

LA PRACTICA DEL BALANCE DE UNA EMPRESA AGRICOLA

Por

ENRIQUE BOTELLA Y FUSTER

Ingeniero Agrónomo

S U M A R I O :

I. INTRODUCCIÓN.—II. CONCEPTOS GENERALES.—III. CAPITALS QUE COADYUVAN A LA PRODUCCIÓN. 1. *Clasificación general*: Capitales fijos. Capital circulante. Capital de ejercicio. 2. *Fungibilidad de los distintos capitales*. 3. *Clasificación del mobiliario vivo*: Animales del grupo A. Animales de los grupos B y C. 4. *Distinción entre inversiones y gastos*. 5. *Origen de los capitales*: Aportaciones del empresario. Préstamos y subvenciones.—IV. PRODUCTOS E INGRESOS DE LA EXPLOTACIÓN. 1. *Producción bruta*: Producción vegetal. Producción animal. Otros ingresos de la explotación. 2. *Producción final*.—V. LOS GASTOS EN LA EMPRESA AGRÍCOLA. 1. *Clasificación*. 2. *Gastos efectivos calculados*: Seguro de cosechas. Cuotas de servicio de los capitales. 3. *Gastos efectivos reales*: Adquisiciones. Contribuciones e impuestos. Remuneración del trabajo contratado. Intereses de los capitales tomados a préstamo. 4. *Gastos atribuidos*: Intereses de los capitales propiedad del empresario. Remuneración del trabajo familiar. Remuneración por gestión.—VI. RESULTADOS DE LA EXPLOTACIÓN. 1. *Beneficio neto*. 2. *Renta del empresario*. 3. *Producto neto*. 4. *Renta de la explotación*.—VII. RENTABILIDAD DE LA EXPLOTACIÓN. 1. *Primer caso: Beneficio neto positivo*. 2. *Segundo caso: Pérdida de la empresa*. 3. *Tercer caso: Deuda del empresario*. 4. *Cuarto caso: Consumo neto de la explotación*.

I. INTRODUCCION

La complejidad de las empresas agrícolas y la falta de normas para registrar las operaciones a que da lugar su explotación en una contabilidad, lo suficientemente simple para que pueda ser llevada por los pequeños y medianos empresarios, en cuyas manos

están la mayor parte de ellas, pero, a la vez, lo suficientemente detallada y completa para que permita determinar y analizar los resultados obtenidos, hace que en muchos casos, por no llevar esa contabilidad mínima, los propios interesados desconozcan la verdadera rentabilidad de sus esfuerzos, e incluso continúen con sistemas de producción cuya escasa conveniencia quedaría manifiesta con un somero estudio económico si se tuviesen datos para realizarlo, lo que, por otra parte, se traduce en una inadecuada explotación de los recursos naturales y contribuye, sin duda, a que la aportación del sector agrícola a la Renta Nacional no alcance las cifras que de sus posibilidades pueden esperarse.

Los métodos de análisis de la gestión de las explotaciones agrícolas, tan en boga en la actualidad, pretenden precisamente eliminar estos inconvenientes orientando a los agricultores en la elección del sistema de producción a seguir en sus empresas, aun en los casos en que no lleven una contabilidad completa, y tratan el problema bien sea de un modo absoluto, mediante el estudio concreto de cada explotación, para descubrir y corregir sus errores, o bien de un modo relativo, determinando el sistema de producción que permite obtener mejores resultados, dentro de los rentables seguidos por un grupo de explotaciones de análogas características, que será el más aconsejable para todas ellas.

Como se observa, este doble enfoque del problema se reduce a eliminar los sistemas de producción no rentables y a facilitar la elección entre los de mayor rentabilidad, y exige la determinación de esta rentabilidad por medio de un balance en cuyos conceptos, además, se basa el cálculo de la mayor parte de los índices que han de considerarse para dar un consejo de gestión.

Esta ineludible necesidad de determinar la rentabilidad de las empresas agrícolas por medio de los correspondientes balances, como base para su estudio económico, y las discrepancias que existen entre los distintos autores que tratan el asunto, tanto en el modo de enunciar los conceptos que han de manejarse, como en su interpretación, nos ha movido a realizar una revisión general de tales conceptos, de la que damos cuenta en este trabajo, en el que junto con sus definiciones hemos incluido la exposición de los principios teóricos en que se basan las distinciones establecidas y algunos datos de carácter general, con vistas a su posible aplicación práctica en los tipos de empresa más frecuentes en nuestra agricultura.

II. CONCEPTOS GENERALES

El *balance de resultados* de una empresa, cualquiera que sea el campo en que actúe, consiste en la determinación del beneficio que le queda al empresario una vez atendidos todos los gastos del acto productivo a que se dedique, incluso los correspondientes a remuneraciones de todos los capitales y personas que intervienen en el mismo, denominándose precisamente balance porque esta determinación se realiza por diferencia entre un activo integrado por el valor de la producción total obtenida y un pasivo constituido por la suma de dichos gastos y remuneraciones.

Por su parte, el *acto productivo*, fin general de todas las empresas, consiste en obtener un conjunto de bienes mediante la realización de una suma menor de gastos, y su desarrollo completo requiere un período de tiempo determinado, que se denomina *ciclo productivo*, al cual habrá de referirse, como es lógico, el balance de resultados.

En el caso concreto de una empresa agraria el acto productivo se basa en la explotación de la riqueza natural del suelo de una finca o *fundo* determinado, de modo que una vez desarrollado totalmente, o sea al final del ciclo productivo, la finca vuelve a estar en las mismas condiciones en que se encontraba al principio del mismo.

Una primera clasificación de estas empresas o explotaciones puede realizarse atendiendo a las características de su ciclo productivo que son función de la duración del ciclo vegetativo de las plantas que exploten, de la clase de productos o aprovechamientos que obtengan y del sistema seguido para ordenar la producción.

Por la duración de su ciclo vegetativo pueden establecerse dos grupos de plantas: 1.º, los cultivos herbáceos anuales, que dan productos todos los años y después mueren, y 2.º, los cultivos herbáceos vivaces, los arbustivos y arbóreos (tales como alfalfa y otras forrajeras, viñedo, olivar y frutales) y las plantaciones forestales que duran varios años sobre el terreno. Las empresas dedicadas a la explotación del primer grupo de plantas tendrán, desde luego, el ciclo productivo anual, cualquiera que sea el sistema de producción que sigan; pero en las que exploten plantas plurianuales las características del ciclo productivo variarán con los otros dos factores indicados, o sea la clase de producción y la forma en que se ordene ésta.

Dentro del grupo de plantas plurianuales, de acuerdo con la clase de productos o aprovechamientos que tengan, pueden establecerse también dos divisiones: 1.^a, plantas que dan productos anualmente durante su vida vegetativa, pero en cantidad variable con la edad, como ocurre con la alfalfa, los frutales, la vid y el olivo, y 2.^a, plantas que no dan productos todos los años. Entre estas últimas, a su vez, hay que distinguir dos casos: *a*) plantas que dan varias veces productos durante su vida vegetativa, periódicamente, pero con intervalos sin producción de más de un año, como ocurre con los aprovechamientos de corcho de los alcornoques, y los de leña realizados mediante podas repetidas cada cierto número de años, y *b*) plantas que dan su producto una sola vez al final de su vida vegetativa, por estar este producto en la misma planta, como es el caso de los árboles maderables.

Finalmente, también dentro del grupo de plantas plurianuales, por la forma en que se ordene su producción, hay que distinguir dos casos: 1.^o, ordenación a turno irregular, cuando todas las plantas sean de la misma edad, es decir, cuando su plantación se haya efectuado simultáneamente en toda la superficie, en cuyo caso la producción tendrá las características indicadas en el párrafo anterior, según la clase de producto o aprovechamiento de que se trate, y 2.^o, ordenación a turno regular, cuando la superficie se divida en tantas parcelas como años comprenda el ciclo vegetativo de las plantas y cada año se efectúe la plantación de una de estas parcelas, de modo que, una vez conseguida la ordenación, se tengan todos los años igual número de plantas de cada edad, con lo que se compensarán las diferencias en la producción debidas a esta edad y se estará en un caso análogo al de los cultivos herbáceos con producción anual (1).

La consideración de las anteriores características de las plantas explotadas y de su explotación permite ya establecer las de los ciclos productivos de las empresas correspondientes, que da lugar, como apuntábamos, a la siguiente clasificación:

1.^o Grupo.—*Explotaciones de ciclo productivo anual.*

(Cultivos herbáceos anuales, o plantas plurianuales con ordenación a turno regular.)

(1) El caso de pastos y praderas permanentes naturales mejorados puede considerarse análogo al del cultivo de plantas herbáceas vivaces ordenado a turno regular, pues las labores anuales de conservación incluyen la resiembra, de modo que, una vez regularizada la explotación, en cualquier momento pueden encontrarse plantas de todas las edades.

2.º Grupo.—*Explotaciones de ciclo productivo plurianual:*

- a) Con producción anual.
(Alfalfa, viñedo, olivar y frutales a turno irregular.)
- b) Con producción periódica, no anual.
(Aprovechamiento de corcho y leñas a turno irregular.)
- c) Con producción no periódica.
(Aprovechamientos de árboles maderables a turno irregular.)

Los dos grupos de empresas establecidos en esta clasificación, según su ciclo productivo comprenda uno o varios años, marcan también una diferencia fundamental en el balance, ya que, en cualquier caso, al practicarlo habrá que tener en cuenta todos los ingresos y todos los gastos registrados en dicho ciclo, pues, como se ha indicado, hasta el final del mismo no se completa el acto productivo, ni la finca vuelve a las condiciones iniciales.

En el caso del primer grupo de empresas, o sea las que tienen ciclo productivo anual, el balance recogerá los datos de productos y gastos del período de un año que se considere, obteniéndose, como veremos, el beneficio y los demás índices de resultados por diferencias entre la totalidad o parte de dichos productos y gastos.

En las empresas del segundo grupo, o sea aquellas cuyo ciclo productivo abarca varios años, para practicar el balance habrá que recoger todos los datos de productos y gastos de cada uno de los años del ciclo, acumulando por separado unos y otros con sus intereses al final del mismo, y determinando los valores medios anuales correspondientes, como cuotas de anualidad, que permiten reunir en el período considerado capitales iguales a los citados productos y gastos acumulados, de modo que una vez conocidos el producto anual medio y el gasto anual medio estaremos en un caso análogo al del primer grupo (2).

Por consiguiente, teniendo en cuenta que el análisis del balance y las definiciones de los conceptos que figuran en el mismo

(2) Esta norma de acumular productos y gastos al final del ciclo es aplicable a los tres subgrupos a), b) y c) establecidos dentro del grupo 2.º de empresas con ciclo productivo plurianual, con la excepción del caso del olivo, en el que la duración del ciclo es prácticamente indefinida y una vez alcanzada la madurez por el árbol en el año t se regulariza su producción, manteniéndose, con independencia de la edad que alcance, sujeta sólo a las variaciones debidas a las circunstancias de cada año, por lo que se admite que a partir de dicho año t tanto los productos como los gastos anuales permanecen constantes e iguales a los de ese año, realizándose la acumulación de todos los del ciclo, del producto medio anual y del gasto medio anual, al principio del mismo (mediante la aplicación de fórmulas cuya justificación puede encontrarse en cualquier tratado), con lo que también se llega a un caso análogo al del balance de una empresa de ciclo anual.

—objeto principal de este trabajo—, referidos al caso de una empresa de ciclo productivo anual, tienen carácter general, porque a él pueden reducirse, como se ha visto, los restantes, en lo sucesivo consideraremos exclusivamente dicho caso, limitándonos, por lo que respecta a las empresas de ciclo productivo plurianual, a la anterior indicación.

Refiriéndonos, pues, al caso de empresas de ciclo productivo anual, debe advertirse que la forma de recoger en el balance los datos de ingresos y gastos en un período de un año que comprenda dicho ciclo productivo presenta algunas dificultades.

