

TÍTULO:	NUEVO TEXTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 22 (MODIFICADO POR LA RT 46). NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA
AUTOR/ES:	Muchiut, Viviana
PUBLICACIÓN:	Consultor Agropecuario
TOMO/BOLETÍN:	-
PÁGINA:	-
MES:	Marzo
AÑO:	2018
OTROS DATOS:	-

VIVIANA MUCHIUT

NUEVO TEXTO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 22 (MODIFICADO POR LA RT 46). NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: ACTIVIDAD AGROPECUARIA

I - INTRODUCCIÓN

Debido a la importancia que tiene la actividad agropecuaria en nuestro país, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) consideró necesario realizar una revisión de la [resolución técnica 22 "Normas contables profesionales: actividad agropecuaria"](#) (RT 22) con el objetivo de facilitar su estudio y aplicación.

La resolución técnica 22, que fue aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE en el año 2004, tenía en cuenta lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad 41. En forma posterior, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board-IASB) realizó modificaciones de la Norma Internacional de Contabilidad 41 "Agricultura" y hasta la actualidad no habían sido receptadas por nuestra norma local.

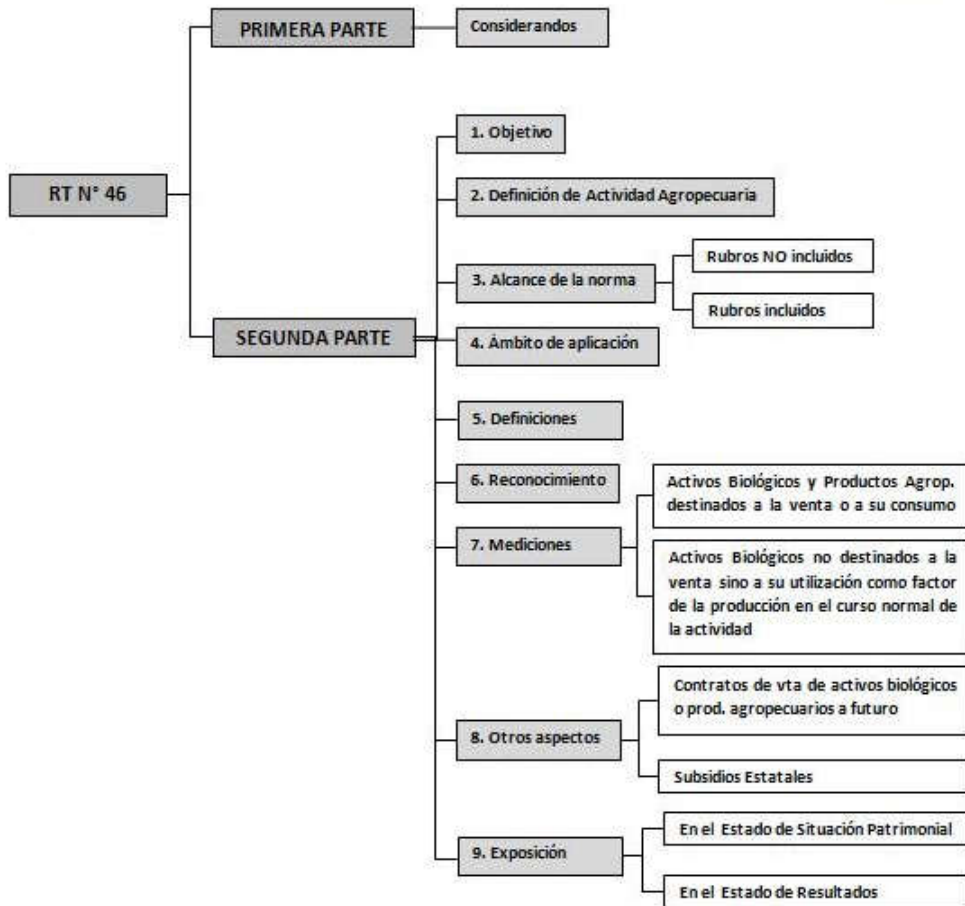
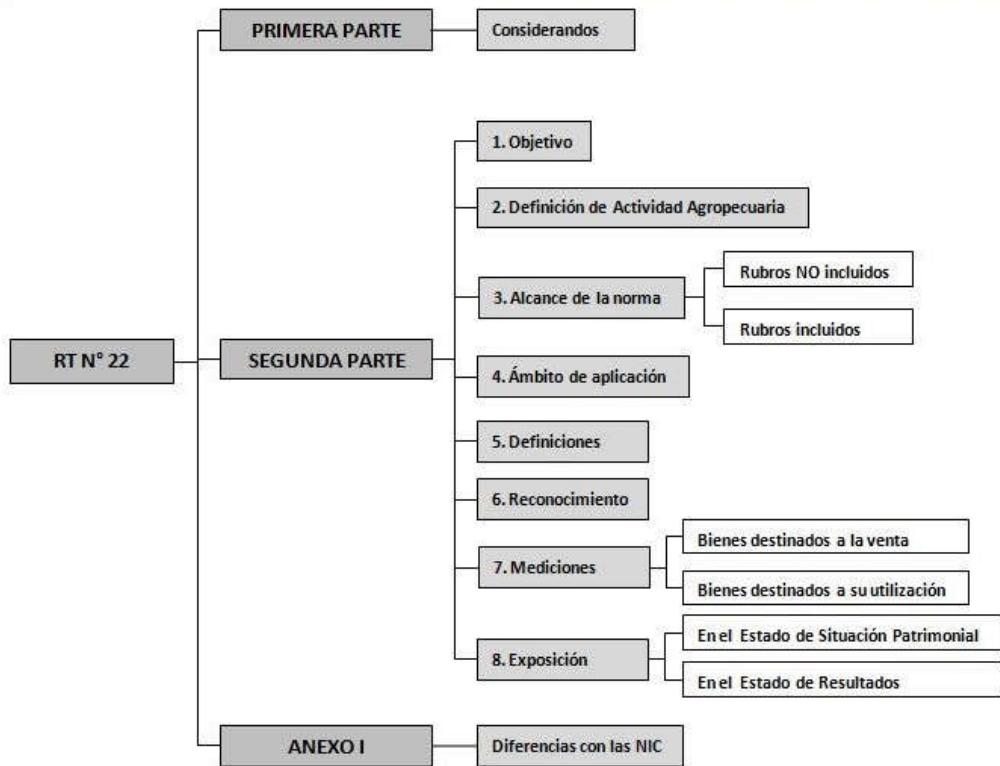
El pasado 10/1/2018 se ha publicado el nuevo texto de la resolución técnica 22 (modificado por la [RT 46](#)).

