

Cooperativas. RT 46, normas contables de la actividad agropecuaria Piacquadio, Cecilia

Abstract: En el presente trabajo se repasa la normativa pertinente que torna esta norma contable profesional de aplicación obligatoria para las cooperativas —agropecuarias o que cuenten con una sección dedicada a esta actividad— y acentuamos cuestiones relativas a criterios de medición y exposición.

I. Introducción

La res. técnica 46 establece normas contables aplicables a la actividad agropecuaria. En este marco, define conceptos inherentes a esta actividad económica la cual se caracteriza por involucrar conjuntamente el esfuerzo del productor agropecuario y el crecimiento propiciado por el ciclo vital de los activos [biológicos] afectados. En el presente trabajo repasamos la normativa pertinente que torna esta norma contable profesional de aplicación obligatoria para las cooperativas [agropecuarias o que cuenten con una sección dedicada a esta actividad] y subrayamos cuestiones relativas a criterios de medición y exposición.

II. RT 46: Normas contables de la actividad agropecuaria aplicables a entes cooperativos

Según res. INAES 996/2021 la norma de aplicación obligatoria para los entes cooperativos es la res. técnica 51 [en adelante, RT 51] con las aclaraciones y modificaciones reglamentados en el Anexo I que forma parte de la mencionada resolución [\(1\)](#) [\(2\)](#).

Tal normativa resulta, asimismo, aplicable a las cooperativas que están en el régimen de oferta pública de valores negociables —o que hubieran solicitado autorización para ingresar en dicho régimen—. Así, las Normas CNV reglamentan que las cooperativas podrán presentar sus Estados Financieros según normas al respecto establecidas por INAES [\(3\)](#). Asimismo, la autoridad de aplicación en la res. 996/2021 al reglamentar la aplicación obligatoria de RT 51 hace extensiva su utilización a las cooperativas que hicieran oferta pública de sus valores negociables [\(4\)](#).

La aplicación obligatoria de RT 51 estableciendo aspectos de exposición contable [y procedimientos de auditoría] implica la aplicabilidad de las Normas [Contables Profesionales] argentinas. En este marco, en materia de normas de reconocimiento y medición contable resulta aplicable RT 17, y, en tanto el ente cooperativo califique como Ente Pequeño o Ente Mediano, [resultan aplicables] RT 41 y RT 42 [\(5\)](#), respectivamente.

Asimismo, en materia de normas contables agropecuarias resulta de aplicación la res. técnica 46 "Nuevo texto de la res. técnica 22 "Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria", Modificaciones a la res. técnica 17 "normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general" y a la res. técnica 9 "normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios" [en adelante, RT 46], a la cual nos referimos en los capítulos siguientes.

III. RT 46: Normas contables de la actividad agropecuaria

Esta Norma Contable Profesional establece criterios de medición y exposición aplicables a activos biológicos y productos agropecuarios generados a la fecha de cosecha, recolección o faena, productos agropecuarios controlados por sus productores y destinados a la venta —sea que se encuentren físicamente en instalaciones del productor agropecuario o en instalaciones de terceros— o a su utilización como insumo de la producción agropecuaria inherentes [los activos biológicos y productos agropecuarios mencionados] a la actividad agropecuaria.

La actividad agropecuaria es definida como el conjunto de operaciones destinado a producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del productor agropecuario y la naturaleza. Es decir, en la actividad agropecuaria el concepto de producción implica el desarrollo de plantas y animales [o sea, activos biológicos afectados a la actividad agropecuaria] propiciado por erogaciones efectuadas por el productor agropecuario, pero fundamentalmente atribuible a la misma naturaleza de los activos biológicos. Es decir, para que se verifique actividad agropecuaria en términos de la norma contable profesional debe observarse la concurrencia del sacrificio incurrido por un productor agropecuario y el crecimiento de un animal o planta afectado a la actividad agropecuaria atribuible fundamentalmente a la misma naturaleza de su ciclo vital.

