# EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA RT 54 EN DETERMINADOS ACTIVOS: SEMENTERAS AGRÍCOLAS, GANADERÍA DE CRÍA E INVERNADA Y PRODUCTOS AGROPECUARIOS

¿Es útil? (0) (0)

**Silvina B. Marcolini** 22/05/2026

**SUMARIO:**

En este trabajo revisamos las diferencias de medición y presentación que surgen por la aplicación del Capítulo 10 de la RT 54, respecto a la RT 22, en determinados activos. Trabajamos con los activos biológicos sementera agrícola y ganadería de cría e invernada, y con los productos agropecuarios. Además, relacionamos los cambios identificados con la preparación de los estados contables correspondientes al primer ejercicio de aplicación.

**Esta doctrina fue publicada en:**

- Consultor Agropecuario

## I - INTRODUCCIÓN

La puesta en vigencia de la resolución técnica (RT) 54, “Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad”, de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2025, determina que los primeros ejercicios de aplicación corresponden al cierre 31 de diciembre de 2025. La norma lleva consigo cambios tanto en la medición como en la presentación del patrimonio de un ente y los resultados generados, a lo que se suma su aplicación por primera vez. Su texto se ocupa de explicar y definir conceptos generales relacionados con el reconocimiento, la medición y la presentación de las partidas del activo, pasivo y patrimonio neto, se refiere a la presentación de estados contables y la revelación de información, e incluye algunas cuestiones particulares. Asimismo, su apéndice A contiene las normas para la transición.

Las empresas agropecuarias no están ajenas a este cambio normativo y a la necesidad de migrar desde la RT 22, “Actividad agropecuaria”, a la RT 54, para la preparación y presentación de sus estados contables. La actividad agropecuaria ocupa el capítulo 10 de la norma, aunque su texto deriva a otros apartados de la misma cuando así lo requiere. Por su parte, el apartado de la transición es aplicable a todas las entidades a las que corresponda esta norma.

El objetivo que nos proponemos es revisar los cambios que introduce la RT 54 respecto a la RT 22 en la medición y presentación de activos específicos de la actividad agropecuaria y sus implicaciones al momento de su puesta en marcha. En esta oportunidad, trabajaremos concretamente con determinados activos seleccionados a partir de las producciones más habituales de nuestra zona pampeana. Para ello, presentamos a continuación algunas cuestiones referidas a la aplicación por primera vez, las diferencias de medición y presentación que surgen por la comparación normativa,

para determinados activos biológicos (sementeras agrícolas, y ganadería de invernada y de cría) y para los productos agropecuarios, una breve referencia a la resolución 660/2026 de la Junta de Gobierno de la FACPCE y algunas reflexiones finales.

**II - APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ**

El Anexo A de la RT 54 explica las normas de transición que son aplicables a la preparación de los estados contables correspondientes al primer ejercicio de aplicación. Si bien no es el objetivo de este trabajo, nos referimos muy brevemente al tema para hacer hincapié en las cuestiones que utilizaremos en adelante.

En el acápite A2 distingue entre la fecha de aplicación inicial o fecha de inicio del primer ejercicio en el que una entidad aplique esta norma y el inicio del año comparativo, que es el primer día del ejercicio comparativo, incluido en los estados contables correspondientes al primer ejercicio en el que una entidad aplique esta norma. Así, si el primer ejercicio de aplicación es el que cierra el 31 de diciembre de 2025, la fecha de aplicación inicial es el 1 de enero de 2025 y el inicio del año comparativo es el 1 de enero de 2024.

Esta diferenciación no es un tema menor, ya que nos ubica cronológicamente de acuerdo con los enfoques (retroactivo integral o retroactivo simplificado) admitidos por la norma para aplicar inicialmente sus requerimientos. El enfoque retroactivo integral nos ubica al inicio del año comparativo, mientras que el enfoque retroactivo simplificado lo hace a la fecha de la aplicación inicial. En forma resumida, los dos enfoques determinan una fecha a partir de la cual se adecuará la información contable a la RT 54.