La nueva norma es de aplicación para los estados financieros correspondientes a ejercicios anuales que se inicien a partir del 1/1/2018 y, cuando fuere aplicable, para los estados financieros de períodos intermedios correspondientes a dichos ejercicios.

Esta nueva norma no puede aplicarse anticipadamente y no requiere que las entidades reformulen la información comparativa durante el primer ejercicio de aplicación de la misma.

A continuación, presentamos un cuadro comparativo entre la resolución técnica 22 "Normas contables profesionales: actividad agropecuaria" y la resolución técnica 46 "Nuevo texto de la resolución técnica 22 'Normas contables profesionales: actividad agropecuaria'".

1. Estructura de la resolución técnica 22 y de la resolución técnica 46



2. Objetivos

RT 22	RT 46
La presente norma tiene como objetivo definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los rubros específicos de la actividad agropecuaria.	La presente norma tiene como objetivo definir los criterios de medición y pautas de exposición aplicables a los activos biológicos generados y/o utilizados en la actividad agropecuaria y a aquellos destinados a la venta, como también a los productos agropecuarios obtenidos en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena y a los resultados atribuidos a la producción agropecuaria, cuyos componentes principales son los resultados generados por la transformación biológica.

3. Actividad agropecuaria

RT 22	RT 46
La actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento y/o crecimiento.	La actividad agropecuaria consiste en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento, degradación y/o crecimiento que conforman su desarrollo biológico. La intervención del hombre en la gestión del desarrollo biológico implica que la cosecha, recolección u obtención de recursos no gestionados previamente y que sean meramente extractivas (tales como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales) no constituyen actividad agropecuaria.

4. Alcance

RT 22	RT 46
<p>Las normas contenidas en esta resolución técnica se aplican en la medición y exposición de los siguientes rubros:</p> <ul style="list-style-type: none">a) activos biológicos;b) productos agropecuarios hasta su disposición o utilización como insumo de otro proceso productivo no susceptible de crecimiento vegetativo;c) resultados atribuidos a la producción agropecuaria. <p>Esta resolución técnica no incluye el tratamiento de otros rubros que hacen a la producción agropecuaria, pero que no tienen o no tuvieron desarrollo biológico, tales como la tierra agropecuaria. A estos rubros le son aplicables las restantes normas contables profesionales que fueren pertinentes. No obstante, si el factor de producción tierra afectada a uso agropecuario disminuyera sus condiciones productivas precedentes, como consecuencia de su utilización en la actividad agropecuaria, deberá considerarse como un activo sujeto a depreciación, deduciendo de su medición la estimación del valor del deterioro e imputando el mismo como un costo atribuible a la producción agropecuaria en el correspondiente período contable.</p> <p>Esta resolución técnica no incluye el tratamiento del procesamiento de los productos agropecuarios posteriores a su obtención (por ejemplo: el procesamiento de uvas para la obtención de vinos y mostos, etc.)</p>	<p>Los requerimientos contenidos en esta resolución se aplican en la medición y exposición de los siguientes rubros relacionados con la actividad agropecuaria:</p> <ul style="list-style-type: none">a) activos biológicos;b) productos agropecuarios generados en el momento de la cosecha, recolección o faena;c) productos agropecuarios controlados por sus productores y destinados a su venta o utilización posterior como semilla o insumo de la producción agropecuaria, incluyendo aquellos que están físicamente en instalaciones de terceros pero que no hayan sido vendidos a la fecha de medición;d) resultados atribuidos a la producción agropecuaria. <p>Esta resolución técnica no contempla el tratamiento de rubros vinculados con la actividad agropecuaria que no tienen, no tuvieron o interrumpieron su desarrollo biológico. Entre ellos:</p> <ul style="list-style-type: none">a) la tierra agropecuaria;b) los productos agropecuarios luego de la cosecha, recolección o faena que no están controlados por sus productores;c) los productos agropecuarios que serán sometidos a procesamiento o transformación posterior en bienes que no son activos biológicos (por ejemplo: las uvas que serán procesadas para la obtención de vinos y mostos, etc.). <p>A estos rubros le son aplicables las restantes normas contables profesionales que fueren pertinentes.</p>

5. Ámbito de aplicación

RT 22	RT 46
Las normas contenidas en esta resolución técnica son aplicables a todos los entes que desarrollan actividad agropecuaria, incluyendo aquellos que producen bienes con crecimiento vegetativo aplicando tecnologías que hacen un uso menor o nulo de la tierra.	Las normas contables contenidas en esta resolución técnica son solo aplicables a los entes que desarrollan actividad agropecuaria, incluyendo aquellos que producen bienes con crecimiento vegetativo, aplicando tecnologías que hacen un uso menor o nulo de la tierra, como por ejemplo, los cultivos hidropónicos.