Este crecimiento natural atribuible al mismo ciclo vital del activo biológico es el concepto que en la actividad agropecuaria se entiende por [ingreso por] producción (6) el cual constituye el hecho sustancial en la generación de ingresos en este tipo de actividad. En virtud de que este ingreso por producción es atribuible a la naturaleza misma de los animales y plantas afectados a la actividad agropecuaria —es decir, activos biológicos—, en donde el sacrificio incurrido por el proveedor es condición indispensable para caracterizar este tipo de actividad [como actividad agropecuaria] pero no resulta determinante en la cuantificación del ingreso por producción devengado, es que en la actividad agropecuaria el costo como criterio de medición primaria no resulta un atributo de medición representativo y, en este sentido, se privilegia la medición a valores corrientes (7).

Se trata, en consecuencia, de una norma contable aplicable solamente en el caso de entes que desarrollen la actividad agropecuaria entendida esta con el alcance especificado en los párrafos precedentes. Así, se incluye taxativamente dentro del alcance de la norma a entidades que produzcan bienes con crecimiento vegetativo, aplicando tecnologías que impliquen un uso no significativo o aún nulo de la tierra —la norma cita como ejemplo al respecto el caso de cultivos hidropónicos (8)— a la vez que se excluyen actividades donde no se hubiera verificado un esfuerzo previo efectuado por el productor agropecuario. Así, la norma señala taxativamente que la cosecha de recursos que no hubieran sido previamente gestionados —y señala como posibles ejemplos la pesca en el océano y la tala de bosques naturales— no califican como actividad agropecuaria (9).

La norma excluye del alcance, asimismo, a rubros que, pese a estar vinculados con la actividad agropecuaria, no tengan o no hubieran tenido o hubieran interrumpido el desarrollo biológico y cita como ejemplo al respecto a la tierra agropecuaria. Asimismo, excluye del alcance a los productos agropecuarios con posterioridad a la cosecha, recolección o faena que no estén controlados por sus productores y a los productos agropecuarios que se incorporarán a un proceso industrial, es decir, productos agropecuarios que serán transformados posteriormente en bienes distintos a activos biológicos (10) (11).

RT 46 define a un activo biológico como aquella planta o animal vivo utilizado en la actividad agropecuaria. es decir, para que un elemento sea susceptible de considerarse activo biológico en términos de esta norma [RT 46] y, asimismo, resulte exteriorizado en el rubro respectivo [activos biológicos], debe necesariamente verificar un ciclo vital.

Asimismo, la norma señala estadios de los activos biológicos caracterizados según la fase del desarrollo [biológico] en que se encuentren, resultando las referidas etapas determinantes del criterio de medición a aplicar. En este sentido, RT 46 conceptualiza al desarrollo biológico como aquel ciclo que involucra procesos de crecimiento, producción, procreación y degradación, resultando tales procesos la causa de las variaciones en la cantidad y calidad de los mencionados activos [biológicos].

Así, la etapa inicial del desarrollo biológico comienza con las labores preparatorias efectuadas por el productor agropecuario en forma previa a verificarse el desarrollo biológico propiamente dicho y finaliza en el momento en que se evidencie un crecimiento biológico que permita efectuar una estimación razonable del referido desarrollo, momento a partir del cual comienza la etapa posterior del desarrollo biológico. La referida etapa posterior del desarrollo biológico se encuentra acotada, en consecuencia, entre el momento en que se evidencia un crecimiento en el activo biológico susceptible de efectuar una medición razonable de manera confiable y la fecha en que el referido activo biológico se transforma en un producto agropecuario.

Según referiremos en los siguientes acápite, en tanto los activos biológicos en su etapa inicial de desarrollo se caracterizan por una medición a valores corrientes de entrada —es decir, costo de reposición— aquellos [activos biológicos] en la etapa posterior del desarrollo biológico se caracterizan por una medición a valores corrientes de salida [valor razonable menos gastos en el punto de venta] en tanto no se encuentren afectados como factor de producción, caso en el cual miden a costo de reposición —los animales reproductores— y a costo —las plantas productoras—.