En efecto, la circunstancia de que las explotaciones, salvo casos excepcionales, comprendan varios cultivos, hace que muchas veces resulte imposible encuadrar los ciclos de cada uno de ellos, no ya dentro de los límites de un año natural (de 1 de enero a 31 de diciembre), sino ni tan siquiera de los de una campaña agrícola usual en la región o comarca de que se trate, a pesar de que estos últimos (ordinariamente 1 de octubre y 30 de septiembre) se fijan de modo que entre ellos puedan realizarse todas las labores y completarse la recolección de la mayoría de los cultivos corrientes en la misma región o comarca. En los casos en que esto ocurra, el período de un año que comprende el balance, que se denomina *ejercicio* (3), habrá de delimitarse, sin ajustarse al año natural ni a la campaña agrícola, de modo que abarque los ciclos de todos los cultivos de la explotación, y si, aun con esta libertad, ello no fuera posible, habrá que estudiar previamente la forma de tener en cuenta los gastos o ingresos que queden fuera del ejercicio y deban incluirse en el ciclo productivo, y de eliminar, por otra parte, los que quedando comprendidos dentro de sus límites no correspondan al ciclo productivo considerado.

Por último, para terminar esta parte general, antes de entrar en el análisis de los conceptos que intervienen en el balance, consideramos necesario hacer una breve referencia a la clasificación de las empresas agrícolas según el tipo de empresario que las rijan.

Esta clasificación responde al hecho de que si bien en todas las empresas, cualquiera que sea su actividad, los empresarios tienen una misión económica definida —afrentar el riesgo y coordinar los distintos servicios productivos—, en las que actúan en el sector

(3) *Ejercicio* es un término contable que puede definirse como período de un año, al cabo del cual se calculan los resultados de las operaciones contabilizadas durante el mismo.

agrario, objeto de nuestro estudio, presentan por lo general la característica de reunir en su misma persona física, junto a esa misión propia y definida que les corresponde (que incluso pueden no asumir totalmente, como en la aparcería), las de algunas de las otras personas económicas que cooperan a la producción (propietario de la finca —que aporta el capital territorial—, capitalista —que aporta los restantes capitales—, trabajador manual y trabajador intelectual), lo que se traduce en que según la combinación que se dé en cada caso concreto varíen los capitales que aporten y la forma de determinar mediante el balance la renta que obtienen de la explotación.

De acuerdo con lo anterior, el conjunto de personalidades económicas asumidas por el empresario define el tipo de empresa o régimen de explotación, según el cual los casos más frecuentes que suelen presentarse pueden agruparse de la siguiente forma:

- 1.º *Explotación o cultivo directo.*—El empresario es a la vez propietario de la tierra y capitalista.

Dentro de este grupo pueden darse todas las combinaciones posibles, según el empresario asuma, o no, una o las dos restantes personalidades económicas que intervienen, o sea la de trabajador intelectual y la de trabajador manual. El caso más complejo de asumir todas se da, en mayor o menor grado, en la pequeña propiedad, en la que el empresario, además de ser cultivador directo, lleva la gestión de su empresa y aporta su trabajo manual y el de la familia que con él vive a sus expensas, mereciendo el calificativo de cultivador personal, o no, según el porcentaje de mano de obra asalariada que emplee (4). El caso de empresario cultivador directo que lleva la gestión de su empresa pero no aporta trabajo manual familiar, se presenta en la mediana propiedad. Y, finalmente, el caso del empresario cultivador directo que no aporta trabajo familiar y se desembaraza de parte de la labor de gestión, empleando un administrador o un director técnico, o ambas cosas, puede encontrarse en la gran propiedad.

- 2.º *Arrendamiento.*—La persona del propietario de la tierra, o arren-

(4) El concepto de cultivo o explotación directa está definido en el artículo 11 del Reglamento para la aplicación de la Legislación sobre Arrendamientos Rústicos aprobado por Decreto de 29 de abril de 1958, según el cual "se entenderá por explotación directa aquella en que el propietario asuma los riesgos totales de la empresa agrícola, sufragando los gastos a que la misma dé lugar", y el de cultivo directo y personal, en el artículo 83 del mismo Reglamento, que precisa que para tener tal consideración las operaciones agrícolas han de realizarse materialmente por el empresario o por los familiares que con él convivan bajo su dependencia económica, "no utilizando asalariados más que circunstancialmente por exigencias del cultivo y sin que en ningún caso el número de obradas de estos asalariados exceda del 25 por 100 del total que sea necesario para el adecuado laboreo de la finca".

dador, es independiente de la del arrendatario, que es a la vez empresario y capitalista.

Dentro de este grupo pueden hacerse consideraciones análogas a las indicadas para el cultivo directo según la forma en que se combinen con la del empresario las otras dos personalidades económicas que cooperan en la producción.

- 3.º *Aparcería*.—Las personas económicas del empresario y del capitalista son compartidas por el propietario de la tierra y el cultivador.

Lo mismo que en los anteriores grupos, la modalidad de la *aparcería* queda definida por la forma en que se distribuyan las restantes personas económicas.

Como se observa, el pequeño propietario cultivador directo es el que asume generalmente mayor número de personalidades económicas de todos los tipos de empresarios citados, pudiéndose considerar los restantes como modificaciones de éste, debidas al desglose de algunas de dichas personalidades, por lo que al analizar los conceptos del balance nos referiremos a él de un modo general, sin perjuicio de considerar los otros casos en las oportunas notas.

Partiendo de esta misma consideración y con objeto de facilitar la exposición del análisis de los conceptos del balance que iniciamos seguidamente, en el gráfico núm. 1 se ha reflejado su composición y la de la renta del empresario para este tipo más general de pequeño propietario cultivador directo en el supuesto de una empresa rentable, o sea con beneficio positivo.

III. CAPITALS QUE COADYUVAN A LA PRODUCCION

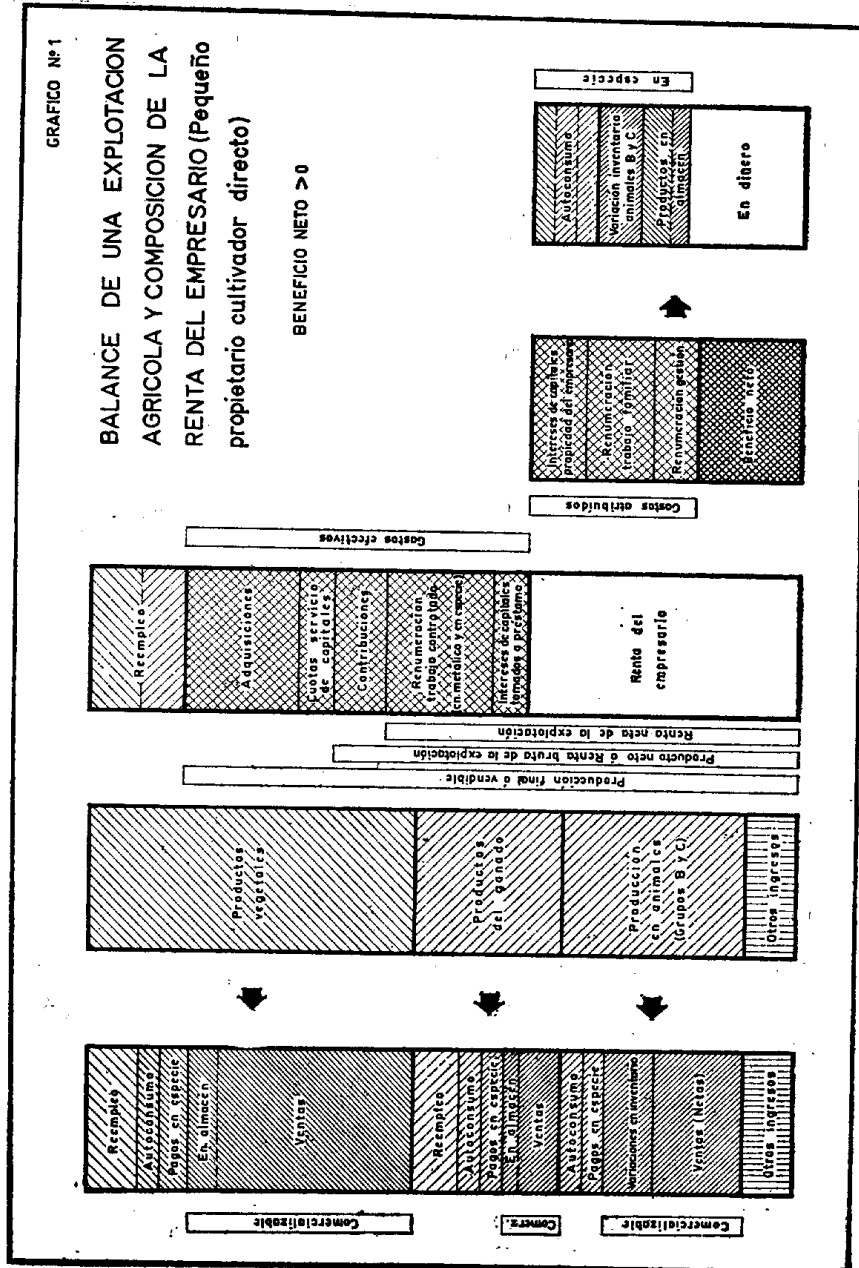
1. CLASIFICACIÓN GENERAL.

La práctica del balance exige, en primer lugar, el conocimiento de los capitales que intervienen en la explotación, lo que a su vez requiere su clasificación atendiendo a sus características.

Por ellas, dentro del *capital total* se distinguen el capital fijo y el circulante.

Capitales fijos.

El *capital fijo* es un capital técnicamente diferenciado, integrado por el valor de los bienes duraderos, o sea que no se consumen en el acto productivo, cuyos servicios se utilizan en la producción. Estos bienes pueden ser físicamente *inmuebles*, como el



fundo, o *muebles*, como los instrumentos o medios de explotación, constituidos por la maquinaria, los aperos y el ganado.

El valor del fundo —tierra y mejoras territoriales— constituye el *capital territorial* (5); el de la maquinaria y los aperos, el *capital mobiliario mecánico*; el del ganado, el *capital mobiliario vivo*, y el conjunto de los capitales mobiliarios constituye el *capital de explotación*.

Capital
circulante.

Pero, junto al servicio de estos medios de producción duraderos, la explotación necesita además de trabajo y utiliza otros bienes no duraderos que se consumen en el acto productivo, tales como simientes, abonos, piensos, insecticidas, etc., que no permanecen fijos en la explotación, sino que entran, se transforman, se consumen, como se ha dicho —en una palabra, circulan—, para cuyo pago y adquisición se precisa disponer de un *capital circulante* no diferenciado, o sea en dinero.

Debe advertirse que, según este criterio, dentro del capital circulante figura el valor de algunos productos, tales como semillas, piensos, forrajes y estiércol, obtenidos y reemplazados en la misma explotación, ya que se consumen en un ejercicio o ciclo productivo (6), a pesar de lo cual algunos autores lo incluyen en el capital de explotación, considerando que por tener que reservarse de un año para otro están siempre presentes en ella, al principio y al final del ejercicio, como es característico de este último capital, lo que no es exacto para todos los productos reemplazados. En definitiva, según el criterio adoptado, el capital circulante total es la suma de los gastos efectivos, que más adelante detallaremos, y del valor del reemplazo.

Otra característica del capital circulante que hay que destacar es que no se necesita disponer íntegramente de él al principio del ejercicio, pues los gastos se suceden a lo largo de su desarrollo y pueden ser atendidos en parte con los propios ingresos que se van obteniendo en el mismo, y de ella se deduce el concepto —utilizable a los efectos del cálculo de intereses— de *capital circulante anticipado*, que es aquel de que hay que disponer al principio del ejercicio y que ordinariamente se estima en el 50 por 100 del ca-

(5) El valor de la vivienda del empresario se incluirá en el capital territorial siempre que pueda considerarse ligada a la explotación, por encontrarse situada dentro de la finca, o si se encuentra en poblado, por formar una unidad con la totalidad o parte de las dependencias.