En la fecha de aplicación inicial, la entidad determinará su clasificación como pequeña, mediana o resto y, de acuerdo con el punto A4, seleccionará las políticas contables que sean consistentes con dicha clasificación. Los cambios de política contable pueden ser obligatorios cuando corresponden a cambios de criterios que no podrían haberse efectuado aplicando las normas anteriores, o voluntarios cuando estos cambios podrían haberse efectuado aplicando las normas anteriores. Los cambios de política contable que surgen porque la entidad ha cambiado de categoría (de mediana o pequeña, por ejemplo) son cambios obligatorios. Esta clasificación tiene implicancias en la revelación de información al presentar los estados contables.

Asimismo, y en lo concerniente a la información comparativa, el Cuadro 1 siguiente resume el contenido del Anexo en este aspecto:

**Cuadro 1: Aplicación por primera vez. Información comparativa**

| Anexo A | Enfoque integral | Enfoque simplificado |
|---|---|---|
| **Cambios de presentación** | Readecuación de partidas en todos los estados y notas | Readecuación de partidas en todos los estados y notas |
| **Cambios de reconocimiento y medición** | Readecuación de cifras en todos los estados y notas en forma retroactiva | Readecuación del estado de situación patrimonial y ajuste del saldo inicial en el estado de evolución del patrimonio neto |
| **Fuente:** Elaboración propia | | |

Como la denominación lo indica, el enfoque simplificado es una alternativa simplificadora que nos da la norma y que consideramos muy útil para la transición. En los apartados que siguen, cada vez que

trabajamos con la aplicación inicial, lo hacemos con referencia a este enfoque simplificado.

## III - ACTIVOS BIOLÓGICOS

De acuerdo a lo expuesto en el apartado anterior, en este trabajo nos referimos a determinados activos biológicos con el objetivo de revisar para cada uno los cambios, tanto en la medición como en la presentación, introducidos por la RT 54 y su aplicación por primera vez. Consideramos la actividad agrícola extensiva y la actividad ganadera tanto de cría como de invernada. En cada actividad identificamos las diferencias que tanto en cuestiones de medición como de presentación surgen por la RT 54 y las incidencias al aplicar la norma por primera vez.

### 1. Sementera agrícola

#### *1.1. Cuestiones de medición*

La medición posterior de estos activos está prevista en el párrafo 1027 de la RT 54, "Activos biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de las operaciones". Plantea que si a la fecha de cierre de ejercicio se encuentran en la fase inicial de producción, se medirán a costo de producción, y en los demás casos a su valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta. Asimismo, de acuerdo con el párrafo 1028, la medición a costo de producción determina la necesidad de comparar con su valor neto de realización cuando existan indicios de desvalorización.

Por su parte, en el punto 7.1.1 de la RT 22, estos activos se medían a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta y el punto 7.1.3 agregaba que si se encontraban en la etapa inicial de desarrollo biológico su medición era el costo de reposición de los bienes y servicios necesarios para obtener un bien similar. La utilización de valores de reposición de la fecha de la medición lleva consigo el reconocimiento de un ajuste del activo con contrapartida en resultados atribuibles a cambio de precios, o lo que llamamos "Resultados por tenencia". El mismo punto terminaba explicando que si la obtención del costo de reposición fuera imposible o impracticable, se usará como sucedáneo el costo original.

La comparación normativa nos permite identificar que la diferencia se presenta si estos activos se encuentran en la fase productiva inicial, en la que pasamos de aplicar un costo de reposición indirecto a un costo de producción, y siempre que hubiéramos aplicado el criterio primario de la RT 22 y no el criterio sucedáneo. Esto nos lleva a hacer dos consideraciones si tengo una sementera en su etapa inicial:

> a) La medición al cierre del ejercicio será la sumatoria de los costos de producción hasta la fecha.
>
> b) Será necesario ajustar la medición al inicio del ejercicio por única vez a los fines de cumplir con el enfoque retroactivo simplificado propuesto por la RT 54 en su Anexo A, si medimos a costo de reposición al cierre del ejercicio anterior.

De esta forma, se deberá recalcular la medición de la sementara al inicio del primer ejercicio de aplicación para llevarla a sus valores históricos. Se trata de un cambio obligatorio de política contable, en los términos del Anexo A de la norma y que, por lo tanto, no requiere justificación. Para ello, podemos tomar el valor de los resultados por tenencia reconocidos para este activo por las existencias al cierre del ejercicio anterior y registrar un ajuste en dicho activo con contrapartida en los Ajustes de Resultados de Ejercicios Anteriores (AREA), que modificará el saldo inicial de los resultados no asignados del ejercicio.