Asimismo, y a efectos de su exteriorización a través de información complementaria, RT 46 clasifica a los activos biológicos según se encuentren en desarrollo, en producción o terminados. Así, los activos biológicos en desarrollo son aquellos activos [biológicos] que aún no han completado su desarrollo como para ser susceptibles de considerarse en producción —es decir, produciendo en la cantidad y calidad esperada según su especie—, consumibles o terminados. Pese a que se trata de activos caracterizados por un proceso de crecimiento en curso, pueden obtenerse de estos activos [biológicos en desarrollo] bienes secundarios comercializables. Activos biológicos en producción son aquellos activos cuyo desarrollo les permite producir frutos. a tales efectos, la norma señala a modo enunciativo animales y plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales, vacas lecheras, ovejas que producen lana, entre otros (12). Asimismo, activos biológicos terminados son aquellos activos que concluyeron su desarrollo y, en este sentido, se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos, a modo enunciativo RT 46 señala al respecto frutos maduros o bosques aptos para la tala.

La obtención del producto agropecuario tiene lugar al separar el fruto del activo biológico —tal sería el caso de la recolección de frutos [producto agropecuario] de plantas productoras [activo biológico]— o bien, según el caso, al interrumpir el proceso vital de este —reses faenadas [producto agropecuario obtenido al interrumpir el ciclo vital del Activo Biológico bovino]—.

IV. Criterios de medición (RT 46)

IV.1. Medición de activos biológicos y productos agropecuarios destinados a la venta o al consumo en el curso normal de la actividad

IV.1.a. Activos biológicos para los que existe un mercado activo en su condición actual

A la fecha en que el activo biológico cumpla la condición mencionada y a fecha de cierre de los estados contables la medición se efectúa al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta (13).

El valor razonable es conceptualizado en el marco de las normas de la actividad agropecuaria como el importe que se recibiría por la comercialización de un activo en el mercado principal —o en el mercado más ventajoso, en caso de no existir un mercado principal—. Este puede estimarse a través de precios observables y, en caso de que esto

resulte impracticable en virtud de no existir precios directamente observables en el mercado, se estima a través de técnicas de medición. Pese a que la norma señala que el valor razonable, puede, en consecuencia, ser estimado sobre la base de precios directamente observables o a partir de técnicas de valoración —datos no observables—, subraya, asimismo, que en su estimación debe privilegiarse la utilización de datos directamente observables por sobre la utilización de datos no observables. Observa, asimismo, que el valor razonable considera la ubicación física de los activos y, en este sentido, subsume en su estimación los costos de transporte [de los activos biológicos] hasta los mercados utilizados como referencia [\(14\)](#).

Los gastos estimados en el punto de venta son los gastos directamente atribuibles a la venta que se devengan entre el momento en que los bienes están en condiciones de ser vendidos hasta que se transfieren los riesgos y beneficios inherentes al activo. los gastos de flete por el transporte hasta el mercado de comercialización no se consideran dentro de los gastos estimados en el punto de venta toda vez que resultan subsumidos en la medición del valor razonable según se indicara precedentemente [\(15\)](#).

IV.1.b. Productos agropecuarios

IV.1.b.i. Productos agropecuarios a la fecha de cosecha o recolección

Los productos agropecuarios a la fecha de cosecha o recolección se miden al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta [\(16\)](#).

IV.1.b.ii. Productos agropecuarios controlados por los productores agropecuarios y destinados a la venta

Los productos agropecuarios controlados por el productor agropecuario [\(17\)](#) —que se encuentren físicamente en instalaciones del productor agropecuario o de terceros— y destinados a la venta se miden al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta [\(18\)](#).

IV.1.b.iii. Productos agropecuarios que constituyen insumo en la producción agropecuaria o industrial

Se miden según las normas contables profesionales pertinentes [\(19\)](#), es decir, al costo de reposición [RT 17, sección 5.5.4].

IV.1.c. Activos biológicos para los que no existe un mercado activo [\(20\)](#) en su condición actual, pero existe [un mercado activo] para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado

La medición se efectúa al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. La norma prevé que, en caso de que el valor razonable no pueda estimarse a partir de precios directamente observables, este [es decir, el valor razonable] se determinará a través de la estimación de valores descontados [de flujos futuros] o bien a través del costo de reposición [\(21\)](#).