(6) Igual consideración tiene el trabajo suministrado por el ganado de la explotación.

pital circulante total, aunque puede variar según el sistema de producción de la explotación.

El conjunto del capital de explotación y del circulante constituye el *capital de ejercicio*, cuyo concepto responde a la conveniencia de separar del resto los intereses del capital territorial, que constituyen la *renta fundiaria* o *renta de la tierra*.

Capital
de ejercicio.

2. FUNGIBILIDAD DE LOS DISTINTOS CAPITALES.

La consideración con más detalle de la fungibilidad (propiedad de consumirse con el uso) de los capitales que intervienen en la explotación encaja en las líneas generales de la anterior clasificación, aunque es preciso hacer algunas distinciones que ayudan a precisar nuevos conceptos.

En primer lugar, se observa que ordenándolos por la intensidad con que presentan esta característica, en un extremo se encuentra la tierra, integrante del capital territorial, cuyo aprovechamiento es de duración ilimitada y tiene valor independiente de su utilización (siempre que ésta sea a uso y costumbre de buen labrador y se conserve la fertilidad), por lo que no necesita amortización; y en el otro, el capital circulante, que se consume cada campaña, por lo que hay que reponerlo anualmente.

Siguiendo el mismo orden, a continuación de la tierra se encuentran —formando también parte del capital territorial— las mejoras, que pueden prestar servicio bastantes años si se atiende debidamente a su conservación y reparación, pero que se desvalorizan con el uso, por lo que hace falta compensar esta desvalorización reservando anualmente, durante su vida útil, una parte de los ingresos que se obtienen de la explotación —*cuota de amortización*— para ir constituyendo un *fondo de amortización* que permita reconstruirlas cuando pierdan su utilidad; es un caso de amortización a largo plazo.

La maquinaria y los aperos, que forman el capital mobiliario mecánico, presentan análogas características que las mejoras, pero su vida útil es más limitada —son más fungibles—, por lo que han de amortizarse, por lo general, en plazos cortos.

Finalmente, entre el mobiliario mecánico y el extremo de máxima fungibilidad ocupado por el capital circulante, se encuentra el mobiliario vivo, en el que, según la especie y clase de ganado,

se presentan las características de uno o de otro, lo que supone una dificultad para la práctica del balance, que hemos tratado de eliminar clasificando los animales en grupos más homogéneos en este aspecto.

3. CLASIFICACIÓN DEL MOBILIARIO VIVO.

Buscando esta homogeneidad en lo que respecta a la necesidad de amortizarlos, hemos llegado a establecer los tres grupos de animales que designamos A, B y C.

Animales
del Grupo A.

En el grupo A hemos incluido el ganado de labor, los sementales y las madres selectas; en el B, el resto del ganado de renta y el mixto de trabajo y renta, y en el C, los animales de corral, como gallinas, conejos, etc.

Los animales del grupo A tienen un valor individual propio que puede determinarse en función de sus características feno y genotípicas cuando alcanzan la madurez o estado adulto (7), que es cuando están en condiciones de ser incluidos en el grupo —ya que hasta entonces las crías habrán de figurar en el grupo B, pues no pueden clasificarse como ganado de labor, porque no trabajan; ni como sementales o madres selectas, porque no se reproducen—; y a partir de este momento dicho valor va disminuyendo con la edad, por lo que han de amortizarse durante su vida útil, de modo análogo al indicado para el mobiliario mecánico.

Resumiendo, el ganado del grupo A constituye un medio de producción duradero; como la maquinaria, se adquiere sin fines especulativos y ha de amortizarse en plazos cortos.

Animales
de los
Grupos B y C.

Los animales del grupo B, por su parte, pueden asimilarse todos al ganado destinado a la producción de carne, por lo que es posible determinar su valor en cualquier momento aplicando los precios del mercado por kilogramo de peso vivo, según clase y edad. Y lo mismo ocurre con los animales de corral del grupo C, aunque en éstos, de no tratarse de una explotación especializada, no suele tenerse en cuenta la edad. Por consiguiente, al no sufrir la misma desvalorización sistemática con la edad que los animales del grupo A, no necesitan amortización.

A esta misma conclusión puede llegarse también por la consi-

(7) Se considera que las crías destinadas a ser sementales o madres selectas pasan al estado adulto al adquirir la facultad de reproducirse (por ejemplo, las terneras cuando tiene lugar el primer parto) y que las destinadas a trabajo lo hacen cuando comienzan efectivamente a trabajar.

deración de la fungibilidad del ganado de carne —al que se han asimilado los animales de los grupos B y C—, que hasta cierto punto no constituye un medio duradero de producción cuyo servicio se utiliza, sino que tiene en este aspecto características análogas al capital circulante, pues se consume en un solo acto productivo.

4. DISTINCIÓN ENTRE INVERSIONES Y GASTOS.

La agrupación establecida dentro del capital mobiliario vivo permite además precisar los conceptos de inversiones y gastos en la explotación, por lo que hacemos aquí referencia a ellos.

Generalmente se consideran como *inversiones* o *gastos de establecimiento* aquellas aportaciones de capital empleadas en la adquisición de medios de producción duraderos, y, por lo expuesto, se incluirán como tales los aumentos de capital territorial por compras de tierras o realización de mejoras, las compras de maquinaria y aperos y las compras de ganado del grupo A, quedando claramente comprendidas dentro del grupo de *gastos de explotación* las aportaciones de capital circulante.

En cuanto a las compras de ganado del grupo B o de animales de corral del grupo C, algunos autores distinguen según se trate de compras ordinarias o extraordinarias. Compras ordinarias son las que se realizan durante el ejercicio en una explotación normalizada, con fines especulativos, para obtener ganancias en el mismo ejercicio como consecuencia del aumento de peso vivo conseguido durante la permanencia de los animales adquiridos en la explotación; mientras que compras extraordinarias son las que se realizan en una explotación que está organizándose, o reorganizándose, hasta alcanzar el peso vivo o el número de cabezas previsto.

Las compras extraordinarias de animales de los grupos B y C es claro que deben considerarse como inversiones, a pesar de que estos animales no constituyen en rigor medios de producción duraderos; en cambio, las compras ordinarias parece que, en principio, deben ser consideradas como gastos, o sea incluidas en el capital circulante. Sin embargo, como el valor del capital mobiliario vivo incluye también estas compras (8), el hacerlo así sig-

(8) Se determina, teniendo en cuenta el período de tiempo que ha pertenecido cada animal a la explotación y sus valores al principio y fin de este período, como capital medio equivalente a lo largo del ejercicio.

nificaría una duplicidad en el concepto de intereses, por lo que se ha seguido el criterio general de considerarlas como inversiones, lo mismo que las extraordinarias.

De acuerdo con este criterio, para determinar la producción total (según veremos al tratar del cálculo de la producción animal) deberá deducirse del importe de las ventas de animales de los grupos B y C realizadas durante el ejercicio el de las compras de estos mismos grupos, ya que si no en dicha producción total aparecerían englobadas la ganancia conseguida en la explotación y el aumento del capital mobiliario vivo consecuencia de estas compras.

5. ORIGEN DE LOS CAPITALES.

Teniendo en cuenta lo indicado en II respecto a los distintos tipos de empresas que se presentan en la agricultura, se comprende que para practicar el balance habrá que precisar en cada caso los capitales de las distintas clases establecidas que aporta el empresario.

En el caso más general de empresario-propietario-cultivador directo, éste aporta tanto el capital territorial, como el de explotación y el circulante; pero, a efectos del cálculo de su renta —que detallaremos más adelante—, resulta indispensable determinar el origen de esta aportación, distinguiendo en cada uno de ellos la parte que proceda de su capital propio, de las que puedan haberse conseguido mediante préstamos todavía no amortizados o mediante subvenciones del Estado u Organismos públicos (9).

(9) En el caso de *arrendamientos*, el capital territorial no pertenece al empresario-arrendatario, ni es aportado por él a la empresa, pues tan sólo adquiere el derecho a explotar el fundo (adquiere su servicio) mediante el pago al propietario arrendador de un *canon de arrendamiento* anual fijo. El capital de explotación y la mayoría del circulante (con la excepción de algunos gastos a cargo del arrendador: parte de contribuciones e impuestos y cuotas de amortización, conservación y seguro del capital territorial), en cambio, si son aportados por el empresario, lo mismo que en el caso de propietario cultivador directo.

En la *aparcería* o *colonia* —tipo especial de empresa muy difundido en algunas regiones— la cuestión es más compleja, debido a que, además de desglosarse la persona del propietario —como en el arrendamiento—, se reparten entre éste y el aparcerero las misiones propias del empresario. En efecto, el aparcerero, o colono, adquiere el derecho a explotar el fundo mediante el pago de una *cuota de aparcería*, que suele determinarse en porcentaje de los productos brutos obtenidos, y, por consiguiente, el propietario asume una parte del riesgo y el aparcerero otra; es, por tanto, como se ha apuntado, un caso de empresa compartida.

Existen muy diversas modalidades de aparcería, y en España es frecuente el caso en que el propietario aporte junto con el capital territorial una proporción del capital circulante mayor que en los arrendamientos (las contribuciones y proporciones variables de los abonos, junto con las cuotas de amortización, conservación y seguro del capital territorial), aunque es nota característica de este régimen de tenencia el hecho de que

Así, en lo que respecta al capital territorial, habrá, en general, que considerar los préstamos y subvenciones empleados en la adquisición de la tierra y en la realización de mejoras (10); en el capital de explotación habrá que considerar los préstamos empleados en la adquisición de ganado, maquinaria y aperos, y, finalmente, con el capital circulante habrá que considerar los préstamos empleados en atender a los gastos de la explotación (teniendo en cuenta que no deben exceder del capital circulante anticipado, o sea el 50 por 100 del total) y las subvenciones concedidas para este concepto por el Estado u Organismos públicos (11).

siempre el aparcerero aporta el trabajo necesario de la explotación (sea familiar o no). El capital de explotación suele ser aportado también por el aparcerero, pero en algunos casos puede quedar en parte a cargo del propietario.

Tanto en el caso de arrendamiento como en el de aparcería, para la práctica del balance, habrá que hacer las mismas distinciones respecto al origen de los capitales aportados por cada tipo concreto de empresario, que las que se indican en el caso de propietarios cultivadores directos.

Debe advertirse que, en cualquier caso, en el capital de explotación sólo se incluirán la maquinaria, aperos y ganado pertenecientes a la empresa (al propietario, en el caso de cultivo directo; al arrendatario, en el caso de arrendamiento, y al propietario y al aparcerero, en el caso de aparcería), ya que la utilización de medios ajenos se realiza mediante el arriendo o alquiler de sus servicios, figurando este gasto en el capital circulante dentro del concepto de adquisiciones.

(10) En el caso de los colonos instalados por el I. N. C. en zonas regables de Interés Nacional la cuantía de estos préstamos y subvenciones, regulada por la Ley de 21 de abril de 1949, es la siguiente:

a) *Préstamos (o anticipos reintegrables).*

100 por 100 del valor de la tierra, amortizable en 25 años, al 3 por 100 de interés.
60 por 100 del valor de las mejoras permanentes de interés común (redes de riego y desagüe, nivelación y caminos de segundo orden), amortizable en 25 años, sin interés.

70 por 100 del valor de las mejoras permanentes de interés privado, amortizable en 40 años el de las viviendas y dependencias y en 25 años el de las plantaciones y otras mejoras, sin interés.

b) *Subvenciones.*

40 por 100 del valor de las mejoras permanentes de interés común, y
30 por 100 del de las de interés privado.

Como se observa, en este caso la totalidad del capital territorial, con la sola excepción del valor de algunas mejoras realizadas por los colonos por su cuenta, está constituida por los anticipos y subvenciones del I. N. C.

