferencia a madera en pie de los árboles cuyo desarrollo biológico se consideró terminado (ap. III.1.4.2)</i>   | 142.000 | 142.000 |
| Maderas rollo<br>a Madera en pie<br><i>Transferencia de la madera en pie a madera en rollos con motivo de la tala (ap. II.1., II.2, pto. 4 y III.1.4.3)</i>  | 357.500 | 357.500 |
| Maderas en rollo<br>a Resultado por tenencia   | 67.100  | 67.100  |



|   |         |         |
|---|---------|---------|
| <i>Reconocimiento de cambios de precios desde fecha de la tala hasta la fecha de la venta para la madera vendida en el ejercicio, y hasta la de cierre para la que constituye la existencia final (ap. III.1.4.3)</i>   |         |         |
| Efectivo  | 402.000 |         |
| Gastos de venta   | 51.000  |         |
| a Ventas madera en rollo  |         | 453.000 |
| <i>Por la venta de las maderas, dando ingreso al efectivo por el valor razonable menos los gastos en el punto de venta obtenido, reconociendo los gastos directos de venta generados por esta y acreditando la suma de los importes anteriores a la cuenta "Ventas" (ap. III.1.4.4)</i> |         |         |
| Costo de ventas   | 402.000 |         |
| a Maderas en rollo  |         | 402.000 |
| <i>Contabilización del costo de ventas por el importe del valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta obtenido (ap. III.1.4.4). Así, conforme al criterio de la RT 22, el resultado de la venta es nulo.</i>  |         |         |
| Costo de producción   | 71.000  |         |
| a Depreciaciones acumuladas de bienes de uso  |         | 71.000  |
| <i>Para imputar la depreciación de los bienes de uso afectados a la producción al costo de la misma, conforme al criterio de la RT 22.</i>  |         |         |

### 3. Estados contables correspondientes al ejercicio en consideración

Se presentan a continuación solo los estados contables afectados específicamente por el planteo desarrollado en los apartados anteriores. Para su preparación se han tenido en cuenta las modificaciones introducidas a la RT 9 por parte de la RT 46.

#### 3.1. Estado de situación patrimonial comparativo con el del ejercicio anterior

| Rubros  | Ejercicio actual | Ejercicio anterior |
|---|------------------|--------------------|
| <b>Activo</b>                                 |                  |                    |
| <i>Activos corrientes</i>                     |                  |                    |
| Efectivo                                      | 422.600          | 397.100            |
| Bienes de cambio (Nota 1) <sup>(5)</sup>      | 247.500          | 224.900            |
| Activos biológicos (Nota 2)                   | 1.065.000        | 357.500            |
| <i>Total de activos corrientes</i>            | 1.735.100        | 979.500            |
| <i>Activos no corrientes</i>                  |                  |                    |
| Activos biológicos (Nota 2)                   | 2.366.500        | 1.880.500          |
| Bienes de uso                                 | 869.000          | 940.000            |
| <i>Total de activos no corrientes</i>         | 3.235.500        | 2.820.500          |
| <b>Total del activo y del patrimonio neto</b> | <b>4.970.600</b> | <b>3.800.000</b>   |

La ganancia del ejercicio surgida por diferencia patrimonial, no habiendo durante el mismo ni aportes ni retiros de los propietarios, es de \$ 1.170.600.

Las notas referenciadas en este estado tienen el siguiente contenido:

| Nota 1 - Bienes de cambio | Ejercicio actual | Ejercicio anterior |
|---------------------------|------------------|--------------------|
| <i>Corrientes</i>         |                  |                    |
| Madera en rollo           | 247.500          | 224.900            |
| <b>Total</b>              | <b>247.500</b>   | <b>224.900</b>     |

| <b>Nota 2 - Activos biológicos destinados a la venta</b> | <b>Ejercicio actual</b> | <b>Ejercicio anterior</b> |
|--|-------------------------|---------------------------|
| <i>Corrientes</i>  |                         |                           |
| Madera en pie  | 1.065.000               | 357.500                   |
| <b>Total</b>   | <b>1.065.000</b>        | <b>357.500</b>            |
| <i>No corrientes</i>                                     |                         |                           |
| Implantaciones   | 137.000                 | 110.000                   |
| Plantaciones forestales en crecimiento                   | 796.000                 | 594.000                   |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado          | 1.433.500               | 1.176.500                 |
| <b>Total</b>   | <b>2.366.500</b>        | <b>1.880.500</b>          |

### 3.2. Estado de Resultados

|   |                  |
|---|------------------|
| Producción  | 999.000          |
| Costo de producción - Anexo 1   | -270.000         |
| <i>Resultado por producción forestal</i>                                  | 729.000          |
| Ventas  | 453.000          |
| Costo de ventas - Anexo 2   | -402.000         |
| <i>Ganancia bruta sobre ventas</i>  | 51.000           |
| Ganancia por tenencia por revalúos de productos forestales a VNR – Nota 1 | 390.100          |
| <i>Subtotal – Ganancia</i>  | 1.170.100        |
| Gastos directos de comercialización - Anexo 3                             | -51.000          |
| <i>Ganancia por la actividad principal</i>                                | 1.119.100        |
| <i>Resultados financieros y por tenencia - Nota 2</i>                     |                  |
| Ganancia por tenencia por revalúos a costo de reproducción                | 51.500           |
| Ganancia final (Coincidente con la obtenida por diferencia patrimonial)   | <b>1.170.600</b> |

Las notas descriptivas de la composición de los resultados por tenencia son las siguientes:

| <b>Nota 1 - Composición de los resultados por tenencia de activos biológicos, revaluados a VNR</b> |                |
|--|----------------|
| <i>De bienes de cambio</i>   |                |
| De plantaciones forestales   | 181.000        |
| De madera en pie   | 142.000        |
| De madera en rollo   | 67.100         |
| <b>Total</b>   | <b>390.100</b> |