Si la sementera no se encuentra en su fase inicial de producción, no hay cambios de medición y, por lo tanto, no hay ajustes retroactivos al inicio del ejercicio, ni cambios en la medición al cierre. Si bien el criterio primario de medición es el valor razonable menos los gastos de venta, resulta importante aclarar que la RT 54 incorpora una opción para las entidades pequeñas, de utilizar el costo de producción. En el mismo sentido, las entidades medianas pueden utilizar el mencionado costo de producción en la medida en que estimar un valor razonable implique un costo o esfuerzo desproporcionado (párrafo 1027). Si la entidad califica como pequeña o mediana y opta por utilizar esta opción otorgada por la norma, la medición al cierre de este activo sería a valores de costo y debería ajustar la medición inicial en forma retroactiva. La RT 22 no contemplaba la clasificación de

una entidad como pequeña, mediana y resto; su contenido era aplicable íntegramente a entes que realicen actividad agropecuaria, independientemente de su caracterización o tamaño. Desde esta perspectiva es que consideramos que se trata de un cambio de política contable que se corresponde con un cambio de criterio que no podría haberse efectuado aplicando las normas anteriores. Si la entidad ejerce la opción de utilizar los valores de costo porque la RT 54 así lo admite y se trata de un ente pequeño o mediano, será necesario recalcular los valores de costo de la sementera al inicio y compararlo con su medición inicial para registrar un ajuste en el activo con contrapartida en el AREA. No obstante, debería justificarse en notas la utilización de los valores de costo para estos activos biológicos a partir de la adopción de la opción de la norma.

***1.2. Cuestiones de presentación***

De acuerdo con el párrafo 1033 de la RT 54, estos activos se incluyen en un rubro específico de "Activos biológicos" y, en este aspecto, el punto 9.1 de la RT 22 también lo planteaba, por lo que no existen diferencias de presentación en la comparación normativa.

**2. Ganadería de invernada**

***2.1. Cuestiones de medición***

El mismo párrafo 1027, en su punto b), prevé para los restantes activos biológicos la medición posterior a valores razonables menos gastos estimados en el punto de venta. La hacienda ganadera de invernada queda comprendida en el mismo párrafo considerado para la sementera agrícola que no se encuentra en su etapa inicial. También su tratamiento es equiparable a la sementera en los términos de la RT 22. Así, en estos activos biológicos no hay cambios de medición y, por lo tanto, no hay ajustes retroactivos al inicio del ejercicio, ni cambios en la medición al cierre.

En el mismo sentido, es aplicable la opción prevista por la RT 54 para entidades pequeñas y medianas, y los ajustes a la medición inicial en caso de ejercer dicha opción.

***2.2. Cuestiones de presentación***

Como ya se expuso, y de acuerdo con el párrafo 1033 de la RT 54, estos activos se incluyen en un rubro específico de "Activos biológicos" y, en este aspecto, el punto 9.1 de la RT 22 también lo planteaba, por lo que no existen diferencias de presentación en la comparación normativa.

**3. Ganadería de cría**

***3.1. Cuestiones de medición***

El párrafo 1029 de la RT 54, dedicado a la medición de "Activos biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones", deriva a la sección sobre "Bienes de uso y depreciaciones" en los párrafos 313 a 358. El párrafo 319 de la norma plantea la posibilidad de optar, para la medición posterior de los bienes de uso, entre el modelo del costo y el modelo de la revaluación. Resulta importante aclarar que dentro de esta categoría están comprendidos los animales reproductores y los animales productores.

El párrafo 320 establece que una entidad aplicará el mismo modelo al conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las operaciones de una entidad (clase), y entre los ejemplos de clases de bienes de uso aparecen los activos biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones. A su vez, y desde nuestra perspectiva, cada entidad deberá definir sus clases de activos, que dentro de estos activos biológicos pueden ser, por ejemplo, diferentes categorías de animales.

La aplicación del modelo de costo implica, de acuerdo con el párrafo 320, la determinación del costo original menos la depreciación acumulada y menos las pérdidas por desvalorización acumuladas. Por su parte, el modelo de revaluación determina el uso de su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y menos el importe acumulado de las pérdidas por desvalorización.