En caso de tratarse de activos biológicos en la etapa inicial del desarrollo biológico —tal sería el caso de sementeras— la medición se efectúa al costo de reposición [\(22\)](#).

En caso de que los criterios mencionados resulten impracticables, se prevé la medición al costo original como criterio [de medición] sucedáneo [\(23\)](#).

IV.1.d. Activos biológicos para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado

En caso de que los mercados no sean susceptibles de calificar como [mercados] activos en virtud de la baja frecuencia de las transacciones operadas y en tanto surjan a la fecha de medición —o en forma cercana a dicha fecha— valores de mercado que representen

razonablemente las cuantías monetarias a las que estos activos puedan ser comercializados, se utilizarán estos valores de mercado como base para la medición al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. En caso contrario, la medición se efectúa al costo original (24).

IV.2. Medición de activos biológicos no destinados a la venta sino [destinados] a su utilización como factor de producción en el curso normal de la actividad

IV.2.a. Animales reproductores (25)

Los animales reproductores se miden al costo de reposición (26).

De tratarse de reproductores para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero sí en una etapa anterior, la medición se efectúa al costo de reposición de un bien similar medido en la etapa de inicio de su producción comercial comercializado en el mercado donde opera el ente neto de depreciaciones acumuladas (27). Es decir, al costo de reposición del bien que se toma como referencia en la medición [el cual se encuentra en una etapa del ciclo vital anterior al activo objeto de medición] se le deducen las depreciaciones acumuladas a efectos de que represente adecuadamente la riqueza poseída [es decir, a efectos de que represente una medición razonable del activo biológico objeto de la medición el cual se encuentra en una etapa del ciclo vital más avanzada que el bien que ha sido tomado como referencia en la medición]. En consecuencia, las referidas depreciaciones no se registran contablemente en libros, sino que se estiman a efectos de que, deducidas extracontablemente del costo de reposición de un animal reproductor en una etapa anterior, permitan obtener una estimación razonable del activo biológico objeto de la medición.

En caso de que se trate de reproductores respecto de los cuales no exista un mercado activo en ninguna de sus etapas la norma hace referencia a procurar la mejor información que permita obtener un valor razonable en los términos de la sección 7.1.4 [de RT 46], es decir, un sucedáneo del valor razonable según resulta especificado en la sección 7.1.4 de RT 46 (28) y señala, asimismo, que, en caso de que la referida información [a efectos de estimar el valor razonable en términos de la sección 7.1.4 de RT 46] no pueda obtenerse, la medición inicial se efectúa al costo original y que a partir del momento en que el animal comience la etapa de producción comienza el cálculo de la depreciación, admitiéndose posteriormente —es decir, con posterioridad a la medición inicial— la medición según modelo de revaluación de RT 17 (29). En consecuencia, en caso de que se trate de reproductores respecto de los cuales no exista un mercado activo en ninguna de sus etapas, el ente procurará obtener valores de mercado que representen razonablemente las cuantías monetarias a las que estos activos puedan ser comercializados, y, en este sentido, utilizará tales valores de mercado como base para la medición al valor razonable; en caso de que no sea posible obtener tales valores de mercado, la medición inicial se efectuará al costo original, contabilizándose depreciaciones a partir del momento en que el animal comience la etapa de producción, admitiéndose con posterioridad a la medición inicial la medición según modelo de revaluación de RT 17.

IV.2.b. Plantas productoras (30)

Las plantas productoras se miden al costo original. se contabilizan las depreciaciones a partir del momento en que la planta [productora] sea susceptible de considerarse un activo biológico en producción, es decir, a partir del momento en que la planta [productora] produzca frutos en la cantidad y calidad esperada para su comercialización. con posterioridad a la medición inicial, las plantas productoras pueden medirse al modelo de revaluación de RT 17 (31).

V. Criterios de exposición (RT 46)

V.1. Exposición en el estado de situación patrimonial e información complementaria

V.1.a. Estado de situación patrimonial e información complementaria. Exposición de activos biológicos

Activos biológicos excepto plantas productoras: Los activos biológicos [excepto las plantas productoras que se exteriorizan dentro del rubro bienes de uso] se revelan en el rubro "activos biológicos" y se clasifican como activo corriente y activo no corriente, según corresponda.