6. Definiciones

RT 22	RT 46
Transformación biológica: comprende los procesos de crecimiento, deterioro, producción y procreación que produce cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos.	Transformación biológica: comprende los procesos de crecimiento, deterioro, producción y procreación que produce cambios cualitativos y/o cuantitativos en los activos biológicos.
Activos biológicos: están compuestos por los vegetales y animales vivos utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar en crecimiento, en producción o terminados.	Activo biológico: es una planta o animal vivo utilizados en la actividad agropecuaria. Pueden estar en desarrollo, en producción o terminados.
Activos biológicos en desarrollo: son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como "en producción" (por ejemplo: árboles frutales, bosques, terneros, alevines, sementeras, frutas inmaduras, etc., cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido, aunque se puedan obtener del mismo bienes secundarios comercializables).	Activos biológicos en desarrollo: son aquellos que no han completado aún su proceso de desarrollo hasta el nivel de poder ser considerados como "en producción, consumibles o terminados" (por ejemplo: árboles frutales, bosques, terneros, alevines, sementeras, frutas inmaduras, etc., cuyo proceso biológico de crecimiento no ha concluido, aunque se puedan obtener de los mismos bienes secundarios comercializables).
Activos biológicos en producción: son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos (por ejemplo: animales y plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción, vacas lecheras, ovejas que producen lana, etc.).	Activos biológicos en producción: son aquellos cuyo proceso de desarrollo les permite estar en condiciones de producir sus frutos (por ejemplo: animales y plantas destinadas a funciones reproductivas, árboles frutales y florales en producción, vacas lecheras, ovejas que producen lana, etc.).
Activos biológicos terminados: son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos (por ejemplo: novillos terminados, frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.).	Activos biológicos terminados: son aquellos que han concluido su proceso de desarrollo y se encuentran en condiciones de ser vendidos, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos (por ejemplo: plantines para su venta como tales, novillos terminados, frutos maduros, bosques aptos para la tala, etc.). Pueden satisfacer esta definición en algunas entidades, pero en otras actividades que extienden más el ciclo biológico pueden clasificarse como activos biológicos en desarrollo (por ejemplo: plantines en explotaciones de bosques).
Obtención de productos agropecuarios: es la separación de los frutos de un activo biológico o la cesación de su proceso vital. En las distintas actividades agropecuarias adopta el nombre específico de cosecha, ordeño, esquila, tala, recolección, etc.	Obtención de productos agropecuarios: es la separación de los frutos de un activo biológico o la interrupción de su proceso vital. En las distintas actividades agropecuarias adopta el nombre específico de cosecha, ordeño, esquila, tala, recolección, etc. Estas actividades incluyen los procesos de adecuación de los productos agropecuarios, necesarios para su posterior conservación o venta en condiciones técnicamente aceptables.
Productos agropecuarios: es el producido de la acción descrita en el punto anterior (por ejemplo: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc.).	Productos agropecuarios: es el producido de la acción descrita en el punto "Obtención de productos agropecuarios" (por ejemplo: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc.).
Mercado activo: para ser considerado activo a efecto de esta resolución técnica, un mercado debe cumplir con las siguientes condiciones: 1. los productos que se comercializan en él deben ser	Mercado activo: para ser considerado activo, un mercado debe cumplir con las siguientes condiciones: 1. los bienes que se comercializan en él deben ser homogéneos;

<p>homogéneos;</p> <p>2. deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir que deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables, y</p> <p>3. los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.</p>	<p>2. deben existir compradores y vendedores en cantidad suficiente en forma habitual, es decir que deben existir transacciones en la fecha o fechas cercanas a la de las mediciones contables, y</p> <p>3. los precios de las transacciones deben ser conocidos por los entes que operan en dichos mercados.</p>
<p>Etapa inicial de desarrollo biológico: es la etapa que abarca desde:</p> <p>a) las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta</p> <p>b) el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas, y que esta medición sea superior al valor de los costos necesarios para obtenerlo.</p>	<p>Etapa inicial de desarrollo biológico: es la etapa que abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho, hasta el momento en que se evidencie un crecimiento biológico que permita realizar una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas de valoración adecuadas.</p>