En el caso de propietarios de tierras reservadas o exceptuadas de la expropiación en zonas de Interés Nacional pueden encontrarse parte de los anticipos y subvenciones detallados anteriormente, pero además puede haber préstamos de otros orígenes.

Si se tratase de explotaciones no enclavadas en zonas de Interés Nacional habría que considerar los posibles anticipos y subvenciones concedidos por el I. N. C. en aplicación de la Ley de Colonizaciones de Interés Local y los de otros orígenes (subvenciones del S. N. T. para construir estercoleros, préstamos del Crédito Agrícola o bancarios, etc.).

(11) Las subvenciones en gastos pueden encontrarse en los intereses de los capitales tomados a préstamo y en las contribuciones.

Habrán intereses subvencionados cuando existan préstamos o anticipos de capital territorial concedidos por el I. N. C. u otros Organismos públicos, sin interés o con un interés menor del 4 por 100 atribuido a este capital, y la cuantía de la subvención será precisamente la diferencia entre este 4 por 100 y los intereses cobrados.

Habrán subvención en contribuciones cuando, como ocurre en los primeros años de regadío en las zonas transformadas por el I. N. C., se continúe cobrando la contribución rústica sobre la base del líquido imponible que tenían las explotaciones en secano antes de la transformación. La cuantía de esta subvención será la diferencia entre la contribución que debería pagar como regadío y la que realmente se les cobra.

IV. PRODUCTOS E INGRESOS DE LA EXPLOTACION

1. PRODUCCIÓN TOTAL.

Una vez conocidos y clasificados debidamente los capitales que intervienen en la explotación, el primer concepto que es preciso determinar para poder practicar el balance es el de la producción total que constituye el activo de la ecuación del beneficio.

Se entiende por *producción total* el conjunto de todos los productos e ingresos de la explotación y está integrada, por consiguiente, por la suma de las producciones vegetal y animal y los ingresos registrados por otros conceptos; su determinación comprende el cálculo de su valor y el análisis de su destino.

Como veremos a continuación, este concepto de producción total comprende los productos obtenidos y reemplazados en la misma explotación y es designado por muchos autores como producción bruta; sin embargo, esta designación se presta a confusiones, ya que en las normas aconsejadas por la C. E. E. y la F. A. O. para las contabilidades nacionales se define el producto bruto como resultado de deducir el reemplazo de la producción total (*Le revenu et les dépenses de l'agriculture*, C. E. E.-F. A. O., Ginebra, 1953. Capítulo IV, «Definiciones y métodos de cálculo»), y el mismo criterio sigue CHOMBART DE LAUWE (*Gestión des exploitations agricoles*, París, 1937), por cuya razón hemos prescindido de ella, sustituyéndola por la producción total si se incluye el reemplazo, y por la de producción final si se deduce éste.

Producción
vegetal.

El valor de la *producción vegetal* se obtendrá sumando el de todos los productos cosechados, clasificados, según su destino, en los siguientes grupos: *a*) reemplazados en la misma explotación (semillas, piensos, etc.); *b*) autoconsumidos por el empresario (retirados por él para su consumo familiar); *c*) entregados en concepto de remuneraciones en especie a obreros o empleados de la explotación; *d*) vendidos, y *e*) almacenados al final del ejercicio en espera de una buena oportunidad para su venta (12). El conjunto de los dos últimos grupos, o sea los productos vendidos y los almacenados disponibles para venta, constituye la parte comercializable de esta producción.

(12) El valor de los productos vendidos será el importe conseguido realmente con su venta, y los demás grupos se valorarán aplicando a las cantidades de cada producto que figuran en ellos los precios medios de ventas registrados en la campaña.

En cuanto a la *producción animal* hay que distinguir dos partes: los productos del ganado y la que denominamos producción en animales.

Producción animal.

Productos del ganado son todos aquellos (tales como leche, trabajo, huevos, estiércol, etc.) que pueden obtenerse en la explotación de los tres grupos de animales establecidos sin que su obtención lleve consigo la destrucción del animal que los produce, ni obligue a desprenderse de él. El valor de esta parte de la producción animal se calcula de modo análogo al indicado para la producción vegetal, clasificando los productos obtenidos en los mismos grupos según su destino.

En la *producción en animales*, en cambio, el producto está en el mismo animal que lo produce (de aquí el nombre) y su transformación en dinero sólo puede realizarse mediante la destrucción de este animal (por sacrificio o muerte) o desprendiéndose la explotación de él. Esta producción —asimilable a la de carne— se obtiene sólo de los animales de los grupos B y C, como consecuencia de las variaciones registradas en su peso vivo durante el tiempo que han pertenecido a la explotación, no existiendo en los del grupo A, según se desprende de lo expuesto al tratar de las características del capital mobiliario vivo. Su valor está integrado por: *a)* el de los animales autoconsumidos; *b)* el de los entregados en concepto de pagos en especie a obreros o empleados; *c)* el importe neto de los vendidos (importe de las ventas menos importe de los animales adquiridos), y *d)* el valor de las variaciones registradas en el inventario durante el ejercicio, o sea valor del inventario final menos valor de inventario inicial (13). Aná-

(13) La justificación de que para obtener la producción en animales haya que deducir el importe de las compras del de las ventas se basa en la consideración de que un animal comprado en el ejercicio puede ser vendido en el transcurso del mismo o continuar perteneciendo a la explotación al final de la campaña, ya que en el primer caso la ganancia de la operación será igual a precio de venta menos precio de compra, y en el segundo la compra contribuirá por el solo hecho de realizarla, que se traducirá en la inclusión de un animal más en el inventario final, a aumentar la diferencia entre el valor de éste y el del inicial, sin que el aumento sea atribuible a la explotación.

Parece, sin embargo, que, según esto, el importe de los animales comprados y vendidos en el mismo ejercicio debe, en efecto, deducirse del importe de las ventas, pero que el de los animales adquiridos que continúan perteneciendo a la explotación al final de la campaña debería, en rigor, deducirse del valor de las variaciones en inventario. No obstante, tanto uno como otro se deducen del importe de las ventas, teniendo en cuenta que el valor íntegro de las diferencias en inventario existe materializado al final del ejercicio y constituye, como veremos, una parte en especie de la renta del empresario que éste pueda transformar en dinero cuando quiera, de modo que resulta más adecuado deducir el repetido importe de las ventas de la parte en metálico de la producción en animales, constituida por el importe de las ventas.

En relación con el cálculo de la producción en animales, también debe indicarse que la evaluación de los autoconsumidos y de los entregados como pagos en especie se realiza generalmente aplicándoles los precios por kilogramo de peso vivo, según clase y edad, vigentes al final del ejercicio, y que los mismos precios se aplican para valorar los inventarios inicial y final, con objeto de eliminar de la producción las variaciones

logamente a lo indicado para la producción vegetal, la parte comercializable de la producción en animales está constituida por los dos últimos grupos.

Otros ingresos
de la
explotación.

Finalmente, entre los *otros ingresos de la explotación* habrá que considerar los que se obtengan: *a)* por cesión de medios de producción (14); *b)* por rentas de las viviendas (15), y *c)* por otros conceptos no incluidos en los dos anteriores, ni en las producciones vegetal y animal (por ejemplo, aprovechamientos de caza, de una calera, etc.).

2. PRODUCCIÓN FINAL.

Deduciendo del valor de la producción total el de los productos vegetales y animales reemplazados se tiene la *producción final*, designada también como producción vendible.

Se ha adoptado el nombre de producción final, con preferencia a cualquier otro utilizado, teniendo en cuenta que con ello se evitan las confusiones a que podría prestarse —según se ha indicado— su designación como producción bruta, y que, además, este nombre se ajusta exactamente a su contenido, integrado por los productos finales de la explotación, sin incluir los reemplazados que tienen el carácter de intermediarios (como es el caso de los piensos producidos en la explotación y consumidos por el ganado de la misma), cuyo valor se engloba en el de aquellos de dichos productos finales a cuya producción contribuyen (carne, leche u otros productos ganaderos, en el caso de los piensos).

La consideración por separado de la producción vegetal y la animal obliga a definir otros dos conceptos más limitados: producción final vegetal y producción final animal.

Para estas definiciones se han tenido también en cuenta las normas aconsejadas para las contabilidades nacionales, según las

debidas a oscilaciones de precios durante el ejercicio, escogiéndose los vigentes al final del mismo, porque como este final suele coincidir con el de la campaña agrícola (30 de septiembre), son los más comparables con los aplicados para valorar los productos vegetales, que en su mayor parte se cosechan por esa época del año.

(14) Figurarán en este concepto los alquileres cobrados por la cesión de tractores u otra maquinaria perteneciente a la explotación, incluidos, si es caso, los jornales de los tractoristas y peones de la explotación que acompañen a las máquinas alquiladas. En el caso de cesión de yuntas, como el valor de las obradas debe haberse tenido en cuenta dentro de los productos del ganado, sólo aparecerán aquí los jornales de los yunteros que las manejan si han sido también cedidos por la explotación.

(15) Figurarán en este concepto las rentas estimadas tanto para la vivienda del empresario (si está ligada a la explotación y, por consiguiente, su valor incluido en el capital territorial), como para las de los empleados y obreros fijos y los alojamientos facilitados a los eventuales (gañanías).

cuales el valor de la producción final del sector agrario se obtiene deduciendo de la suma de las producciones finales de las distintas explotaciones que lo constituyen el importe de las ventas de productos finales efectuadas entre dichas explotaciones que vienen a ser como reemplados en el mismo sector. Por tanto, de manera análoga, en una explotación determinada, el valor de la *producción final vegetal* se obtendrá deduciendo del de la producción vegetal el de los productos vegetales reemplados en la misma producción vegetal, y el valor de la *producción final animal* resultará, por su parte, de deducir del de la producción animal el de los productos animales reemplados en la misma producción animal.

Como en el concepto de otros ingresos de la explotación no hay reemplazo, de lo anterior se desprende que el importe de la producción final de la explotación se obtendrá sumando el valor de la producción final vegetal con el de la producción final animal y el importe de los otros ingresos, y restando los reemplazos cruzados (productos vegetales reemplados en la producción animal y productos animales reemplados en la producción vegetal).

V. LOS GASTOS EN LA EMPRESA AGRICOLA

1. CLASIFICACIÓN.

Determinada la producción de una explotación, para practicar el balance es preciso conocer los *gastos totales* efectuados para conseguirla, que junto con el reemplazo integran el pasivo de la ecuación del beneficio. Comprende, por consiguiente, este concepto todos los gastos o cargas que gravan la explotación y que hay que deducir de la producción final para obtener dicho beneficio, o sea, concretamente: los de adquisiciones de materiales, productos y servicios realizadas fuera de la explotación; los de amortización, conservación y seguro de los capitales empleados; los correspondientes a contribuciones e impuestos del Estado y Organismos públicos, y las remuneraciones de las diferentes personas económicas que intervienen en la explotación (excluida la correspondiente al riesgo de la empresa, que constituye el beneficio neto).

A efectos del balance, los gastos totales suelen dividirse en efectivos y atribuidos, pero su clasificación para incluirlos en uno

u otro de estos dos grupos no es rígida, sino que varía con el tipo de empresario de que se trate, ya que, como se ha dicho, en su persona física se pueden reunir varias de las personas económicas que coadyuvan a la producción, y precisamente en el concepto de *gastos atribuidos* se incluye la retribución de todas esas personalidades asumidas por el empresario.

Los gastos atribuidos han de ser, por su propia naturaleza, calculados en su totalidad, ya que el empresario lo que percibe en definitiva es una renta global, y su distinción es precisa sólo a efectos de la determinación del beneficio neto de la empresa, que puede ser positivo o negativo; los *gastos efectivos*, en cambio, suponen realmente una carga para la explotación, y de aquí que algunos autores los denominen «cargas reales», en contraposición a los primeros, designados como «cargas calculadas»; aunque debe señalarse que estas últimas denominaciones se prestan a confusión, ya que entre los gastos efectivos unos se determinan con datos reales y otros se calculan de igual modo que los atribuidos.