Plantas productoras: según se mencionara supra, las plantas productoras se exteriorizan dentro del rubro bienes de uso y se presentan en información complementaria separadamente de los restantes bienes [de uso].

En información complementaria debe efectuarse una apertura de los activos biológicos según el estadio del desarrollo en que se encuentren, es decir, se exteriorizan separadamente (i) activos biológicos en desarrollo, (ii) activos biológicos en producción, y (iii) activos biológicos terminados. dentro de las referidas categorías los activos biológicos se clasifican como activo corriente o activo no corriente, según corresponda, exteriorizándose, dentro de cada una de estas categorizaciones según su naturaleza.

En caso de que los activos biológicos o su producción hubieran sido medidos en el marco de las prescripciones de la sección 7.1.4. [de RT 46], es decir, utilizando un valor de mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado como mercado activo, se revelan estas circunstancias y, asimismo, se describen las razones en virtud de las cuales tal mercado no es susceptible de ser considerado [un mercado] activo.

V.1.b. estado de situación patrimonial e información complementaria. Exposición de productos agropecuarios

Los Productos Agropecuarios controlados por el productor agropecuario, que estén destinados a ser vendidos o utilizados como insumos del proceso de producción agropecuaria o industrial, se exponen en el rubro Bienes de Cambio.

V.2. Exposición en el estado de resultados e información complementaria

V.2.a. Ingreso por producción

Comprende la valorización de los productos agropecuarios a la fecha de cosecha, recolección o faena desde la medición anterior efectuada a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta.

En caso de que el cierre del ejercicio económico sea anterior a la fecha de cosecha, recolección o faena, el ingreso por producción incluye, asimismo, la variación en la medición de los Activos Biológicos durante el periodo, como consecuencia de su transformación biológica a partir de la etapa posterior del desarrollo biológico y hasta la fecha de los estados contables.

En información complementaria debe revelarse la composición de los ingresos por producción.

V.2.b. Resultado de la producción agropecuaria

El Resultado de la Producción Agropecuaria resulta de considerar el Ingreso por Producción [también denominado "Producción"] y el Costo de Producción. Como se indicara precedentemente, en Información Complementaria debe incluirse la composición de los Ingresos por Producción. Relativo a los Costos de producción se prescribe su exteriorización a través de Notas o Anexos que revelen su clasificación según su naturaleza y función [\(32\)](#).

El resultado de la producción agropecuaria debe incluirse obligatoriamente en el cuerpo del estado de resultados a continuación del resultado bruto devengado por ventas de bienes y

servicios y previo a la exteriorización del resultado por valuación de bienes de cambio a VNR en entes en que la actividad agropecuaria no constituya su actividad económica principal. en caso de que la actividad agropecuaria sea la principal actividad económica del ente, el resultado de la producción agropecuaria constituye el primer rubro del estado de resultados.

El resultado de la producción agropecuaria se compone de:

a) valorización de los productos agropecuarios a la fecha de cosecha, tala, recolección o faena;

más

b) valorización de los activos biológicos durante el periodo:

En caso de que la fecha de medición periódica, es decir, fecha de los estados contables, sea anterior a la fecha de cosecha, tala, recolección o faena, la valorización de los activos biológicos medidos al valor razonable menos gastos en el punto de venta [incluidos los activos biológicos destinados a su utilización como factor de producción en el curso normal de la actividad que se midan a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta] impacta como [ingreso por] producción y resulta subsumido, en consecuencia, en el resultado de la producción agropecuaria;

menos

c) desvalorización devengada durante el periodo por activos biológicos medidos al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta [incluidos aquellos destinados a ser utilizados como factor de producción en el curso normal de la actividad del ente en tanto midan al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta];

menos

d) costos devengados durante el periodo atribuibles a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de venta o utilización en otras etapas del proceso productivo [\(33\)](#).

