

Actividad Agropecuaria. Tratamiento contable comparativo entre las normas contables vigentes y la RT 56

Masotto, Mariela

Abstract: En el presente artículo se estudia el tratamiento contable de la actividad agropecuaria, analizando los criterios de reconocimiento, medición y exposición receptados en las normas contables vigentes y en el texto de la resolución técnica 56

I. Introducción

En el presente texto abordaremos el tratamiento contable de la Actividad Agropecuaria, analizando los criterios de reconocimiento, medición y exposición receptados en las normas contables vigentes y en el texto de la res. técnica 56 (RT 56) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), bajo el título III, cap. 10 (1).

Dicho tratamiento se encuentra abordado en la res. técnica 22 FACPCE (2) la que fuera modificada en su totalidad por la res. técnica 46 FACPCE (3). A su vez, dicha normativa será modificada por la resolución técnica que contenga la Norma Unificada Argentina de Contabilidad, así denominada por la RT 56, que incluye modificaciones a la RT 54.

I.1. Antecedentes

Con fecha 02 de diciembre de 2022 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Cs. Económicas - FACPCE aprobó la publicación en consulta por 150 días de dos proyectos de normas referidos a la NUA. Los Proyectos fueron puestos a consulta hasta el 07 de mayo de 2023 y son los siguientes:

- Proyecto de res. técnica 46 (PRT 46): Normas contables profesionales: norma unificada argentina de contabilidad. Normas para la aplicación inicial de la introducción y primera parte de la res. técnica 54.

- Y el Proyecto de res. técnica 47 (PRT 47): Normas contables profesionales: Norma unificada argentina de contabilidad. [Segunda Parte y Tercera Parte]

Recordamos que el Proyecto de Norma Unificada Argentina fue estructurado en tres partes. En la primera parte, se incluirían aquellos requerimientos para la confección de los estados contables de todo tipo de entidad alcanzada por la NUA, y normas de reconocimiento, baja en cuentas, presentación y notas de aplicación para entidades cuya estructura organizativa y marco de transacciones son de menor complejidad.

La segunda parte contendría las normas particulares para entes cuya estructura organizativa y marco de transacciones sean de mayor complejidad y la tercera parte sería destinada a las normas de actividades o industrias específicas como es la actividad agropecuaria.

La primera parte de este vasto proyecto ya tiene formato de resolución técnica que es la res. técnica 54, que contiene la introducción y los capítulos 1 a 6 referidos a requerimientos de entes con transacciones menos complejas.

Con fecha FACPCE publico la RT 56 "Normas contables profesionales: norma unificada argentina de contabilidad" (4). El texto contiene modificaciones a la RT 54 y los textos definitivos de los Proyectos nro. 46 y nro. 47.

Esta será de aplicación obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2024 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio.

Comentaremos brevemente la estructura de ambos proyectos.

El PRT 46 contiene las normas de transición y una guía para la aplicación inicial de la res. técnica 54 FACPCE (5), la cual contiene la introducción y los capítulos 1 a 6 de la NUA.

El PRT 47 también contiene normas que integran la NUA y está dividido en tres partes.

- La primera, contiene modificaciones a ciertos párrafos de la primera parte de la res. técnica 54.

Durante el proceso de elaboración de la Segunda Parte y Tercera Parte, se identificaron ciertos párrafos incluidos en la primera parte de la res. técnica 54, cuyo texto debería ser modificado para incrementar la consistencia de la resolución técnica en su conjunto.

Estos cambios se incorporarán como modificaciones a la Primera Parte de la res. técnica 54 en la resolución técnica que apruebe la Segunda y Tercera parte de la NUA.

- La segunda parte contiene Normas Particulares y abarca los capítulos 7 a 9 de que será el texto completo de la NUA.

Las normas de este capítulo son generalmente temas de mayor complejidad contable y se espera que su aplicación se circunscriba a un número poco significativo de entidades.