La medición a valor razonable está contenida en los párrafos 117 y siguientes, y plantea la utilización de un precio que sea observable directamente (mercado principal o más ventajoso), o se estime mediante técnicas de valuación. Además, requiere la consideración de las características y condición

actual del activo (por ejemplo, su localización, computando los gastos de transporte para llegar al mercado). Las técnicas de valuación mencionadas se exponen en el párrafo 120 y se refieren a la utilización de precios de activos similares (enfoque de mercado) al valor descontado de los flujos de efectivo netos que puedan esperarse del activo (enfoque de ingresos) y al costo que requeriría la adquisición o producción de un activo similar (enfoque del costo).

La comparación entre el valor revaluado y el valor en libros del activo, a la fecha de la medición, determina un ajuste que se imputará:

a) Si es positivo, a la cuenta "Saldo por revaluación", incluida en los resultados diferidos del patrimonio neto.

b) Si es negativo, al resultado del período.

En ambas situaciones se tendrán en cuenta los ajustes anteriores del activo. Por lo tanto, si el valor revaluado es superior a su valor en libros y en los ejercicios previos a la revaluación se reconocieron pérdidas por desvalorización, será necesario revertir dichas pérdidas a través del resultado del ejercicio y la diferencia remanente se imputará al saldo por revaluación. De la misma forma, si el valor revaluado es inferior al valor en libros y en los ejercicios previos a la revaluación se reconoció un saldo por revaluación por aplicación del modelo en estos activos, será necesario disminuir el saldo por revaluación y la diferencia remanente será la pérdida del ejercicio. Los párrafos 323 y 324 de la norma explican el tratamiento de la diferencia generada por la aplicación del modelo de revaluación.

Por otra parte, la misma norma en el párrafo 327, que se transcribe a continuación, explica el tratamiento del saldo por revaluación:

> ***"Una entidad podrá transferir directamente a resultados no asignados el saldo por revaluación incluido en el patrimonio neto:***
>
> ***a) a medida que se consume el elemento (en cuyo caso el importe a transferir será igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la depreciación que se hubiera computado en función de su costo original);***
>
> ***b) cuando se produce su baja, retiro, venta o disposición por otro motivo, o***
>
> ***c) en cualquier momento posterior".***

A su vez, el párrafo 329 expone la imposibilidad de exponer, en el resultado del ejercicio, las transferencias desde el saldo por revaluación a los resultados no asignados, por lo que resulta claro que, alternativas mediante propuestas en el párrafo 327, la transferencia ocurre a través de los resultados no asignados del patrimonio neto. Además, y de acuerdo con el párrafo 330, un cambio en las alternativas del párrafo 327 constituye una modificación de política contable.

La contabilización de la revaluación requerirá la aprobación del órgano de administración de la entidad, para lo cual deberá existir documentación de respaldo apropiada a dicha medición, una política contable que describa el método o técnica de valuación adoptada, escrita y aprobada por el mismo órgano de administración, y los mecanismos de monitoreo que confirmen que dicha política fue aplicada en la preparación de los estados contables (párrafos 337 y 338).

La RT 22, en su punto 7.2.1, definía el costo de reposición en el mercado para la medición de estos activos, a los que denominaba *animales reproductores*. Este valor era sujeto de depreciación o no, según se determinaba a partir de un mercado activo en una etapa anterior o en su condición actual. La utilización de valores de reposición lleva consigo el reconocimiento de un ajuste del activo con contrapartida en resultados atribuibles a cambios de precios o resultados por tenencia. Para las mediciones posteriores admitía la utilización del modelo de la revaluación contenido en la RT 17. La utilización de un valor revaluado lleva consigo un ajuste que debía ser tratado de la misma forma explicada al referirnos al tema precedentemente.

En resumen, la medición a valor de reposición determina un ajuste del activo que impacta directamente en resultados, y la medición a valor revaluado genera un ajuste del activo que si es negativo impacta directamente en resultados, pero si es positivo lo hace en el patrimonio neto a

través de los resultados diferidos. En esta última situación, y de acuerdo al párrafo 327 antes expuesto, estos resultados diferidos deberán transferirse a resultados no asignados para convertirse en resultados distribuibles.