A continuación consideraremos con más detalle los distintos conceptos que integran cada uno de los grupos de gastos establecidos en el caso más general, resumido en el gráfico núm. 1, de una empresa regida por un propietario cultivador directo con aportación de trabajo familiar y utilización de mano de obra asalariada.

2. GASTOS EFECTIVOS CALCULADOS.

Los únicos *gastos efectivos calculados* son las cuotas de servicio de los capitales y el seguro de cosechas.

Seguro
de cosechas.

El *seguro de cosechas* es un gasto que, como veremos, se incluye en el epígrafe de adquisiciones de servicios, dentro del capítulo general de adquisiciones, y en muchos casos puede cifrarse con datos reales, lo que suele hacerse cuando se trata de estudiar exclusivamente una explotación determinada; sin embargo, cuando se trata de analizar los resultados obtenidos en un grupo de explotaciones, con objeto de manejar datos comparables, es conveniente aplicar a todas el mismo criterio, estimando en este caso dicho gasto en el 1 por 100 de la producción total de los cultivos y plantaciones (este porcentaje es el generalmente aplicado para asegurarse contra el riesgo de destrucción de las co-

sechas en pie y no cubre los riesgos en el caso de almacenamiento posterior a su recogida).

En cuanto a las *cuotas de servicio de los capitales*, comprenden las de amortización, conservación y seguro que, según sus características, se calculan para cada uno de los tipos de capital que intervienen en la explotación.

Cuotas
de servicio
de los
capitales.

Conforme se indicó al tratar de los capitales que intervienen en la empresa agrícola, los constituidos por medios de producción duraderos exigen, en principio, que se atienda a su amortización destinando a ella una cuota anual que ha de ser necesariamente calculada basándose en la probable duración de su utilidad y en el valor de desecho que se estime tendrán cuando la pierdan. Están en tal caso los capitales fijos, con las excepciones que se señalaron del valor de la tierra (por ser ésta utilizable por tiempo indefinido) y de la parte del mobiliario vivo correspondiente a los animales de los grupos B y C (por no sufrir una desvalorización sistemática con el uso), de modo que las *cuotas de amortización* se refieren concretamente a las mejoras territoriales, al ganado del grupo A y a la totalidad del mobiliario mecánico (16).

Por la misma razón de su durabilidad, los capitales fijos, con la excepción de la tierra, exigen también que se atienda a su conservación, y de hecho en toda explotación se realizan gastos para reparar las mejoras, alimentar y cuidar el ganado y mantener la maquinaria y los aperos en condiciones de uso. De estos gastos de conservación, sin embargo, los únicos que se efectúan de una manera regular todos los años son los del ganado, mientras que los de las mejoras y el mobiliario mecánico pueden agruparse en un ejercicio determinado, dejando, en cambio, a otros libres de esta carga; por eso, con objeto de hacer comparables los resultados de ejercicios distintos en la misma explotación, o de explotaciones diferentes en el mismo ejercicio, se hacen figurar en el balance las *cuotas de conservación* calculadas para dichas mejoras y mobiliario mecánico (17), recogándose únicamente los datos

(16) En las mejoras, como se indicó al tratar de los capitales que intervienen en la empresa agrícola, el plazo de amortización es largo y el valor de desecho, en general, muy bajo en relación con su coste, por lo que influye poco y suele considerarse nulo a los efectos de determinar las cuotas de amortización; los tantos por cientos aplicados varían según clase y características, aunque como orientación puede señalarse el 6 por 100 para las plantaciones y el 1,11 por 100 para viviendas, dependencias y otras mejoras (lo que supone una duración de su vida útil de noventa años). En el ganado y el mobiliario mecánico el plazo de amortización es corto y no puede prescindirse del valor de desecho, por lo que las cuotas de amortización son muy variables según las características del animal o máquina de que se trate.

(17) Estas cuotas de conservación suelen estimarse para las mejoras en el 2 por 100 de su valor, y para el mobiliario mecánico, en el 5 por 100.

reales sobre los gastos de sostenimiento del ganado, que, involucrados con los gastos de producción correspondientes, aparecen en otros conceptos (reemplazo, adquisiciones de productos o servicios y remuneración del trabajo contratado y familiar).

Las *cuotas de seguro*, finalmente, obedecen a la necesidad de cubrir el riesgo de que los capitales fijos se destruyan antes de haber perdido su utilidad, lo que haría insuficiente la amortización efectuada, y se calculan precisamente en función de ese riesgo (18). Sobre ellas cabe decir que, lo mismo que las cuotas de conservación, sustituyen en el balance a los gastos reales con el fin de hacer comparables sus resultados.

3. GASTOS EFECTIVOS REALES.

Gastos efectivos reales son los restantes, y a los fines del balance se clasifican en los siguientes capítulos: 1.º Adquisiciones. 2.º Contribuciones e impuestos. 3.º Remuneración del trabajo contratado. 4.º Intereses de los capitales tomados a préstamo.

La determinación de su cuantía se realiza agrupando convenientemente los datos recogidos en la explotación sobre los desembolsos efectuados en el transcurso del ejercicio, teniendo presente que hay que eliminar los correspondientes a conservación y seguro de capitales fijos, que han sido sustituidos por cuotas calculadas, y lo indicado respecto al seguro de cosechas.

Para facilitar esta determinación, a continuación se reseñan los distintos conceptos que de una manera general figurarán, dentro de cada uno de los capítulos citados, en el caso de una explotación agrícola con el régimen de empresa que venimos considerando.

Adquisiciones.

En el capítulo *adquisiciones* se distinguen dos epígrafes, según correspondan a materiales y productos, o a servicios. Entre las *adquisiciones de materiales y productos* figurarán los gastos efectuados por compras de: abonos y enmiendas, semillas y plantas, piensos y forrajes, insecticidas, anticriptogámicos y herbicidas, carburantes, combustibles y lubricantes para la maquinaria, ma-

(18) Las cuotas de seguro suelen estimarse para el capital territorial en el 0,3 por 100 del valor de las viviendas y dependencias; para el capital de explotación, en el 3 por 100 de su importe, y para el capital circulante, en el 1 por 1.000 del valor de los productos reemplazados.

terial no inventariable (no incluido en el capital de explotación por no reunir las características de duración mínima exigida en éste) y otros varios de naturaleza análoga.

Entre los gastos por *adquisiciones de servicios* figurarán los correspondientes a: atenciones del ganado perteneciente a la explotación (igual a veterinaria, arrendamiento de pastos, etc.); alquiler de maquinaria; transportes; alumbrado y energía eléctrica (excluidos los de la vivienda del empresario, por ser un gasto familiar suyo, y los de las viviendas facilitadas a los empleados y obreros fijos, eventuales o destajistas, por incluirse, como veremos, entre las remuneraciones de su trabajo, como pagos en especie); canon de riego; seguro de cosechas (real o calculado), y otros de la misma clase.

En el capítulo de *contribuciones e impuestos* se totalizarán las cantidades pagadas por este concepto al Estado y Organismos públicos, incluyendo las cargas sociales del personal.

En el de *remuneración del trabajo contratado* se incluirán las cantidades abonadas a empleados y obreros fijos, eventuales o destajistas (sueldos, salarios, jornales y destajos), junto con el valor de los pagos en especie hechos a los mismos (19).

Y, por último, en el capítulo de *intereses de los capitales tomados a préstamo* figurarán los que realmente se hayan devenido en el ejercicio por este concepto.

Contribuciones e impuestos.

Remuneración del trabajo contratado.

Intereses de los capitales tomados a préstamo.

4. GASTOS ATRIBUIDOS.

Los *gastos atribuidos*, por su parte —y siempre en el caso a que nos venimos refiriendo de empresario-propietario con aportación de trabajo familiar—, se dividen, según remuneren su actua-

(19) Las *remuneraciones en metálico* se clasifican según la clase de trabajo y de trabajador contratado a que se refieran, denominándose *sueldos* las correspondientes al trabajo intelectual de los empleados, generalmente fijos, de la explotación; *salarios*, los del trabajo manual de obreros fijos; *jornales*, las del de obreros eventuales, y *destajos*, las del efectuado por destajistas.

Las *remuneraciones en especie*, por su parte, se clasifican en raciones alimenticias y complementos.

Se consideran como *raciones alimenticias* los productos que —obtenidos en la explotación o adquiridos fuera de ella— se entregan a los obreros para su alimentación por día de trabajo o de permanencia en la finca.

En cuanto a los *complementos*, están constituidos por los gastos (rentas estimadas y consumo de luz) de las viviendas y alojamientos facilitados tanto a los empleados y obreros fijos, como a los eventuales y destajistas (gañanías) y además por algunos productos (como la leña) utilizados en estas viviendas y alojamientos o que se entregan a dichos empleados y obreros, junto con sus sueldos, salarios o jornales, para su consumo, sin que tengan el concepto de raciones alimenticias diarias, aunque como éstas puedan proceder de la misma explotación o ser adquiridos fuera.

ción como capitalista, o aportando su trabajo y el de su familia, o como gestor de la explotación, en los siguientes conceptos: 1.º Intereses de los capitales propiedad del empresario. 2.º Remuneración del trabajo familiar. 3.º Remuneración por gestión.

Interés de los capitales propiedad del empresario.

Los *intereses de los capitales propiedad del empresario* se calcularán aplicándoles los siguientes porcentajes, crecientes con su fungibilidad: al capital territorial, el 4 por 100 (20); al capital de explotación, el 5 por 100, y al capital circulante anticipado, el 6 por 100, o, lo que es lo mismo, el 3 por 100 al capital circulante total, si aquél se estima —como ya se ha indicado— en el 50 por 100 de éste.

Remuneración del trabajo familiar.

La *remuneración del trabajo familiar* se calculará valorándolo de acuerdo con los jornales medios totales (en metálico y en especie) que resulten para los obreros permanentes en la zona o comarca en que esté enclavada la explotación.

Remuneración por gestión.

El tercer concepto de gastos atribuidos, o sea la *remuneración por gestión*, comprende, como su designación lo indica, en su más amplia interpretación (21), la retribución que corresponde al empresario por las actividades que desarrolla en cuanto asume las

(20) Estos intereses del capital territorial sustituyen en un concepto simplista, pero práctico, a la renta de la tierra, sobre la que tanto se ha escrito.

Entendemos por *renta de la tierra* o *renta territorial* la remuneración que corresponde al propietario de la finca por su utilización, sin entrar en el análisis de los dos sumandos que la integran, que son la *renta pura de la tierra* y los intereses de los capitales incorporados a ella en forma de mejoras.

En el caso de fincas arrendadas la renta de la tierra se obtiene deduciendo del canon de arrendamiento los gastos a cargo del propietario arrendador; pero en el caso que venimos considerando, de propietario-empresario, esta renta es un elemento diferencial, como el beneficio, que teóricamente no puede calcularse por separado de éste.

Para resolver la dificultad del cálculo de la renta de la tierra en fincas explotadas directamente por sus propietarios algunos autores reúnen este concepto con el de beneficio en uno nuevo que denominan *rédito territorial*, pero ello se presta a confusiones y no permite analizar debidamente la rentabilidad de la empresa; otros la determinan equiparándola a la renta que realmente obtienen los propietarios de fincas arrendadas de análogas características, lo que, aunque correcto, no siempre es posible.

El criterio adoptado de calcularla en el 4 por 100 del capital territorial es simple y elimina los inconvenientes de los anteriores, observándose además que, en definitiva, es equivalente al de comparación con fincas arrendadas, ya que uno de los métodos utilizados para evaluar dicho capital es precisamente capitalizar una renta asignada de acuerdo con las características de la finca, y aunque pudiera objetarse que no siempre el porcentaje de capitalización utilizable es el 4, oscila poco alrededor de esta cifra y no tiene excesiva importancia que no se logre un deslinde rigurosamente exacto de ambos elementos diferenciales: Renta de la tierra y Beneficio. También puede objetarse que en muchos casos las discrepancias entre los resultados de la valoración del capital territorial por rentas y por elementos son grandes, y a ello puede responderse que estas discrepancias sólo se presentan en situaciones económicas cambiantes y tienden a desaparecer con la estabilización (al ir ajustándose las rentas a un tipo de interés normal) y que cuando se producen estos cambios son inevitables éste u otros errores.