En esta segunda parte se establecen:

a) procedimientos de aplicación particular, que conforman el cap. 7. Estos se refieren a los criterios que una entidad utilizará para la conversión de estados contables expresados en una moneda extranjera; los requerimientos que empleará para preparar estados contables consolidados, que incluyen la evaluación de control sobre otra entidad y el procedimiento de consolidación

b) normas para el tratamiento contable de partidas particulares que integran el cap. 8. En este capítulo se describen: los criterios que una entidad utilizará para clasificar a un acuerdo conjunto como operación conjunta, o negocio conjunto, y su tratamiento contable; las participaciones en otras entidades que la entidad emisora de estados contables medirá utilizando el método del valor patrimonial proporcional; y el procedimiento para aplicar el método del valor patrimonial proporcional; y los criterios para reconocer y medir beneficios a los empleados posteriores a la terminación de la relación laboral y otros beneficios a largo plazo.

c) El capítulo 9 contiene las normas para reconocer los efectos procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos particulares. Se describen los requerimientos para contabilizar combinaciones de negocios; aquellos que una entidad empleará para reconocer y medir instrumentos financieros derivados y otros contratos de naturaleza similar.

- La tercera parte del Proyecto integrará la tercera parte de la res. técnica 54, destinada a normas específicas que afectan a sectores o industrias específicos.

El proyecto menciona un cap. 10, inexistente. Este y otros comentarios fueron enviados oportunamente a FACPCE a través del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de CABA. De la revisión del texto surge que el capítulo numerado como "11" se corresponderá con el cap. 10 de la res. técnica 54 (6) que refiere a la actividad agropecuaria que es el objeto del presente texto.

El Proyecto contiene un glosario con las definiciones correspondientes a los capítulos 7 a 10 de la NUA el cual integrará el Glosario de la RT 54.

II. Actividad Agropecuaria. RT 22 y cap. 11 del Proyecto nro. 47

- Marco Normativo

El tratamiento contable de la actividad agropecuaria se encuentra abordado en la res. técnica 22 la cual fue modificada en su totalidad por la res. técnica 46 (7).

La RT 46 (8) fue aprobada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA) por res. CD 23/2018 para ser de aplicación a ejercicios iniciados a partir del 01/01/2018 y cuando corresponda, a sus períodos intermedios. Contiene el nuevo texto de la res. técnica 22, vigente.

De acuerdo a su definición, esta norma se aplica a la actividad agropecuaria, que es aquella mediante la que se producen bienes combinando el esfuerzo del hombre y la naturaleza para obtener productos agropecuarios o nuevos activos biológicos.

La actividad agropecuaria incluye, por ejemplo, el cultivo de granos y semillas oleaginosas, de hortalizas, de frutales y nueces, cultivo en invernaderos y viveros, y floricultura, la explotación de bovinos y porcinos y la recolección de miel, entre otras.

Esta norma no aplica a la tierra agropecuaria, los productos agropecuarios luego de la cosecha, faena o recolección que no estén controlados por sus productores y para aquellos productos agropecuarios que serán sometidos a procesos o transformación posterior en bienes que no son activos biológicos.

Tener control sobre los activos implica, y nos remitimos a la Norma Internacional de Contabilidad nro. 41 (NIC 41) (9) para definirlo de la siguiente manera: en el párr. 10 se establece que a) "la entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando y solo cuando la entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados"; y en el párr. 11 que "el control puede ponerse en evidencia mediante, por ejemplo, la propiedad legal del ganado vacuno y el marcado con hierro o por otro medio de las reses en el momento de la adquisición, nacimiento o destete".

- Definiciones propias correspondientes a esta actividad. Previo a continuar el análisis de los criterios de reconocimiento, medición y exposición, desarrollaremos algunos conceptos propios de la actividad agropecuaria.

Los activos biológicos son los animales y plantas vivientes que se utilizan en la actividad agropecuaria con excepción de las plantas productoras.

Son ejemplos de activos biológicos las cabezas de ganado de las que se obtiene la carne, o las que se tienen para vender, los cultivos, tales como el maíz o el trigo, y los árboles que se tienen en crecimiento para producir madera.

Las plantas productoras son aquellas plantas vivas que permiten obtener productos agrícolas y que se espera que produzcan durante más de un período y que tienen una probabilidad remota de ser vendidas como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.

Ejemplos de plantas productoras lo constituyen los viñedos, palmas aceiteras y árboles de caucho.

No son plantas productoras las que se espera cosechar como productos agrícolas (por ejemplo, los bosques cultivados para madera o pasta para papel).

Los animales reproductores son aquellos animales utilizados exclusivamente para la procreación de nuevos animales de su especie desde que son categorizados como tales por la entidad y hasta que cambien de destino.