RT 22	RT 46
<p>Etapa siguiente a la inicial de desarrollo biológico: abarca desde el momento en que razonablemente pueda efectuarse una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas adecuadas.</p>	<p>Etapa posterior de desarrollo biológico: abarca desde el momento en que se evidencie un crecimiento biológico que permita realizar una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando estimaciones técnicas de valoración adecuadas, hasta que se transforme en un producto agropecuario.</p>
<p>Producción: es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos -volumen físico y/o calidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.</p>	<p>Producción: es el incremento de valor en los activos biológicos, por cambios cuantitativos o cualitativos -volumen físico y/o calidad-, como consecuencia de su transformación biológica.</p>
	<p>Animales reproductores: son aquellos animales machos o hembras destinados a la procreación de nuevos individuos de su especie, desde su categorización como tales por la entidad y hasta que dejan de estarlo.</p>
	<p>Contrato oneroso: se considera oneroso aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conllevan exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.</p>
	<p>Desarrollo biológico: comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.</p>
	<p>Gastos estimados en el punto de venta: son los gastos directos relacionados con la venta en que incurre el vendedor desde el momento en que los bienes están en condiciones de ser vendidos hasta que se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de los bienes vendidos a su comprador. Incluye, entre otras comisiones, impuestos sobre la venta y seguros. Los fletes para llevar los productos al mercado en que se comercializan no se incluyen porque ya son considerados en la medición del valor razonable.</p>
	<p>Plantas productoras: son aquellas plantas vivas que permiten obtener productos agrícolas; se espera que produzcan durante más de un período y tienen una probabilidad remota de ser vendidas como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas. Son activos biológicos en desarrollo mientras no alcanzan la capacidad de producir sus frutos en cantidades y calidades aptas para su comercialización y son activos biológicos en producción a partir de dicha etapa. No son plantas productoras las que se espera que sean cosechadas como productos agrícolas (por ejemplo: los bosques cultivados para producir madera o pasta para papel).</p>

	<p>Valor razonable (para la actividad agropecuaria): es el precio que se recibiría por la venta de un activo en el mercado principal (o más ventajoso, en caso de no existir un mercado principal) en la fecha de la medición, en condiciones de mercado presentes (es decir, un precio de salida), independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración. Si no existen precios directamente observables en el mercado, se deben utilizar las técnicas de valoración que sean apropiadas a las circunstancias y sobre las cuales existan datos suficientes disponibles para medir el valor razonable, maximizando el uso de datos de entrada observables relevantes y minimizando el uso de datos de entrada no observables. El valor razonable debe considerar la ubicación física de los activos y, por ende, los costos de transportarlos hasta los mercados que se utilicen como referencia. No se considerarán para la medición a valor razonable los contratos de venta a futuro que se hubieran celebrado con ánimo de entregar los productos en cumplimiento del contrato.</p>
--	--

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

RT 22	RT 46
Bienes destinados a la venta en el curso normal de la actividad	Activos biológicos y productos agropecuarios destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de la actividad
Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual	Activos biológicos para los que existe un mercado activo en su condición actual
Su medición contable se efectuará a su valor neto de realización determinado de acuerdo con la sección 4.3.2 ("Determinación de valores netos de realización") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").	A la fecha de medición en que el activo biológico satisfaga la condición del título y de cierre del período contable, su medición se efectuará a su valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta.
	Productos agropecuarios
	Los productos agropecuarios en el momento de su cosecha o recolección y los que se encuentren a la fecha de la medición controlados por los productores agropecuarios para su venta se medirán a su valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta. En caso de que la entidad que los produce utilice los productos agropecuarios como insumo de su producción agropecuaria o industrial, los mismos se medirán de acuerdo con las normas contables profesionales que fueran pertinentes.
Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado	Activos biológicos para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe para similares bienes con un proceso de desarrollo más avanzado o completado
<i>Bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico</i>	
Los bienes que se encuentren en la etapa inicial de su desarrollo biológico se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general"). Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación	Se medirán a su valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta. En caso de utilizar técnicas de valoración por no existir precios directamente observables en el mercado, el valor razonable se determinará: <ol style="list-style-type: none"> 1. al valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valoración que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros (por ejemplo, flujos netos de efectivo o ingresos menos gastos ajustados para asimilarlos a flujos de fondos); o 2. al importe estimado a partir de una técnica de valoración

general”). El término “costosa” se utiliza en esta norma en el sentido de la no satisfacción del equilibrio entre costos y beneficios en los términos de la sección 3.2.2 (“Equilibrio entre costos y beneficios”) de la resolución técnica 16 (“Marco conceptual de las normas contables profesionales”).

Bienes que se encuentren después de la etapa inicial de su desarrollo biológico

Los bienes que se encuentren *a posteriori* de la etapa inicial se medirán al valor neto descontado del flujo neto de fondos a percibir siempre que los siguientes elementos a considerar para la determinación del referido flujo puedan estimarse en forma confiable y verificable:

1. Precio de venta esperado. En aquellos casos en los que el ente no comercialice los activos biológicos que produce en dicha condición sino que los reemplace por una proporción de los productos que se obtienen a través de un proceso industrial, normalmente denominado “maquila”, deberá utilizar como base para la medición del ingreso esperado el valor neto a obtener de la realización del producto a recibir;
2. costos y gastos adicionales hasta la venta que no se hayan devengado aún en el período;
3. momentos de los flujos monetarios, tanto de los ingresos como de las erogaciones;
4. riesgos asociados con la culminación del proceso de desarrollo necesario para poder ser comercializados en un mercado activo. Este concepto incluirá tanto los riesgos de precios, los de desarrollo biológico futuro, los climáticos, así como los derivados de plagas o elementos similares. Será un elemento esencial en la evaluación del riesgo asociado al desarrollo biológico futuro, el grado de desarrollo actual en relación con el necesario para ser comercializado en un mercado activo. La introducción del concepto de riesgos asociados a cada uno de los elementos que se utilizan para la medición se logra de la manera más adecuada cuando se utiliza el promedio ponderado que surge de computar cada una de las alternativas posibles de magnitudes a alcanzar por la probabilidad de que dicha magnitud se verifique, todo ello medido de acuerdo con la información disponible a la fecha de la medición contable. Para aquellos procesos de muy largo plazo (varios años), los riesgos asociados a la futura obtención generalmente son demasiado elevados en los primeros años de vida del activo biológico, por lo que no resulta en dicho caso procedente su valuación al valor neto del flujo futuro de fondos;
5. tasa de descuento que refleje las evaluaciones que el mercado hace del valor tiempo del dinero y que no considere el efecto del impuesto a las ganancias, es decir, debe utilizarse una tasa libre de riesgos debido a que la consideración de los mismos ya se encuentra incluida en el punto 4 anterior.