(21) Se entiende aquí por "gestión" el conjunto de todas las actividades que corresponden al Jefe o Gestor de la empresa, no debiendo confundirse este concepto, a pesar de designarse con la misma palabra, con el de "Gestión", cuando se refiere sólo a un aspecto parcial de dichas actividades, la que consiste en elegir dentro de las posibles en la explotación una determinada combinación de especulaciones o sistema de producción. El análisis de esta última "Gestión" o "Método de gestión", definido, en frase feliz, por Chombart de Lauwe como "arte de las combinaciones rentables", tiene por finalidad ayudar a dicha elección, concretándola entre las varias posibles soluciones rentables del problema, como se indicó en la Introducción.

funciones de gestor o jefe de la empresa. CHOMBART DE LAUWE precisa que en el caso más complejo todas estas actividades pueden resumirse en los cinco infinitivos enunciados por FAYOL: prever, organizar, mandar, coordinar y controlar; y se observa cómo en definitiva coinciden con las misiones específicas del empresario, eliminando la de correr el riesgo de la empresa y añadiendo la labor de dirección y administración, que en algunos casos puede no ser asumida por él.

Para evaluar esta remuneración se utilizan criterios diversos, basándose algunos en la producción total; pero ello parece corresponder más al resultado de la gestión que a la importancia y responsabilidad de la tarea realizada, que, en cierto modo, es proporcional a la cuantía de los gastos efectivos, por lo que se ha considerado más adecuado estimarla, siguiendo al propio CHOMBART DE LAUWE, en tanto por ciento del importe total de estos gastos. En el caso de que el empresario asuma todas las actividades de gestión, como ocurre generalmente en las explotaciones directas de pequeños y medianos propietarios, puede aplicarse el 6 por 100; pero si se desembarazase de parte de ellas, empleando un director técnico o un administrador, cuyas retribuciones figurarán entre los sueldos, como en las grandes explotaciones, los porcentajes a aplicar serían menores, variando según la importancia de las misiones que se reserve.

VI. RESULTADOS DE LA EXPLOTACION

El beneficio neto, la renta del empresario y el producto neto constituyen los tres principales índices de los resultados de un ejercicio que se obtienen con el balance, y su determinación permite enjuiciar la rentabilidad general de la explotación considerada desde tres puntos de vista diferentes, que son, respectivamente: el de la empresa misma, el del empresario y el de todas las personas económicas que intervienen en la producción.

El anterior juicio ha de basarse, como es lógico, en la cuantía y signo de estos tres índices, obtenidos —como ya se ha apuntado en parte y a continuación detallaremos— deduciendo de la producción final determinados gastos, pero la discusión completa, desde un principio, considerando por separado en cada uno de ellos todos los casos que pueden presentarse, dificultaría la expo-

sición notablemente, por lo que hemos optado por referirnos en primer lugar al caso supuesto en el gráfico núm. 1, de una empresa rentable, o sea con beneficio neto positivo, haciendo después dicha discusión conjuntamente para los tres.

1. BENEFICIO NETO.

Por *beneficio neto* se entiende, como se ha dicho, la remuneración que obtiene el empresario por correr el riesgo de su empresa, o, visto de otro modo, lo que resta de la producción final una vez atendidos todos los gastos del ejercicio, incluso los atribuidos integrados por la retribución que corresponda al mismo empresario por las actividades de gestión que desarrolle y las remuneraciones de aquellas de las personas económicas que, interviniendo en la explotación, se reúnen en su persona física. Por consiguiente, se obtendrá deduciendo de dicha producción final total los gastos totales ($Bn = Pft - Gt$).

Como se observa, el beneficio neto caracteriza la rentabilidad de la empresa en sí, con independencia del tipo de empresario que la rija y de los resultados globales que éste obtenga de ella (22).

(22) No obstante lo indicado, a continuación se hacen algunas aclaraciones sobre la forma de practicar el balance y determinar el beneficio en los casos de arrendamientos y aparcerías.

a) *Arrendamiento*.—En este caso, como se indicó en la nota 9, el capital territorial no pertenece al empresario que adquiere el derecho a explotar el fundo (adquiere su servicio) mediante el pago al propietario arrendador de un canon anual de arrendamiento. Por consiguiente, los intereses del capital territorial no figurarán en los conceptos del balance, como en los casos de empresarios-propietarios, y los gastos a cargo del propietario (parte de contribuciones e impuestos y cuotas de amortización, conservación y seguro del capital territorial) no aparecerán tampoco explícitos entre los gastos efectivos, ya que unos y otros estarán cubiertos por el canon de arrendamiento (que, analizado, se descompone precisamente en renta de la tierra y gastos a cargo del propietario), que se incluirá en el epígrafe de adquisiciones de servicios a los efectos de determinar el beneficio neto por la fórmula $Bn = Pft - Gt$.

b) *Aparcería*.—Como se indicó en la nota 9, es un caso de empresa compartida en la que el propietario asume una parte del riesgo y el aparcerero otra, de modo que su análisis completo comprende la determinación del beneficio neto total de la empresa y su distribución entre los dos coparticipes: parte del beneficio correspondiente al aparcerero (Bna), más parte del beneficio correspondiente al propietario (Bnp).

El beneficio neto total se determinará practicando el balance del mismo modo que en el caso de propietario-cultivador directo, y aplicando la fórmula $Bn = Pft - Gt$, pero teniendo en cuenta que Gt representa en este caso los gastos totales de la empresa y comprende tanto los que quedan a cargo del propietario (Gp) como los que corresponden al aparcerero (Ga).

Por consiguiente, $Bn = Pft - Gt = Pft - (Ga + Gp)$.

En la anterior determinación la cuota de aparcería, aunque parece ser un gasto para el aparcerero, no se incluye en Ga, pues desde el punto de vista de la empresa es sólo el sistema acordado entre los dos coparticipes para repartirse el beneficio total, conforme se indica a continuación:

Parte del beneficio correspondiente al aparcerero:

$$Bna = Pft - \text{cuota aparcería} - Ga.$$

Parte del beneficio correspondiente al propietario:

$$Bnp = \text{cuota aparcería} - Gp.$$

2. RENTA DEL EMPRESARIO.

La *renta del empresario* (también llamada *renta agrícola*) puede definirse como el resultado de deducir de la producción final total los gastos efectivos ($Re = Pft - Ge$), y esto, según queda manifiesto en el gráfico núm. 1, equivale a considerarla como la suma de los gastos atribuidos con el beneficio neto, o sea las remuneraciones de todas las personas económicas que intervienen en la explotación y coinciden en la persona física del empresario, unidas a la retribución por correr el riesgo de la empresa. Es, pues, un concepto de amplitud variable con el tipo de empresario de que se trate, que comprende, y de aquí su nombre, la remuneración o renta global que un empresario concreto obtiene de la explotación en el ejercicio considerado y que, por consiguiente, caracteriza la rentabilidad de la empresa desde su punto de vista.

En el caso a que venimos refiriéndonos, de un modo general, de explotación directa por el propietario con aportación de trabajo familiar, reflejado en el gráfico núm. 1, la renta de empresario que éste obtiene comprenderá: 1.º, los intereses del capital total (sin incluir los préstamos y subvenciones, si las hubiese); 2.º, la remuneración de su trabajo y el de sus familiares en la explotación; 3.º, la remuneración por su gestión, y 4.º, el beneficio neto; desapareciendo el concepto 2.º si no hubiese aportación de trabajo familiar (23).

Una vez expuesto el modo de determinar la renta del empresario, cabe hacer algunas observaciones sobre la forma en que éste la percibe, reflejada también en el mismo gráfico núm. 1. Como allí se observa, se divide en dos partes: *renta en especie* y *renta en dinero*. La primera está constituida por: a) los animales

(23) Teniendo en cuenta lo indicado en las notas 9 y 22, a continuación se detalla la composición de la renta del empresario en los casos de arrendamiento y aparcería:

a) *Arrendamientos*.—La renta del empresario-arrendatario, si aporta trabajo familiar, comprenderá: 1.º, intereses del capital de ejercicio (sin incluir los préstamos y subvenciones correspondientes a este capital, si los hubiese); 2.º, remuneración del trabajo familiar; 3.º, remuneración por su gestión, y 4.º, beneficio neto. Si no aportarse trabajo familiar desaparecerá el concepto 2.º.

b) *Aparcerías*.—La renta del aparcerero, si lleva la gestión de la empresa y aporta trabajo familiar, como es frecuente, comprenderá: 1.º, intereses del capital de ejercicio aportado por él (sin incluir los préstamos y subvenciones correspondientes a este capital, si los hubiere); 2.º, remuneración del trabajo familiar; 3.º, remuneración por su gestión, y 4.º, parte del beneficio total que le corresponde (Bna). Desapareciendo el concepto 2.º si no aportase trabajo familiar (se insiste en que, como se advirtió en la nota 22, la cuota de aparcería no se incluye dentro de los gastos y no forma parte, por consiguiente, del capital de ejercicio).

de los grupos B y C y los productos vegetales y del ganado auto-consumidos; *b*) los productos vegetales y del ganado obtenidos en el ejercicio y que permanecen almacenados al fin del mismo, y *c*) la variación en el inventario de animales de dichos grupos B y C. La segunda, percibida en dinero, es lo que queda de los ingresos después de atender al pago de los gastos efectivos.

La inclusión entre la renta en especie de los dos primeros grupos de animales y productos *a*) y *b*) no ofrece duda, pero, en relación con la variación del inventario de ganado, debe aclararse que en el caso de ser positiva puede transformarse en dinero por el empresario en cualquier momento o continuar en la explotación, lo que supondrá un aumento del capital mobiliario vivo del ejercicio siguiente y, por tanto, una inversión; mientras que si es negativa ello supone una disminución del citado capital, que es preciso compensar deduciéndola del sobrante en dinero de los ingresos, para obtener la parte indiferenciada de la renta del empresario.

3. PRODUCTO NETO.

Por último, *producto neto* es lo que resta de la producción final después de atendidos los gastos correspondientes a adquisiciones realizadas fuera de la explotación y al servicio de los capitales que intervienen (cuotas de amortización, conservación y seguro) ($P_n = P_{ft} - G_e$); por consiguiente, puede también definirse como el conjunto de las remuneraciones de todas las personas económicas que cooperan de un modo o de otro a la producción —propietario del fundo, capitalista, trabajadores y empleados, empresario y Estado y Organismos públicos—, incluida la retribución del riesgo o beneficio neto.

De la anterior definición se deduce la utilidad de este concepto para caracterizar la rentabilidad de la empresa desde el punto de vista del conjunto de personas económicas que cooperan a ella, y de aquí que haya sido designado como *renta social*.

Debe señalarse que la definición adoptada incluye en este concepto las contribuciones e impuestos, respondiendo al criterio de considerar al Estado como una persona económica más que coadyuva a la producción con sus prestaciones de servicios, recibiendo como remuneración por ellos dichas contribuciones e impuestos,

criterio que no es compartido por algunos autores, que las deducen por estimar que, por la diversidad de sus actividades, está menos ligado al éxito de la empresa que las restantes personas económicas, que intervienen de una manera más directa, por lo que no debe entrar con ellas en el reparto del producto neto.

En el caso de propietario cultivador directo (gráfico núm. 1) el producto neto comprenderá la renta del empresario, los intereses de los capitales tomados a préstamo, la remuneración del trabajo contratado y las contribuciones e impuestos, pudiendo también obtenerse deduciendo de la producción final los totales de los conceptos de adquisiciones y cuotas de servicio de los capitales del balance (24).