Productos agropecuarios son aquellos separados de los activos biológicos mediante la cosecha, ordeño, recolección, etc. (por ejemplo: cereales cosechados, leche, lana, madera, frutos cosechados, etc.).

- Normas de reconocimiento, medición y presentación

En este apartado revisaremos los criterios de reconocimiento, medición y exposición tanto en la normativa vigente como en su redacción en el Proyecto nro. 47 de RT, hoy incorporado a la RT 56.

(i) Criterios de reconocimiento

De acuerdo a la RT 22 se reconocerá la existencia de un activo biológico o producto agropecuario solo cuando se hayan satisfecho los requisitos exigidos por la sección 5 (Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables) de la res. técnica 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales) y específicamente por la sección 2.1 (Reconocimiento) de la res. técnica 17 (Normas contables profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general).

Esto implica reconocer un elemento como activo biológico o producto agropecuario cuando se cumpla con la definición general de activos y con las definiciones específicas de este rubro.

Se define como activo a un recurso económico material o inmaterial, controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un recurso económico es un bien o un derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos.

A su vez deberá cumplir con el requisito de confiabilidad (credibilidad).

Este criterio implica que la información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que estos la acepten para tomar sus decisiones.

Una información confiable reúne los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.

El reconocimiento contable de un elemento debe efectuarse cuando se cumplan todas las condiciones indicadas.

En el cap. 11 del Proyecto nro. 47 de resolución técnica, al tratar los criterios de Reconocimiento, se indica que se deberá reconocer un elemento como activo biológico o producto agropecuario, según corresponda cuando cumpla con la definición general de activo y las específicas del rubro. Algunas las hemos comentado al inicio de este texto. A su vez, se reconocerá cuando satisfaga el requisito de confiabilidad, y credibilidad y cuando su contribución a los beneficios económicos futuros de la entidad resulte probable [\(10\)](#).

Resulta interesante comentar que en la RT 54 se clarifica la definición de cuando un hecho resulta probable, y así lo define en el Glosario:

"Cuando en esta resolución técnica se utiliza este término como condición para el reconocimiento de una partida determinada, deberá entenderse equivalente a que tiene más probabilidad de que ocurra que de lo contrario. Para fines prácticos, una entidad considerará que un evento es más probable cuando la probabilidad de que ocurra es mayor al 50%, y es improbable cuando su probabilidad de ocurrencia es del 50% o menor".

Respecto a los criterios de reconocimiento, no existen cambios sustanciales respecto del Proyecto, solo resulta más claro cuando un hecho se debe considerar "probable", algo que contribuye a la claridad en la aplicación de los requerimientos.

(ii) Criterios de medición

- RT 22

En principio, tenemos que diferenciar a los activos biológicos de aquellos que son productos agropecuarios y luego, el destino dado a cada uno de ellos.

Activos biológicos

En el caso de los activos biológicos, distinguiremos a aquellos destinados a la venta o consumo en el curso normal de la actividad de aquellos utilizados como factor de la producción.

Activos biológicos destinados a la venta o consumo en el curso normal de la actividad

De tratarse de activos biológicos para los que existe un mercado activo en su condición actual, se valorarán a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta.

Debe considerarse mercado activo, según lo dispone el glosario que acompaña a RT 56, al mercado en el cual las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha. De la misma forma, define Valor Razonable como el precio que se recibiría por vender un activo (es decir, un precio de salida) o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

Los 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 tales bienes a su comprador. Incluye, entre otros, 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.

Los 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, se medirán por su valor razonable menos gastos en el punto de venta.

En el caso de no existir precios directamente observables en el mercado, se utilizarán técnicas de valuación para determinar el valor razonable, estimando su valor presente o descontado a partir de importes futuros, como son los flujos netos de efectivo o ingresos menos gastos ajustados para asimilarlos a flujos de fondos o utilizando el costo de reposición.

Si el activo se encuentra en la etapa inicial de su desarrollo biológico, esto es aquella 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, 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, los bienes serán valuados a costo original.

Mencionamos el término "desarrollo biológico". Este comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.

Los bienes pueden encontrarse en la etapa inicial de su desarrollo biológico, cuya definición ya comentamos, y en la etapa posterior de este, la cual se encuentra comprendida desde el momento en que se evidencie un crecimiento biológico que permita realizar una medición confiable y verificable de dicho desarrollo utilizando técnicas de valoración adecuadas, hasta que se transforme en un producto agropecuario.