V.2.c. Resultado por medición de productos agropecuarios a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta

Los resultados devengados por la medición a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta de productos agropecuarios destinados a la venta y controlados por el productor agropecuario, es decir, en forma posterior a la fecha de cosecha, tala, recolección o faena [sea que los mencionados productos agropecuarios se encuentren en instalaciones del productor agropecuario o en instalaciones de terceros] se exteriorizan en el rubro "resultados por medición [de productos agropecuarios] a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta" el cual debe revelarse en forma separada en el estado de resultados a continuación de la determinación del margen bruto [\(34\)](#).

Es decir, los resultados devengados por productos agropecuarios con posterioridad a la fecha de cosecha, tala, recolección o faena que [toda vez que se encuentran destinados a la comercialización] miden al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta, no se exteriorizan como resultado de la producción agropecuaria toda vez que, con posterioridad a la obtención del producto agropecuario, no se verifica ciclo vital.

V.2.d. Resultado por tenencia devengado por la medición de activos biológicos al costo de reposición

Los Activos Biológicos medidos al costo de reposición devengan Resultados por Tenencia desde la fecha de adquisición hasta la fecha de medición [\(35\)](#).

VI. Bibliografía consultada

Comisión Nacional de Valores (CNV) (2013): "Normas. Comisión Nacional de Valores", archivo pdf disponible en: <https://www.cnv.gov.ar/sitioWeb/MarcoRegulatorio?panel=3>.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2000 a): "Resolución Técnica 16. Marco Conceptual de las Normas Profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica 26", modificada por Resolución JG 249-02/Puntos 5 y 6 de la RT 27/Artículos 1 y 2 de la RT 28/Punto 1 de la RT 31, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=3

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2000 b): "Resolución Técnica 17. Normas Contables Profesionales: Desarrollo de Cuestiones de Aplicación general", modificada por RT 20 - RT 21 - RT 22 - RT 27 - RT 30 - RT 31 - RT 39 - RT 42 - RT 46 - Resoluciones JG 439-12, 249-02, 282-03, 312-05 y 395-10, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=3.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2015): "Resolución Técnica 41. Normas Contables Profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: Aspectos de reconocimiento y medición para Entes Pequeños y Medianos", modificada por RT 42 y por la Resolución JG 539/18, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2018): "Resolución Técnica 46. Nuevo texto de la Resolución Técnica 22 "Normas Contables Profesionales: Actividad Agropecuaria", Modificaciones a la Resolución Técnica 17 "Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general" y a la Resolución Técnica 9 "Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios", archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2020): "Resolución Técnica 51. Nuevo texto de la Resolución Técnica 24 "Normas Profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos", archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1.

Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) (2021): "Resolución 996/2021", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2021/996/RESFC-2021-996-APN-DI-INAES.pdf> y "Anexo I. Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos", archivo pdf disponible en: <https://vpo3.inaes.gob.ar/files/resoluciones/INAES/RESFC-2021/996/Anexo-IF-2021-53322765-APN-PI-IN>

(1) Res. INAES 996/2021, art. 1°.

(2) RT 51 es aplicable a Estados Contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 01/01/2022 permitiéndose su aplicación anticipada para ejercicios y periodos intermedios cuyos Estados Contables se encuentren pendientes de aprobación por el Consejo de Administración a la fecha de publicación de esta Resolución [996/2021], es decir al 24/06/2021 [res. 996/2021, art. 2°].

(3) Normas CNV, Título IV Régimen Informativo periódico, Capítulo I Régimen informativo, Sección Disposiciones Generales, art. 3°. Tal reglamentación alcanza, asimismo, a las mutuales.

(4) Res. INAES 996/2021, art. 1°.

(5) RT 41 y RT 42 abordan simplificaciones elegibles en cuestiones de reconocimiento y medición para entes susceptibles de calificar como Entes Pequeños [RT 41, EP] y Entes Medianos [RT 42, EM] según parámetros cualitativos y una condición cuantitativa [establecida según un límite de ingresos por ventas netas devengadas en el ejercicio anual anterior] estipulados en dichas normas.

(6) RT 46 define a la producción como el incremento en la medición de activos biológicos atribuible a cambios cuantitativos o cualitativos —volumen físico y/o calidad— operados en tales activos [biológicos] como consecuencia de su transformación biológica [RT 46, sección 5 Definiciones, "Producción"].