4. RENTA DE LA EXPLOTACIÓN.

Aunque realmente no es necesario para caracterizar la rentabilidad de la empresa, para lo que, como se ha indicado, bastan los tres índices anteriores, se ha considerado conveniente incluir aquí, para completar la exposición, algunas aclaraciones sobre este cuarto índice —*renta de la explotación*— utilizado por diversos autores, que puede definirse como el resultado de deducir de la producción final los importes de las adquisiciones realizadas fuera de la explotación, de las cuotas de servicio de los capitales y de las contribuciones e impuestos.

Comparando esta renta de la explotación con el producto neto, tal como lo hemos definido, se observa que puede obtenerse a par-

(24) Siguiendo la misma norma que en los otros dos índices de resultados, a continuación se indica la forma de determinar el producto neto en los casos de arrendamientos y aparcerías:

a) *Arrendamientos*.—En este caso el producto neto comprenderá: 1.º, la renta del empresario-arrendatario (véase nota 23); 2.º, los intereses de los capitales tomados a préstamo por éste para la explotación; 3.º, la remuneración del trabajo contratado; 4.º, la renta de la tierra, y 5.º, la totalidad de las contribuciones e impuestos.

Para determinarlo por la fórmula $P_n = P_{ft} - G_e$, hay que tener en cuenta, por una parte, que, según se indicó en la nota 22, el concepto de adquisiciones del balance incluye el canon de arrendamiento, o sea la suma de la renta de la tierra y los gastos a cargo del propietario (parte de las contribuciones e impuestos y cuotas de amortización, conservación y seguro del capital territorial), y por otra, que G_e no debe comprender la renta de la tierra ni las contribuciones, que forman parte del producto neto, y si la totalidad de las cuotas del servicio de los capitales (tanto las que corresponden al arrendatario, como las que quedan a cargo del propietario); por consiguiente, G_e se obtendrá deduciendo de la suma de los dos conceptos del balance, adquisiciones y cuotas, el importe de dichas renta de la tierra y parte de las contribuciones a cargo del propietario, calculado como diferencia entre el canon de arrendamiento y las cuotas a cargo del propietario.

b) *Aparcerías*.—En el caso de aparcería, teniendo en cuenta lo indicado en la nota 22, el producto neto puede calcularse por la fórmula $P_n = P_{ft} - G_e$, pero incluyendo en G_e todos los gastos correspondientes a adquisiciones y cuotas de servicio de capitales recogidos en el balance de la empresa conjunta, tanto los correspondientes al aparcerero, como los que quedan a cargo del propietario.

tir de él eliminando las contribuciones e impuestos, o sea que coincide con el concepto más restringido de producto neto a que hicimos referencia.

La elección de la designación responde al deseo de ajustarse en lo posible, dentro de las diferencias entre el ámbito nacional y el de una explotación, a las citadas normas de la C. E. E. y la F. A. O., según las cuales los conceptos equivalentes a este de «Renta de la explotación» y al de «Renta del empresario» deben designarse como «Renta neta de la agricultura» y «Renta neta de los agricultores».

Sin embargo, debe advertirse que el hecho de que la «Renta neta de la agricultura» se defina como el resultado de deducir del «Producto neto» el importe de las contribuciones e impuestos, sugiere la posibilidad de designar este último concepto como «Renta bruta de la agricultura».

Basándose en la anterior consideración, los cuatro índices de resultados de una explotación que hemos estudiado deberían designarse así: 1) *Renta bruta de la explotación* (definida como *Producto neto*, incluyendo contribuciones); 2) *Renta neta de la explotación* (definida como *Renta de la explotación*, sin contribuciones); 3) *Renta del empresario*, y 4) *Beneficio neto*.

Esta nomenclatura es, a nuestro juicio, la más acertada y eliminaría la posibilidad de confusiones, por lo que nos atrevemos a proponer su adopción en los estudios económicos de las explotaciones agrícolas, no habiéndola seguido ya definitivamente en este trabajo por no prescindir del clásico concepto de Producto neto, que hasta ahora ha venido apareciendo casi sin excepción en esta clase de estudios.

VII. RENTABILIDAD DE LA EXPLOTACION

Como ya se ha indicado, un primer juicio sobre la rentabilidad general de una explotación en un ejercicio determinado puede emitirse basándose en la cuantía y signo del beneficio neto, de la renta del empresario y del producto neto. Sin embargo, el juicio así formado no es suficiente para dictaminar sobre la marcha de la empresa con vistas a corregir sus defectos y señalar las orientaciones más convenientes, lo que exige un análisis más detallado de esta rentabilidad relacionando la producción con los medios

y sistemas empleados para obtenerla; pero ello entra de lleno en el campo del método de gestión (véase nota 21) y su estudio alargaría excesivamente este trabajo, por lo que nos limitaremos aquí a discutir el signo de los tres índices citados en los cuatro casos que pueden presentarse, que están esquematizados en el gráfico núm. 2.

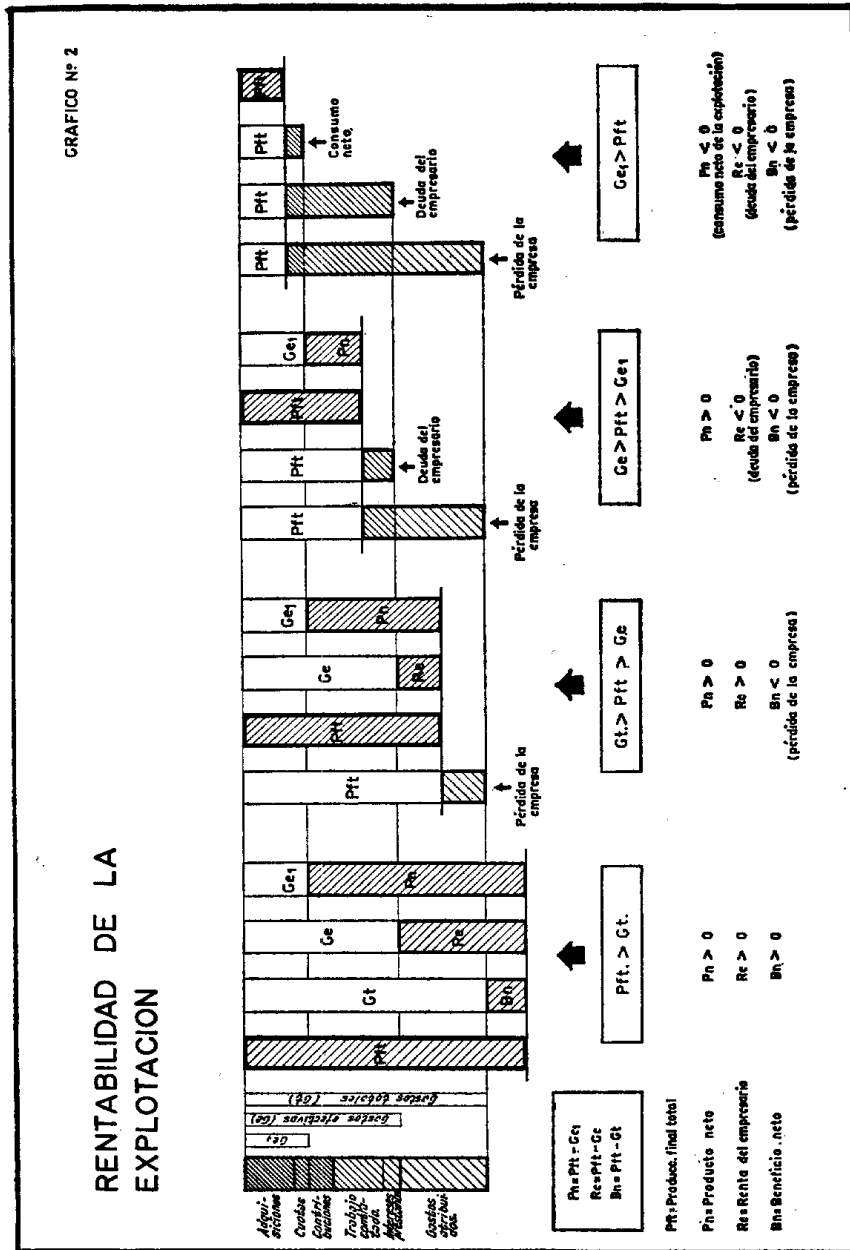
1. PRIMER CASO: BENEFICIO NETO POSITIVO.

El primer caso se presenta cuando la producción final es mayor que los gastos totales y, por consiguiente, el beneficio neto, la renta del empresario y el producto neto son positivos, lo que supone que la empresa es rentable desde los tres puntos de vista que representan estos índices; es el caso considerado anteriormente para definir los conceptos que figuran en el balance, que se ha reflejado más detalladamente en el gráfico núm. 1.

2. SEGUNDO CASO: PÉRDIDA DE LA EMPRESA.

El segundo caso se presenta cuando la producción final está comprendida entre los gastos totales y los gastos efectivos, y, por consiguiente, el producto neto y la renta del empresario son positivos, pero el beneficio neto resulta negativo. Esto supone que el empresario puede reintegrarse al fin del ejercicio de los gastos efectivos realizados, pero que la renta que percibe no sólo no retribuye el riesgo de la empresa, sino que ni siquiera alcanza para remunerar debidamente todas sus actividades, y por ello a este beneficio neto negativo le designamos, por contraposición con el verdadero beneficio positivo, como *pérdida de la empresa*.

El hecho de que en definitiva el empresario obtenga una renta de la explotación, aunque debidamente analizada resulte insuficiente, enmascara la pérdida y hace que subsistan muchas explotaciones cuyo balance, de practicarse, arrojaría habitualmente este resultado negativo. Así ocurre frecuentemente en explotaciones de pequeños propietarios cultivadores directos y personales que no valoran el trabajo familiar que aportan, y aunque éste queda mal remunerado en comparación con los jornales que se paguen en la zona en que actúan, ello no prejuzga sobre la conveniencia de



muchas de estas explotaciones, que pueden ser atendidas sin que impidan que el empresario y su familia puedan emplearse fuera de ellas, por lo que la renta que producen representa un ingreso suplementario.

TERCER CASO: DEUDA DEL EMPRESARIO.

En el tercer caso la producción final es mayor que la suma de los importes de las adquisiciones y las cuotas de servicio de los capitales (suma a la que designamos por Ge_1), pero no llega a cubrir la totalidad de los gastos efectivos; el producto neto es todavía positivo, pero la renta del empresario y el beneficio neto son negativos.

Como los gastos efectivos tienen que ser forzosamente atendidos y la producción final no alcanza a cubrirlos, la renta del empresario negativa supone que el mismo, para poder continuar la explotación, ha de reponer esta parte no reintegrada del capital circulante con sus ahorros o recurriendo al crédito, y por ello, análogamente a lo indicado para el beneficio neto, la designamos como *deuda del empresario*, en contraposición a la renta del empresario positiva.

El producto neto positivo supone que, a pesar de liquidarse el ejercicio con pérdida de la empresa y deuda del empresario, la explotación crea una nueva riqueza, ya que los capitales consumidos en el ciclo productivo (Ge_1) son menores que la producción, y ello hace que en determinadas circunstancias, por conveniencias de los empresarios, basadas en razones no económicas, resulten admisibles —sin hacer otras consideraciones que pueden modificar esta afirmación— las explotaciones que habitualmente se encuentran en este caso.

4. CUARTO CASO: CONSUMO NETO DE LA EXPLOTACIÓN.

Por último, en el cuarto caso la producción final es menor que la suma de las adquisiciones y las cuotas de servicio de los capitales (Ge_1), y, por consiguiente, los tres índices de resultados son negativos.

El obtener en un ejercicio un producto neto negativo repre-

senta que la explotación no sólo ha aumentado la deuda del empresario en relación con la del caso anterior, sino que, además, la riqueza consumida en el ciclo productivo es mayor que la creada, por lo que, siguiendo el criterio aplicado en los anteriores índices, lo designamos como *consumo neto de la explotación*, destacándose claramente la consecuencia de que las explotaciones que habitualmente se encuentran en este caso, de consumir o destruir inútilmente riquezas existentes, son gravosas para la sociedad y resultan inadmisibles desde cualquier punto de vista.