Si los requisitos de confiabilidad y verificabilidad de los datos a emplear no pudieran satisfacerse, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 (“Determinación de costos de reposición”) de la resolución técnica 17 (“Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general”).

Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 (“Mediciones contables de los costos”) de la resolución técnica 17 (“Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general”).

que refleje el importe que se requeriría en el momento presente para sustituir la capacidad de servicio de un activo similar (conocido como costo de reposición).

Si estos activos biológicos se encuentran en la etapa inicial de su desarrollo biológico, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o impracticable, se usará como sucedáneo el costo original.

<p>Cuando el ente incluya entre sus activos biológicos bienes similares entre sí, algunos de los cuales estén destinados a la venta en el curso habitual de los negocios y otros destinados a ser utilizados como factores de la producción en el curso normal de la actividad y no resulte posible o razonablemente factible su separación en virtud de su destino, deberá valorar la totalidad de dichos bienes de acuerdo con las pautas de este punto, es decir, como si todo el conjunto de los bienes estuviere destinado a la venta en el curso normal de los negocios.</p>	
<p>Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual ni en un estado ni con un proceso más avanzado o completado</p>	<p>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</p>
<p>Si bien no es frecuente que esta condición se verifique en relación con activos biológicos relacionados con la actividad agropecuaria, existen casos en donde la frecuencia de las transacciones es muy baja, registrándose períodos muy prolongados en los que no se producen transacciones que permitan calificar a dichos mercados como activos.</p> <p>Si el ente puede obtener valores de mercado en la fecha de la medición contable o en fechas cercanas a ellas y estos valores representan razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados sus bienes, deberá utilizar dichos valores como bases para la valuación tanto de la producción como de los bienes en existencia, según corresponda.</p> <p>En caso contrario, se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p> <p>Si la obtención del costo de reposición fuera imposible o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p>	<p>Si bien no es frecuente que esta condición se verifique en los activos biológicos relacionados con la actividad agropecuaria, existen casos en donde las frecuencias de las transacciones son muy bajas, registrándose períodos muy prolongados en los que no se producen transacciones que permitan calificar a dichos mercados como activos.</p> <p>Si el ente puede obtener valores de mercado en la fecha de la medición contable o en fechas cercanas a ellas y estos valores representan razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados sus bienes, deberá utilizar dichos valores como bases para la valuación a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta tanto de la producción como de los bienes en existencia, según corresponda.</p> <p>En caso contrario, se medirán al costo original.</p>

8. Medición de los activos biológicos destinados a la utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad

RT 22	RT 46
<p>Bienes no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad</p>	<p>Activos biológicos no destinados a la venta sino a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad</p>
<p><i>Bienes para los que existe un mercado activo</i></p>	
<p><i>En su condición actual</i></p>	
<p>Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente), determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p> <p>Se admitirá la determinación del costo de reposición en el mercado de bienes similares, aunque no exista una medición directa del mismo, cuando puedan hacerse estimaciones técnicamente fundadas que permitan aproximar razonablemente dicho valor sobre la base del valor de bienes</p>	

<p>análogos, aunque de variedades, edades u otras características diferentes.</p> <p>También se admitirá dicha determinación de costo de reposición directo cuando pudiere efectuarse razonablemente sobre la base de la medición de conjuntos en los cuales bienes similares se encuentren incluidos, y de los que pudieran excluirse los restantes bienes que integran el conjunto.</p> <p>Los bienes que se incluyen en este grupo no son sujetos a depreciación, ya que la valuación de los mismos considera no solo la valorización producida por el desarrollo biológico sino también la desvalorización como consecuencia del deterioro biológico u otras causas.</p>	
<p><i>Para bienes similares al inicio de su etapa de producción en volúmenes y calidad comerciales</i></p>	
<p>Se medirán al costo de reposición directo de un bien similar pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, adquirido a terceros en el mercado habitual donde opera el ente (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente), determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general") neto de las depreciaciones acumuladas determinadas de acuerdo con los procedimientos que se establecen en la sección 7.2.3 de esta resolución técnica.</p>	
<p>Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual</p>	
<p>Se incluirán dentro de este grupo aquellos bienes para los que no fuere posible, o económicamente factible sin un inapropiado costo o esfuerzo, la determinación de su valor de mercado en forma directa haciendo uso de algunas de las alternativas que se exponen en la sección 7.2.1 de esta resolución técnica.</p>	
<p>Medición contable desde el inicio de las actividades preparatorias hasta que finaliza el proceso de crecimiento o desarrollo</p>	
<p>Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p> <p>Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p>	
<p>Medición contable desde el inicio de la producción hasta que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial</p>	
<p>Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general") menos el importe neto obtenido por la realización de los productos obtenidos.</p> <p>Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p>	