Los 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 se medirán a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta en caso de que puedan obtenerse valores de

mercado a la fecha de medición o en fechas cercanas a ella y estos valores representan razonablemente los valores a los que pueden ser comercializados los bienes. En caso contrario se medirán al costo original.

Activos biológicos utilizados como factor de la producción en el curso normal de la actividad.

Refiere a animales reproductores y plantas productoras.

Los animales reproductores se medirán a su costo de reproducción en el mercado, tanto hayan sido adquiridos o producidos por el ente.

Para aquellos animales reproductores para los que no exista mercado activo en su condición actual, pero sí en una etapa anterior, se medirán a costo de reposición de un bien similar, medido en etapa de inicio de su producción comercial, neto de depreciaciones acumuladas.

Para los que no exista mercado activo en ningún estado de desarrollo biológico 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. 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.

De no poder obtenerlos, su medición inicial se realizará a costo original.

Cuando comienza 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 res. técnica 17 (RT 17).

Plantas productoras

La medición inicial se realizará a costo original. Cuando comience la etapa de producción se deberá comenzar el cálculo de la depreciación.

Para la medición posterior podrá utilizarse el modelo de revaluación descrito en la RT 17.

Productos agropecuarios

Estos se medirán, tanto en el momento de la cosecha o recolección, como aquellos que se encuentren a la fecha de medición controlados por los productores agropecuarios; destinados a la venta o consumo en el curso normal de la actividad a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta.

En el caso de que sean utilizados como insumo como insumo de la producción agropecuaria o industrial, se medirán de acuerdo a la RT 17 o RT 41 (11), según corresponda. Esto implica que, de tratarse de semillas o insumos de la producción agropecuaria, se medirán a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. Este criterio no surge explícitamente de las normas, pero el objetivo de la RT 46 al redactarse ha sido incluir en la medición a Valor Razonable menos gastos estimados en el punto de venta a los productos agropecuarios controlados por el productor y destinados a ser utilizados como semilla o insumo de la producción agropecuaria, sin embargo, en su texto no ha quedado claro. Este es uno de los temas que pudieron generar dudas al aplicar la norma, no obstante, se los incluye en su alcance. Consideramos debe ser el valor razonable menos gastos. Esto

porque la RT 17 directamente deriva para ellos a las mediciones de la RT 22.

En el caso de tratarse de insumos de la producción industrial se valorarán a costo de reposición a fecha medición o a costo original, si fuera imposible o impracticable la obtención del costo de reposición.

Proyecto nro. 47 de resolución técnica y la RT 56

Activos biológicos

Medición inicial

De acuerdo al proyecto, la medición inicial se realizará en función del costo de adquisición, cuando los bienes hayan sido adquiridos, de su costo de producción cuando se trate de activos biológicos en producción, y en base a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta, en el caso de que se trate de activos biológicos producidos.

A su vez, la norma expresa criterios de medición para aquellos activos biológicos recibidos mediante aportes o donaciones y mediante trueques o canjes [\(12\)](#).

En el primer caso, activos biológicos recibidos mediante aportes o donaciones, se valorarán según el importe establecido en la documentación que respalda la operación, de tratarse de una entidad que califica como pequeña o mediana y el importe estuviera explicitado o a su valor razonable, en los demás casos.

De tratarse de activos biológicos recibidos mediante trueque o canje se medirán a un importe equivalente a la medición contable del activo entregado, cuando se trate de bienes cuya naturaleza, destino o utilización dentro de una actividad y costos de reposición son similares. De no poder determinarse este importe, por el importe establecido en la documentación que respalda la operación, cuando la entidad califica como entidad pequeña o mediana y el importe estuviera explicitado. En los demás casos, de acuerdo al valor razonable del activo recibido, o al valor razonable del activo entregado, reconociendo el correspondiente resultado por tenencia de los activos entregados, cuando no pueda determinar el valor razonable del activo recibido. En este caso, se debe respetar la jerarquía del orden expuesto. Cuando no pueda determinarse el valor razonable ni la cotización del activo recibido ni del activo entregado, se medirán a un importe equivalente a la medición contable del activo entregado.