RESUMEN

Según se indica en la introducción, la ineludible necesidad de determinar la rentabilidad de las empresas agrícolas por medio de los correspondientes balances, como base para su estudio económico, y las discrepancias que existen entre los distintos autores que tratan el asunto, tanto en el modo de enunciar los conceptos que han de manejarse, como en su interpretación, justifican este trabajo, en el que se realiza una revisión general de tales conceptos, incluyendo, junto con sus definiciones, la exposición de los principios teóricos en que se basan las distinciones establecidas y algunos datos de carácter general, con vistas a su posible aplicación práctica en los tipos de empresas más frecuentes en nuestra agricultura.

En el apartado 2.º —Conceptos Generales— se precisan estos conceptos, estableciendo una clasificación básica de las empresas o explotaciones, de acuerdo con las características de su ciclo productivo, que sirve para dar las normas que han de aplicarse para referir los distintos casos que pueden presentarse al de una explotación de ciclo productivo anual, que es el que se considera con detalle para el estudio de la práctica del balance.

Además de esta clasificación, en el mismo apartado 2.º se incluye también la clasificación de las empresas agrícolas según las características del empresario que las rija, definiendo los regímenes de explotación más frecuentes en la agricultura española.

En el apartado 3.º se clasifican los capitales que intervienen en la explotación, estudiando por separado cada una de las clases establecidas y deteniéndose especialmente en la consideración de su fungibilidad, lo que permite llegar a una original clasificación del mobiliario vivo, muy útil a los efectos del balance, y a establecer claramente la distinción entre inversiones y gastos.

También se analiza en este apartado el origen de las diferentes clases de capitales, distinguiendo las aportaciones del empresario, o de las otras personas económicas que cooperan en la explotación, y las que pueden conseguirse mediante préstamos o subvenciones; todo ello para cada uno de los tipos de empresa estudiados.

El apartado 4.º se dedica a la definición de los conceptos de producción total y producción final, detallando la forma de determinarlos, que comprende el cálculo de su valor y el análisis de su destino.

En el apartado 5.º se clasifican los gastos de la empresa agrícola, analizando tanto los efectivos como los atribuidos, y dando normas para su cálculo.

A continuación, en el apartado 6.º, se definen los principales índices de resultados de una explotación agrícola que sirvan para enjuiciar su rentabilidad, aclarando las discrepancias existentes entre los diversos autores en cuanto a su designación, y proponiendo una nueva nomenclatura ajustada a su contenido y a las normas aconsejadas por la C. E. C. y la F. A. O.

para las contabilidades nacionales, teniendo en cuenta las diferencias entre el ámbito de un sector agrario nacional, a que estas normas se refieren, y el de una explotación agrícola, objeto del estudio.

Finalmente, en el apartado 7.º se analiza de un modo general la rentabilidad de una explotación considerada desde tres puntos de vista: el de la empresa misma, el del empresario y el del conjunto de personas económicas que intervienen en la producción, o sea desde el punto de vista nacional. Este análisis se realiza discutiendo el signo de los correspondientes índices de resultados —Beneficio neto, Renta del empresario y Producto neto— según la cuantía relativa de la producción final y de las distintas clases de gastos que determinan dichos índices, lo que permite separar los cuatro casos que pueden presentarse, que son los siguientes: 1.º, empresa con beneficio, cuando los tres índices son positivos; 2.º, empresa con pérdida, cuando el beneficio neto es negativo pero los otros dos índices son positivos; 3.º, empresario endeudado, cuando sólo el producto neto es positivo, y 4.º, empresa que consume más de lo que produce, cuando los tres índices son negativos.

En todos los apartados la parte correspondiente a la práctica del balance se ha referido, para simplificar la exposición, al caso de una explotación con beneficio neto positivo, cuyo empresario sea un pequeño propietario cultivador directo, que es el más complejo de los que pueden presentarse y aparece resumido en el gráfico núm. 1. No obstante, todos los demás casos han sido estudiados también en las notas que acompañan al texto, en las que, además, se hacen numerosas aclaraciones y se dan algunos datos prácticos para el cálculo de los distintos conceptos utilizados.

El estudio del apartado 7.º, sobre la rentabilidad de la explotación, se ha reflejado en el gráfico núm. 2, en el que se representan los cuatro casos que resultan de la discusión del signo de los índices.

R É S U M É

D'après ce qu'on indique à l'introduction, l'inévitable nécessité de déterminer le rapport des entreprises agricoles moyennant les correspondants bilans, comme base pour leur étude économique, et les désaccords existants entre les différents auteurs qui étudient ce sujet, autant sur la manière d'énoncer les concepts qui doivent être employés que sur leur interprétation, justifient ce travail. On y réalise une révision générale de ces concepts, mettant à côté de leurs définitions, l'exposition des principes théoriques où les différences établies et quelques données de caractère général se basent, en vue de leur possible application pratique dans les types d'entreprise les plus fréquents de notre agriculture.

A l'alinéa n.º 2 —Concepts généraux— on précise ces concepts établissant une classification base des entreprises où des exploitations, d'accord avec les caractéristiques de leur cycle productif, qui sert à donner les normes qui doivent être appliquées pour référer les différents cas qui peuvent se présenter au cas d'une exploitation à cycle productif annuel, qui c'est le considéré d'une manière détaillée pour l'étude de la pratique du bilan.

En plus de cette classification, à ce même alinéa, on inclut aussi la classification des entreprises agricoles, selon les caractéristiques de l'entrepreneur qui les dirige, définissant les plus fréquents régimes d'exploitations dans l'agriculture espagnole.

A l'alinéa n.º 3, on classe les capitaux qui interviennent dans l'exploitation, étudiant séparément chacune des classes établies et s'arrêtant spécialement à la considération de leur fongibilité, ce qui permet arriver à une originale classification du cheptel vif très utile aux effets du bilan, et à établir clairement la distinction entre investissements et dépenses.

On y analyse aussi l'origine des différentes sortes de capitaux, faisant remarquer les apportations de l'entrepreneur ou celles d'autres personnes

économiques qui coopèrent à l'exploitation, ainsi que les apports qu'on peut obtenir à travers les emprunts ou les subventions, tout cela pour chacun des types d'entreprise étudiés.

L'alinéa n.º 4 est dédié à la définition des concepts de production totale et production finale, détaillant la manière de les déterminer, qui comprend le calcul de leur valeur et l'analyse de leur destination.

A l'alinéa n.º 5 on classe les dépenses de l'entreprise agricole, analysant autant les dépenses effectives que les dépenses attribuées et donnant des normes pour leur calcul.

Ensuite, à l'alinéa n.º 6, on donne la définition des principaux indices des résultats d'une exploitation agricole, qui servent à juger son revenu expliquant les désaccords existants entre les divers auteurs quant à leur désignation et proposant une nouvelle nomenclature adaptée à leur contenu et aux normes conseillées par la C. E. E. et la F. A. O. pour les comptabilités nationales, compte tenu des différences entre l'étendue d'un secteur agricole national, auquel se rapportent ces normes, et l'étendue d'une exploitation agricole, objet de cette étude.

Finalement, à l'alinéa n.º 7 on analyse d'une manière générale le revenu d'une exploitation considérée aux points de vue suivants: de l'entreprise même, de l'entrepreneur et de l'ensemble de personnes économiques qui interviennent dans la production, c'est-à-dire, au point de vue national. On réalise cette analyse discutant le signe des correspondants indices de résultats —Bénéfice net, Rapport de l'entrepreneur et Produit net— selon la quantité relative de la production finale et des différentes classes de dépenses qui déterminent les dits indices, ce qui permet de séparer les quatre cas qui peuvent s'y présenter, et qui sont les suivants: 1.º, entreprise avec bénéfice, quand les trois indices sont positifs; 2.º, entreprise avec perte, quand le bénéfice net est négatif mais les autres deux indices sont positifs; 3.º, entrepreneur endetté, quand seul le produit net est positif, et 4.º, entreprise qui consomme plus qu'elle produit, quand les trois indices sont négatifs.

A tous les alinéas, la partie correspondante à la pratique du bilan a été référée, pour simplifier l'exposition, au cas d'une exploitation à bénéfice net positif, dont l'entrepreneur serait un petit propriétaire cultivateur direct; ce cas est le plus complexe de tous ceux qui peuvent se présenter et il est résumé dans le graphique n.º 1. Non obstant, tous les autres cas ont été aussi étudiés dans les notes qui accompagnent le texte, où l'on présente, en plus, de nombreuses explications et on donne quelques données pratiques pour le calcul des différents concepts employés.

L'étude de l'alinéa n.º 7 sur le rapport de l'exploitation, a été reflétée sur le graphique n.º 2, où on représente les quatre cas résultants de la discussion du signe des indices.

SUMMARY

As it is pointed out in the introduction, the unavoidable necessity of determining the farms profit by means of the correspondent balances, as a base for their economical study and the discrepancies existent among the different authors which treat the subject, as much in the way of stating the concepts which have to be managed, as in their interpretation, justify this work, in which the author realizes a general revision of such concepts including, together with their definitions, the statement of the theoretical principles in which the distinctions established and some data of general character are based, with the perspective of their possible practical application in the type of farms more frequent in our agriculture.

In the 2nd Item —General Concepts— these concepts are determined establishing a basic classification of farms in agreement with the characteristics of their production cycle, which does for giving the norms to be applied to refer the different cases that may appear to the one of a farm

of annual production cycle, which is the one considered with detail for the study of the practice of balancing.

In the same 2nd Item and besides this classification it is also included the classification of farms according to the characteristics of the farmer that manages them, defining the farming systems more frequent in the Spanish agriculture.

In the 3rd Item the author clasifies the capitals that intervene in the exploitation, studying separately every one of the classes established, and paying special attention to the consideration of their fungibility, what permits to come to an original classification of cattle, very useful for the purpose of balancing and for establishing clearly the distinction between investments and expenses.

In this Item it is also analyzed the origin of the different classes of capital, distinguishing the contributions of the farmer or the other economical people which cooperate in the exploitation and those ones that it is possible to attain by means of loans or subventions, all this for every one of the types of farm studied.

The 4th Item studies the definition of the concepts of total production and final production, detailing the way of determining them, that comprises the computation of their value and the analysis of their destination.

In the 5th Item the author classifies the farm expenses analyzing as much the effective as the attributed ones, and giving norms for their computation.

Afterwards, in the 6th Item, he defines the main indexes of results of a farm which do for judging its profit, explaining the discrepancies existent, as for their designation, among the diverse authors and propounding a new nomenclature conformed to its contents and to the norms advised by the C. E. C. and the F. A. O. for the national accountings, taking into account the differences between the scope of a national agrarian sector, which these norms refers to, and the one of a farm, object of the study.

Finally, in the 7th Item, it is analyzed in a general way, the profit of a farm considered from three points of view: the one of the very farm, the one of the farmer and the one of the whole of economical people which intervene in the production, that is, from the national point of view. This analysis is made discussing the sign of the correspondent indexes of results—Clear profit, Farmer's income and Net produce—according to the relative amount of final production and the different classes of expenses that determine such indexes, what permits to separate the four cases that may appear. They are the following ones: 1st. Farm with profit, when the three indexes are positive; 2nd. Farm with loss, when the clear profit is negative but the other two indexes are positive; 3rd. Farmer with debts, when only the net produce is positive and 4th. Farm that consumes more than produces, when the three indexes are negative.

In all the Items the part correspondent to the practice of balancing is referred, for simplifying the statement, to the case of a farm with positive clear profit, whose farmer is a little landowner; this case is the more complex of the ones that may appear and it is abridged in the Graphic n.º 1. Nevertheless all the other cases have also been studied in the notes that enclose the text in which are made numerous explanations and are given some practical data for the computation of the different concepts utilized.

The study of the 7th Item, about the farm profit is considered in the Graphic n.º 2 representing the four cases that result of the discussion of the sign of the indexes.