(7) La norma prevé la medición al costo incurrido como criterio sucedáneo —es decir, en caso de impracticabilidad en la medición a valores corrientes— en la medición de (i) Activos Biológicos para los que no exista un mercado activo en su condición actual pero exista [un mercado activo] para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado [RT 46, sección 7.1.3], (ii) Activos Biológicos para los que no exista un mercado activo en su condición actual ni en un estado/proceso más avanzado o completado [RT 46, sección 7.1.4] y (iii) Animales reproductores [RT 46, sección 7.2.1]. En el caso de plantas productoras [RT 46, sección 7.2.2], prevé la medición al costo incurrido como criterio principal, pero admite con posterioridad al reconocimiento inicial la medición según Modelo de Revaluación [es decir, a valores corrientes].

(8) RT 46, sección 4, Ámbito de Aplicación.

(9) RT 46, sección 2 Actividad Agropecuaria.

(10) Tales rubros se miden y exteriorizan según las Normas Contables Profesionales pertinentes.

(11) RT 46, sección 3 Alcance.

(12) RT 46, sección 5 Definiciones, "Activos Biológicos en producción".

(13) RT 46, sección 7.1.1.

(14) RT 46, Sección 5 Definiciones, "Valor Razonable".

(15) RT 46, Sección 5 Definiciones, "Gastos estimados en el punto de venta".

(16) RT 46, Sección 7.1.2.

(17) Es decir, productos agropecuarios destinados a la venta que a la fecha de medición aún formen parte del Activo del productor agropecuario. El control de los beneficios económicos inherentes a un bien es una de las condiciones para el reconocimiento contable de un Activo [RT 16, sección 4.1.1].

(18) RT 46, sección 7.1.2, primer párrafo.

(19) RT 46, sección 7.1.2, segundo párrafo.

(20) Un mercado es considerado [un mercado] activo si:(i) los bienes que se comercializan en dicho mercado son homogéneos,(ii) existen compradores y vendedores en cantidad suficiente y en forma habitual, y, en consecuencia, existen transacciones a fecha de los Estados Contables o en fechas cercan a dicha fecha, y(iii) los precios de las transacciones son conocidos por quienes operan en dichos mercados.[RT 46, sección 5 Definiciones, "Mercado activo"].

(21) RT 46, sección 7.1.3.

(22) RT 46, sección 7.1.3.

(23) RT 46, sección 7.1.3.

(24) RT 46, sección 7.1.4.

(25) La Norma Contable Profesional define a los reproductores como animales —machos o hembras- destinados a la procreación de nuevos individuos de su especie desde que resultan categorizados de esta manera por el ente emisor y hasta la fecha en que dejan de serlo [RT 46, Sección 5 Definiciones, "Animales reproductores"].

(26) RT 46, sección 7.2.1.

(27) RT 46, sección 7.2.1.

(28) La sección 7.1.4 de RT 46 [analizada en el acápite 4.1.4 de este trabajo] aborda la medición de Activos Biológicos para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado.

(29) RT 46, sección 7.2.1.

(30) Son definidas por la norma como plantas [vivas] que permiten obtener productos agrícolas, de las cuales se espera que produzcan frutos durante más de un periodo. En este sentido, la probabilidad de que estas sean comercializadas se estima remota, excepto ventas incidentales originadas en podas efectuadas. Se exteriorizan como Activos Biológicos en desarrollo mientras no alcancen la capacidad de producir frutos en cantidad y calidad aptos para su comercialización y, a partir de ese momento, se exteriorizan como Activos Biológicos en producción. No son plantas productoras aquellas que se espera sean cosechadas como productos agrícolas —la norma cita como ejemplo bosques cultivados para producir madera o pasta de papel— [RT 46, sección 5 Definiciones, "Plantas productoras"].

(31) RT 46, sección 7.2.2.

(32) RT 46, sección 9.2.2.

(33) RT 46, sección 9.2.2.

(34) RT 46, sección 9.2.2.

(35) RT 46, sección 9.2.2.