Medición posterior

Si los activos están destinados a la venta o consumo en el curso normal de la actividad, a fecha de los estados contables deberán ser medidos de acuerdo a los siguientes criterios, según corresponda:

- Aquellos que se encuentran en la etapa inicial de desarrollo biológico, en función de su costo de producción.

- Aquellos que se encuentren en la etapa posterior de desarrollo biológico, deberemos distinguir si se trata de un ente pequeño, mediano o grande. Si se trata de un ente pequeño, se podrá utilizar el costo adquisición o de producción según corresponda, si el ente es mediano, valorará sus activos biológicos a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta, excepto que estimar este valor implique un costo o esfuerzo desproporcionado, en cuyo caso podrá utilizar el costo de adquisición o de producción, según corresponda [\(13\)](#).

En general, la entidad llegará a esta conclusión si los usuarios de sus estados contables son exclusivamente los órganos de control societario o los organismos de recaudación fiscal.

En los demás casos, es decir, de no tratarse de un ente pequeño o mediano, utilizará el valor razonable menos gastos en el punto de venta.

Si los activos biológicos son utilizados como factor de la producción en el curso normal de la actividad, (plantas productoras; animales reproductores o vacas lecheras) a fecha de estados contables, deberán ser medidos de acuerdo a lo establecido en la sección "Bienes de uso y depreciaciones" de la RT 54, esto es utilizando el modelo de costo o de revaluación. Esta norma remite a los párrs. 313 a 358 de la RT 54.

Valuar utilizando el Modelo de Costo implica medir los activos al costo original menos la depreciación acumulada y deduciendo las pérdidas por desvalorización acumuladas.

El modelo de revaluación contempla medir el activo por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por desvalorización.

Una primera opinión a destacar y que fuere remitida a FACPCE en oportunidad de la consulta realizada sobre el proyecto es que en la RT 54, en el párr. 313 de la sección "Bienes de uso y depreciaciones", al definir a los activos que se consideran bienes de uso incluye a las plantas productoras y excluye expresamente a "los activos biológicos distintos de las plantas productoras".

Es decir, de acuerdo al texto, los animales reproductores y cualquier otro tipo de activo biológico que no pueda ser definido como planta productora carece de tratamiento.

Esta situación ha sido revertida en el texto de la RT 56.

Productos agropecuarios

Medición inicial

De tratarse de productos agropecuarios, estos deberán ser medidos inicialmente en el momento de su cosecha o recolección a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta.

Medición posterior

Su medición posterior se realizará de acuerdo con su destino. Aquellos destinados a la venta, a valor razonable menos los gastos estimados de venta. En caso de ser utilizados como insumo de la producción agropecuaria o industrial, de acuerdo a la sección "Bienes de cambio y costo de los bienes vendidos (o de los servicios prestados)", remitiendo este apartado a los párrs. 287 a 312 de la RT 54 (14).

Esto implica que la entidad medirá los productos agropecuarios a costo de adquisición, de reposición o de última compra.

Estos valores se utilizarán de forma indistinta, es decir, la norma no establece una jerarquía, pero deberá utilizar el mismo criterio para todos los bienes.

(iii) Criterios de exposición

RT 22

De acuerdo a la norma vigente a la fecha, se expondrá en el estado de situación patrimonial a los activos biológicos en un rubro específico, excepto a las plantas productoras, que se deberán incluir dentro del rubro Bienes de uso.

Se deberán clasificar en corrientes y no corrientes. En el rubro Bienes de Cambio se expondrán los productos agropecuarios.

En el estado de resultados se expondrá el resultado de la producción agropecuaria, 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 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 es el resultante de considerar el ingreso por la producción y sus costos asociados, y estará compuesto por el valor de los productos agropecuarios obtenidos al momento de la cosecha, tala, recolección, entre otros, más la valorización registrada por los activos biológicos durante el período, menos la desvalorización registrada por los activos biológicos durante el período; 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".

Proyecto nro. 47 de resolución técnica y la RT 56

Con respecto a la redacción del Proyecto nro. 47 de resolución técnica, también indica que los activos biológicos se expondrán un rubro específico, dentro el Estado de Situación Patrimonial, pero a diferencia de la RT 22, da la opción de exponer a los activos biológicos utilizados como factores de producción en un rubro específico o dentro del rubro Bienes de uso, en este caso, discriminándolos como una clase separada.