<p>Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que se logra una producción en volúmenes y calidad comercial hasta que finaliza el proceso de desarrollo biológico</p>	
<p>Se medirán al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general"). A partir del inicio de este período, solo incluirán los costos atribuibles al mantenimiento del activo biológico en producción. Los restantes costos deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción).</p> <p>Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p>	
<p>Medición contable de los valores originales sin depreciación desde que finaliza el proceso de desarrollo biológico hasta el fin de la vida útil del bien</p>	
<p>Su medición contable se efectuará al costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar, determinado de acuerdo con la sección 4.3.3 ("Determinación de costos de reposición") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general") acumulado hasta la finalización del proceso de desarrollo biológico. La totalidad de los costos asociados posteriores a dicha fecha deben ser asignados a la obtención del activo biológico en desarrollo destinado a la venta (producción). Si la obtención del costo de reposición fuera imposible, o muy costosa, se usará como sucedáneo el costo original determinado de acuerdo con la sección 4.2 ("Mediciones contables de los costos") de la resolución técnica 17 ("Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general").</p>	
<p>Depreciaciones acumuladas</p>	
<p>A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de activos biológicos valuados de acuerdo con la sección 7.2.2 anterior, se considerará en su medición contable la correspondiente depreciación acumulada que se calculará de la siguiente forma:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Importe del valor original sin depreciación, menos el valor residual estimado al finalizar la vida útil, dividido por la producción total del bien (producción obtenida más producción esperada hasta el fin de su vida útil) y multiplicado por la producción obtenida hasta la fecha de cierre de la medición contable; 2. la variación producida en el período contable se imputará a resultados de acuerdo con: <ol style="list-style-type: none"> a) la variación atribuida a cambios en la medición residual del bien al inicio del período contable, se imputará a resultados por tenencia; b) la variación atribuida a los volúmenes de producción obtenida durante el período contable se imputará al costo de producción de los frutos que el bien produce. <p>Si el ente no pudiere, o no resultare razonable en virtud de las particulares características del bien, efectuar el cálculo de las depreciaciones siguiendo el método descrito en el párrafo anterior, podrá utilizar algún otro método alternativo que resulte razonable aplicar al caso particular y que satisfaga los requisitos de la información contable que establece la sección 3 ("Requisitos de la información contenida en los Estados</p>	

<p>Contables”) de la resolución técnica 16 (“Marco conceptual de las normas contables profesionales”).</p>	
<p>Activos biológicos con procesos productivos continuos</p>	
<p>La producción generada por estos activos biológicos podrá ser determinada al momento de su ocurrencia, en forma mensual o por un período mayor, predeterminado y explicitado en la información complementaria.</p> <p>Dado que el proceso de generación de resultados por crecimiento o decrecimiento (producción) se produce generalmente en forma continua, su medición periódica resulta más representativa que si se efectúa al cierre del período contable.</p> <p>Sin embargo, podrá adoptarse este último criterio -medición al cierre del período contable- cuando el proceso de medición pueda resultar imposible o muy costoso, o cuando se considere que no se generarán diferencias sustanciales respecto de su cuantificación periódica.</p> <p>Adoptado el criterio de medir la producción al momento de su ocurrencia o periódicamente, la misma deberá ser ajustada en función del crecimiento o decrecimiento ocurrido entre la fecha de su medición y el cierre del período contable.</p> <p>En todos los casos, el activo biológico subyacente que le dio origen y sustento deberá ser medido al cierre del período contable.</p> <p>Cualquier cambio en los valores del mercado con respecto al valor asignado a la producción será considerado como resultado de tenencia o como resultado por la valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización según lo indicado en el penúltimo párrafo de la sección 8.2.2 (“Resultado de la producción agropecuaria”) de esta resolución técnica.</p>	
	<p>Animales reproductores: se medirán a su costo de reposición en el mercado (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente).</p> <p>En el caso de animales reproductores para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero si en una etapa anterior, se medirán al costo de reposición de un bien similar, pero medido en la etapa de inicio de su producción comercial, comercializado en el mercado habitual donde opera el ente (con prescindencia de si el bien fue adquirido o producido por el ente), neto de las depreciaciones acumuladas.</p> <p>En los raros casos de reproductores para los que no existe un mercado activo en ninguna de sus etapas, incluyendo aquellos animales de características especiales que no son fungibles con los de similar raza que se cotizan en mercados activos, el ente procurará información que, de un modo fiable y verificable, le permita determinar el valor razonable de acuerdo con el punto 7.1.4 de esta resolución técnica. En caso de que no pudiera obtenerla, la medición inicial se efectuará al costo original.</p> <p>A partir del momento en que el animal comience la etapa de producción, se debe comenzar el cálculo de la depreciación. Con posterioridad a la medición inicial, se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del modelo de revaluación descrito en la resolución técnica 17 (RT 17).</p> <p>Plantas reproductoras: La medición inicial se efectuará al costo original.</p> <p>A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de frutos, se debe comenzar el cálculo de la depreciación.</p> <p>Con posterioridad a la medición inicial, se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del modelo de revaluación que se describe en la RT 17.</p>

	<p>A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de frutos, se debe comenzar el cálculo de la depreciación.</p> <p>Con posterioridad a la medición inicial, se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del modelo de revaluación que se describe en la RT 17.</p>
--	---