**Nota 2 - Composición de los resultados por tenencia de activos biológicos, revaluados a costo de reproducción**

|                            |               |
|----------------------------|---------------|
| De bienes de cambio        |               |
| De implantaciones          | 14.500        |
| De plantaciones forestales | 37.000        |
| <b>Total</b>               | <b>51.500</b> |

### ANEXO 1 - COSTOS DE PRODUCCIÓN

| Conceptos   | Componentes de c/concepto | Importes totales |
|---|---------------------------|------------------|
| <b>Existencias al inicio del ejercicio</b>                          |                           |                  |
| Implantaciones  | 110.000                   |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento                              | 594.000                   | 704.000          |
| <b>Costos de producción - Anexo 3</b>                               |                           |                  |
| Implantaciones  | 122.500                   |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento                              | 325.000                   | 447.500          |
| <b>Revalúos generados por mediciones a costos de reproducción</b>   |                           |                  |
| Implantaciones  | 14.500                    |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento                              | 37.000                    | 51.500           |
| <b>Subtotal</b>   |                           | 1.203.000        |
| Menos: <b>Existencia de bienes de cambio al final del ejercicio</b> |                           |                  |
| Implantaciones  | 137.000                   |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento                              | 796.000                   | -933.000         |
| <b>Costos de producción en el ejercicio</b>                         |                           | <b>270.000</b>   |

### ANEXO 2 - COSTO DE VENTA DE PRODUCTOS FORESTALES

| Conceptos   | Componentes de c/concepto | Importes totales |
|---|---------------------------|------------------|
| <b>Existencias al inicio del ejercicio</b>                          |                           |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado                     | 1.176.500                 |                  |
| Madera en pie   | 357.500                   |                  |
| Madera en rollo   | 224.900                   | 1.758,900        |
| <b>Ingresos por producción</b>                                      |                           | 999.000          |
| <b>Revalúos valor razonable neto de gastos en el punto de venta</b> |                           |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado                     | 181.000                   |                  |
| Madera en pie   | 142.000                   |                  |
| Madera en rollo   | 67.100                    | 390.100          |
| <b>Subtotal</b>   |                           | 3.148.000        |
| Menos: <b>Existencia de bienes de cambio al final del ejercicio</b> |                           |                  |
| Plantaciones forestales en crecimiento avanzado                     | 1.433.500                 |                  |
| Madera en pie   | 247.500                   |                  |

|  |           |                |
|--|-----------|----------------|
| Madera en rollo  | 1.065.000 | -2.746.000     |
| <b>Costos de venta de productos forestales en el ejercicio</b> |           | <b>402.000</b> |

### ANEXO 3 - GASTOS Y SU APLICACIÓN - ARTÍCULO 64, LEY GENERAL DE SOCIEDADES

| Conceptos  | Totales        | Costos de producción |  | Gastos directos de comercialización |
|--|----------------|----------------------|--|-------------------------------------|
|  |                | Implantaciones       | Plantaciones forestales en crecimiento |                                     |
| Jornales y cargas sociales                                   | 164.000        | 50.000               | 114.000                                |                                     |
| Plantines  | 72.500         | 72.500               |  |                                     |
| Poda y otros costos de mantenimiento                         | 87.000         |                      | 87.000                                 |                                     |
| Combustibles   | 35.000         |                      | 35.000                                 |                                     |
| Depreciación bienes de uso aplicados a la actividad forestal | 71.000         |                      | 71.000                                 |                                     |
| Gastos venta productos forestales                            | 51.000         |                      |  | 51.000                              |
| Otros conceptos  | 18.000         |                      | 18.000                                 |                                     |
| <b>Totales</b>   | <b>498.500</b> | <b>122.500</b>       | <b>325.000</b>                         | <b>51.000</b>                       |

#### Notas:

(1) Todas las menciones a la [RT 22](#) realizadas en este trabajo refieren a la versión modificada por la [RT 46](#): Nuevo texto de la [RT 22](#): "Normas contables profesionales: Actividad agropecuaria", modificaciones a la [RT 17](#): "Desarrollo de cuestiones de aplicación general" y [RT 9](#): "Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios"

(2) Medición prevista a partir de las modificaciones introducidas por la [RT 46](#) a la [RT 22](#)

(3) Esta medición en unidades físicas puede realizarse también en pies cúbicos. Un pie cuadrado equivale a 21,63 decímetros cuadrados (= 0,2163 m<sup>2</sup>), por lo que un metro cuadrado equivale a 4,6232 pies cúbicos

Por otra parte, se informa que los 18.100 m<sup>3</sup> indicados constituyen el total surgido de diversos porcentajes aplicados en función de los distintos grados de crecimiento asignados a las plantaciones forestales que se encuentran en etapa avanzada de desarrollo biológico. Representa por lo tanto la proporción de avance alcanzada a fecha de esta medición respecto al total que se estima obtener cuando estos árboles hayan culminado sus respectivos desarrollos, es decir cuando se transformen en madera en pie

(4) En el asiento de apertura de cuentas al inicio del ejercicio hemos utilizado el concepto "Patrimonio neto" como contrapartida neta de los activos, dada la irrelevancia para esta ejercitación de la apertura de las cuentas integrantes de dicho concepto

(5) La [RT 46](#) entre otras modificaciones que introdujo a la [RT 9](#), incluye en el rubro bienes de cambio a los productos agropecuarios. Por tal motivo, en este caso la madera en rollo es consignada en ese rubro