Los productos agropecuarios no tienen tratamiento específico. Si bien se interpreta que se expondrán como bienes de cambio, el texto debería darle expreso tratamiento.

Este punto también fue relevado a FACPCE en oportunidad del envío de los comentarios al proyecto.

En el texto de la RT 56 este punto no fue modificado.

En el estado de resultados se expondrá el resultado de la producción en primer lugar cuando la actividad agropecuaria sea la predominante, y en los restantes casos a continuación del resultado bruto por la venta de bienes y la prestación de servicios y antes los resultados por medición de bienes de cambio al valor neto de realización

En este punto no difiere de la normativa vigente, solo está redactado de forma más clara.

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, se presentarán en una partida separada del estado de resultados a continuación de la utilidad bruta.

(iv) Revelación en notas

RT 22

En la información complementaria se presentarán las plantas productoras por separado de los restantes bienes de uso, una apertura en categorías según el grado de desarrollo. También se informará el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos de fondos en los casos de bienes valuados utilizando técnicas de valuación. Si los activos biológicos o su producción se hubiere medido utilizando un valor de un mercado que no satisfaga las condiciones necesarias para ser considerado como mercado activo, deberá

informarlo, así como una descripción de las limitaciones de dicho mercado para ser considerado como activo.

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.

Proyecto nro. 47 de RT y la RT 56

Se deberá revelar en notas las políticas contables empleadas y los criterios de medición aplicados para cada clase de pasivo (deuda) en especie; y las bases y métodos utilizados y los supuestos considerados en las mediciones basadas en valores corrientes.

A su vez, se informará el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición del valor razonable de los activos biológicos y de los productos agropecuarios y cualquier base de medición utilizada distinta del valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta admitidas en la norma, junto con una descripción de las limitaciones que la llevaron a utilizar ese otro criterio.

Se revelará la composición de los costos de producción relacionados con los ingresos de producción agropecuaria, clasificados por su naturaleza y por su función.

III. Conclusión

Los objetivos de la Norma Unificada Argentina de Contabilidad son considerar las distintas realidades que existen en nuestro país, tomando como punto de referencia las características de las entidades pequeñas y medianas. A su vez, abreviar requerimientos que pudieran ser simplificados, en la medida que ello no afecte las necesidades de los usuarios con un lenguaje comprensible y bajo una estructura simple de comprender, que permita fácilmente identificar los requerimientos.

En síntesis, se trata de clarificar y unificar criterios contenidos en las Resoluciones Técnicas, las cuales han sido desarrolladas a lo largo de décadas y se requiere uniformidad en el vocabulario utilizado y en los criterios adoptados para facilitar la lectura y comprensión de estos.

Con respecto a la norma particular referida a la Actividad Agropecuaria, consideramos que este objetivo se cumple en gran parte, no obstante, presentamos los temas relevantes de esta actividad que son requeridos en su tratamiento contable.

(1) Las normas contables profesionales son utilizadas como referencia para la emisión de los informes de los contadores públicos, en su calidad de auditores de estados contables. La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) carece de facultades regulatorias, ello implica que las resoluciones técnicas son normas propuestas, hasta tanto los Consejos Profesionales las hagan propias.

(2) Res. técnica 22 "Normas contables profesionales: actividad agropecuaria".

(3) 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".

(4) Disponible en <https://www.facpce.org.ar/wp-content/uploads/2023/07/Resolucion-Tecnica-N-56.pdf>.

(5) Normas contables profesionales: norma unificada argentina de contabilidad. [Introducción y Primera Parte].

(6) Con fecha 07/07/2023 fue publicada la res. técnica 56, la cual contiene el texto definitivo que incorpora al Proyecto nro. 47 de RT. Podemos confirmar que el capítulo correspondiente

a la norma particular que trata la actividad agropecuaria esta numerado como capítulo 1.

(7) 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". - FACPCE.

(8) Disponible en:
https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=1.

(9) International Accounting Standard 41, emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en febrero de 2001. Prescribe normas para el tratamiento contable de la actividad agropecuaria.

(10) Párr. 1025 RT 56.

(11) Res. técnica 41 - FACPCE. Normas contables profesionales. Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños y entes medianos.

(12) Párr. 1026 RT 56.

(13) Párr. 1027 RT 56.

(14) Párrs. 1030 y 1031 RT 56.