9. Otros aspectos

RT 22	RT 46
	<p>Contratos de venta de activos biológicos o productos agropecuarios a futuro</p>
	<p>Los contratos que se hubieran celebrado con la intención de cancelar la obligación mediante la entrega de los productos objeto del mismo no se reconocerán a menos que sean contratos onerosos.</p> <p>Estos últimos se deben medir, a la fecha de cierre del período contable, por el valor actual de la erogación mínima necesaria para cancelarlo: a) pago de las penalidades contenidas en el contrato para su cancelación o, b) neto entre los importes a percibir y el valor de los activos a entregar objeto del contrato.</p> <p>Cuando no se hubieran celebrado con la intención de cancelar la obligación mediante la entrega de los productos objeto del mismo, estos contratos podrían calificar como instrumentos derivados y, en consecuencia, deberán reconocerse y medirse de acuerdo con la resolución técnica 18.</p>
	<p>Subsidios estatales</p>
	<p>Un subsidio del Estado, no sujeto al cumplimiento de condiciones futuras, relacionado con un activo biológico que se mide a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta, se reconocerá en el resultado del período solo cuando dicho subsidio se convierta en exigible y su percepción sea altamente probable.</p> <p>Si un subsidio del gobierno relacionado con un activo biológico que se mide a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta está condicionado al cumplimiento de algunas condiciones en el futuro, incluyendo situaciones en las que el subsidio requiere que la entidad desarrolle o no desarrolle ciertas actividades, la entidad reconocerá el subsidio del gobierno en el resultado del período solo cuando se hayan cumplido las condiciones requeridas y su percepción sea altamente probable.</p>

10. Exposición

RT 22	RT 46
<p>Exposición en el Estado de Situación Patrimonial</p>	<p>Exposición en el Estado de Situación Patrimonial</p>
<p>Activos biológicos: estos activos se incluirán en la información complementaria en bienes de cambio o bienes de uso, según corresponda, y por separado de los restantes bienes integrantes del rubro. Deberá especificarse, además, su composición en las siguientes categorías, en función del grado de desarrollo evidenciado dentro del proceso y considerando las definiciones incluidas en la sección 5 de esta resolución técnica:</p>	<p>Activos biológicos: se incluirán en el Estado de Situación Patrimonial en un rubro específico de "Activos biológicos", con excepción de las plantas productoras que se incluirán dentro del rubro de bienes de uso, y clasificados en corrientes y no corrientes, según corresponda. En la información complementaria: a) se presentarán las plantas productoras por separado de los restantes bienes de uso; b) se presentará una</p>

<p>a) en desarrollo, b) terminados y c) en producción.</p> <p>Dentro de cada una de las categorías descriptas deberá exponerse, como activo corriente o no corriente, según corresponda, y adicionalmente en la información complementaria, la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en las mismas, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes valuados de acuerdo con lo prescripto por la sección 7.1.2.2 de esta resolución técnica.</p> <p>Cuando el ente hubiere medido los bienes destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad, mediante alguno de los criterios que se incluyen en la sección 7.2.2 de esta resolución técnica, deberá exponer las causas que no le permitieron la utilización de ninguna de las opciones previstas en la sección 7.2.1 de esta resolución técnica. También deberá exponer las causas que determinaron la utilización del costo original en lugar del costo de reposición cuando así hubiera ocurrido.</p> <p>Si el ente hubiere medido sus activos biológicos o la producción de los mismos de acuerdo con lo dispuesto en la sección 7.1.3 de esta resolución técnica, utilizando un valor de un mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado activo, deberá exponer esta situación, así como una descripción de las limitaciones de dicho mercado para ser considerado como activo.</p>	<p>apertura en categorías según el grado de desarrollo y las definiciones de esta resolución técnica, en: activos biológicos en desarrollo, activos biológicos terminados y activos biológicos en producción; c) dentro de cada una de las categorías descriptas deberán exponerse como activo corriente o no corriente, según corresponda, y la composición en función de la naturaleza de los rubros contenidos en las mismas; d) se informará el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes valuados de acuerdo con lo prescripto por la sección 7.1.3 de esta resolución técnica; e) si los activos biológicos o la producción de los mismos se hubieren medido utilizando un valor de un mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado como mercado activo (sección 7.1.4), deberá informarlo, así como una descripción de las limitaciones de dicho mercado para ser considerado como activo.</p>
<p>Exposición en el Estado de Resultados</p>	<p>Exposición en el Estado de Resultados</p>
<p>Reconocimiento de ingresos por producción: en los entes dedicados a la actividad agropecuaria, el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el crecimiento vegetativo, denominado en estas actividades "producción". La producción, para esta resolución técnica, es el incremento de valor por cambios cuantitativos o cualitativos -volumen físico y/o calidad- en los bienes con crecimiento vegetativo, como consecuencia de sus procesos biológicos.</p> <p>El fundamento del concepto "producción" es que se trata de una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión en estos desencadena un proceso de acrecentamiento que, en el curso normal de los negocios, es irreversible, no siendo por lo tanto el costo incurrido representativo del valor del bien. Este concepto está reconocido en la sección 4.2.2 ("Ingresos, gastos, ganancias y pérdidas") de la resolución técnica 16 ("Marco conceptual de las normas contables profesionales").</p>	<p>Reconocimiento de ingresos por producción: en los entes dedicados a la actividad agropecuaria, el hecho sustancial de generación de sus ingresos es el desarrollo biológico, denominado en esta actividad "producción".</p> <p>El fundamento del concepto "producción" es que se trata de una variación patrimonial no vinculada directamente con los costos incurridos, sino que la inversión en estos desencadena un proceso de acrecentamiento que, en el curso normal de los negocios, es irreversible, no siendo por lo tanto el costo incurrido representativo del valor del bien.</p> <p>Este concepto está reconocido en la sección 4.2.2 ("Ingresos, gastos, ganancias y pérdidas") de la resolución técnica 16 ("Marco conceptual de las normas contables profesionales").</p> <p>El ingreso por producción comprenderá la valorización de los productos agropecuarios obtenidos al momento de la cosecha, recolección o faena desde la última medición anterior a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. También incluirá la variación registrada durante el período en la valorización de los activos biológicos, resultante de su transformación biológica, a partir de la etapa posterior de desarrollo biológico hasta la medición al cierre del período si es anterior al momento de la cosecha, recolección o faena (por ejemplo: activos biológicos de ciclos plurianuales).</p>
<p>Resultado de la producción agropecuaria: el resultado neto por la producción agropecuaria se incluirá en el cuerpo del estado en un rubro específico, entre el costo de los bienes vendidos y servicios prestados y el resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. En aquellos entes en los que la actividad agropecuaria sea la predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como primer rubro del estado de resultados. El resultado neto estará compuesto por:</p> <p>a) el valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, recolección, etc.), más</p> <p>b) la valorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos</p> <p>c) la desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos</p> <p>d) los costos devengados durante el período, atribuibles a la</p>	<p>Resultado de la producción agropecuaria: el resultado de la producción agropecuaria, resultante de considerar el ingreso por la producción y sus costos asociados, se incluirá obligatoriamente en el cuerpo del estado, a continuación del resultado bruto por la venta de bienes y la prestación de servicios y antes del resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización. En aquellos entes en los que la actividad agropecuaria sea la predominante respecto del conjunto de las restantes actividades, este rubro deberá exponerse como el primero del estado de resultados. El resultado de la producción agropecuaria estará compuesto por:</p> <p>a) el valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de dicha obtención (cosecha, tala, recolección, etc.), más</p> <p>b) la valorización registrada por los activos biológicos (incluidos los destinados a su utilización como factor de la</p>

transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

En la información complementaria deberá incluirse la composición del cálculo del valor así obtenido. Los costos incluidos en el cálculo -si corresponde- se referenciarán con el cuadro anexo que refleje la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función. Los costos devengados correspondientes a los productos agropecuarios obtenidos detallados en el punto a) anterior, si son calculados al costo de reposición a dicha fecha, permiten determinar los resultados de tenencia generados por los activos representados por dichos costos aplicados, desde la fecha de adquisición por el ente hasta la fecha de la obtención de los productos agropecuarios.

Si dichos costos devengados son determinados sobre la base de los costos históricos correspondientes, dicho resultado de tenencia quedará incluido en el resultado neto por la producción agropecuaria.

Los resultados generados por el cambio de valor de los productos agropecuarios con posterioridad al momento de su obtención, siendo estos medidos contablemente a su valor neto de realización por aplicación de las pautas contenidas en la sección 7 de esta resolución técnica, serán expuestos como resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización (sección B.4 del capítulo IV de la RT 9), en el renglón correspondiente del estado de resultados. Si los productos agropecuarios son medidos a costo de reposición, los resultados serán expuestos como resultados por tenencia. En la información complementaria deberá discriminarse la composición de estos resultados en función de la naturaleza de los productos que le dieron origen.

Si el ente hubiere utilizado un método de depreciación diferente al que establece como preferible la sección 7.2.3 de esta resolución técnica, deberá exponer en la información complementaria dicha situación, acompañada de la descripción del criterio alternativo utilizado como base para el cálculo de las depreciaciones.

producción en el curso normal de la actividad que se miden a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta) durante el período, menos

c) la desvalorización registrada por los activos biológicos (incluidos los destinados a su utilización como factor de la producción en el curso normal de la actividad que se miden a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta) durante el período, menos

d) los costos devengados durante el período atribuible a la transformación biológica de los activos y a su recolección y adecuación hasta que se encuentren en condición de ser vendidos o utilizados en otras etapas del proceso productivo.

Los resultados generados por el cambio de valor en el valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta de los productos agropecuarios controlados por sus productores y destinados a su venta, con posterioridad al momento de su cosecha, recolección o faena, no forman parte del resultado de la producción agropecuaria y deben exponerse en un rubro separado del estado de resultados a continuación de la determinación del margen bruto, denominado "Resultados por medición a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta".

En la información complementaria deberá incluirse la composición de los ingresos por producción. Los costos de producción se referenciarán con las notas o anexos que reflejen la información de los gastos clasificados por su naturaleza y por su función.

Los activos biológicos medidos a su costo de reposición permiten determinar los resultados de tenencia generados por los mismos por comparación con sus costos originales, desde su fecha de adquisición hasta la fecha de medición.

11. Diferencia con las NIC

Para finalizar, cabe mencionar que la actual resolución técnica 22 incluye el Anexo comparativo con NIC 41 "Agricultura". En el proyecto de modificación no se realiza comparación alguna básicamente porque la propuesta recepta los lineamientos de la norma internacional.