La comparación normativa nos permite identificar que se presenta una diferencia si estos activos se medían a valores de reposición de acuerdo con la RT 22 y hoy se miden según el modelo del costo o el modelo de la revaluación según la RT 54. Asimismo, si estos activos se medían por el modelo de la revaluación, puede no haber cambios si la entidad opta por continuar utilizando el mismo modelo.

En este punto, es preciso considerar los párrafos A33 a A35 de la norma, que corresponden al apartado que contiene las guías para la aplicación de la RT por primera vez en particular y que se refieren específicamente a estos activos biológicos. Así, el párrafo A34 explica que una entidad podrá utilizar el último importe computado de acuerdo con las normas anteriores como costo atribuido. Esto significa que si aplicamos el enfoque retroactivo simplificado, la medición a valores de reposición al cierre del ejercicio anterior será su costo al cierre del primer ejercicio de aplicación de la norma y no será necesario reconocer ajustes retroactivos. Este párrafo también es de aplicación en el caso de que se aplique el enfoque retroactivo integral.

### 3.2. Cuestiones de presentación

Para estos activos, el mismo párrafo 1033 de la RT 54, en su apartado b), explica que podrán presentarse en un rubro específico, o dentro del rubro “Bienes de uso”, discriminándolos como una clase separada. Un rubro específico podría ser, por ejemplo, “Activos biológicos utilizados como factor de producción”, “Activos biológicos” u otro.

Por su parte, el punto 9.1 de la RT 22 consideraba que estos activos integraban el rubro “Activos biológicos”, por lo que la comparación normativa indica que puede existir una diferencia de presentación. En este caso, deberá readecuarse la información comparativa en el estado de situación patrimonial.

## IV - PRODUCTOS AGROPECUARIOS

### 1. Cuestiones de medición

El párrafo 1030 de la RT 54 establece que estos activos se miden al momento de la cosecha, recolección, obtención o faena a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta. A su vez, el párrafo 1031 plantea que las mediciones posteriores corresponden a la sección “Bienes de cambio y costo de los bienes vendidos”.

Los párrafos sobre bienes de cambio plantean que si se trata de bienes fungibles con mercado activo y comercializables sin esfuerzo significativo, *incluyendo los productos agropecuarios después de concluida la cosecha, recolección, obtención o faena*, el criterio de medición a aplicar es el valor neto de realización. En este aspecto, cuando la norma, en su párrafo 123, se refiere a la medición del valor neto de realización, explica que para su determinación se estimará el valor razonable del activo y se le deducirán los costos ocasionados por la venta (comisiones, impuesto sobre los ingresos brutos y similares). Así, en los términos de la norma, la determinación de un valor razonable menos gastos de venta y de un valor neto de realización no implica diferencias cuantitativas respecto al valor calculado.

El punto 7.1.2 de la RT 22 también consideraba los valores razonables menos los gastos estimados en el punto de venta al momento de la cosecha, recolección, obtención o faena, pero hacía algunas aclaraciones en las mediciones posteriores. Esta dependía del destino de dichos bienes: cuando se trataba de la venta o la utilización como insumo de la producción agropecuaria, consideraba los valores razonables menos los gastos estimados en el punto de venta, y cuando su destino era convertirse en insumo de un proceso industrial, consideraba la medición de bienes de cambio. Según el punto 5.5.1 de la RT 17, si se trataba de bienes fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo de venta, les corresponde la medición a valor neto de realización.

Por lo expuesto, se aplicaba el valor razonable menos los gastos estimados en el punto de venta para los productos agropecuarios destinados a la venta y para aquellos destinados a convertirse en

insumos de un proceso agropecuario. Por su parte, cuando su destino era convertirse en insumo de un proceso industrial, se aplicaba la medición de bienes de cambio, ya sea valor neto de realización para bienes fungibles, o el que corresponde a bienes de cambio en general (costo de reposición o costo original si la obtención del costo de reposición fuera imposible o impracticable).

La comparación normativa nos permite identificar que la diferencia puede presentarse si estos activos se encuentran después de la cosecha, recolección, obtención o faena. En este caso, puede suceder que la medición a valores razonables menos gastos estimados en el punto de venta (RT 22) se convierta en medición a valor neto de realización (RT 54). Otra alternativa, y es muy probable que esto ocurra, es que se mantenga la utilización del valor neto de realización, o lo más eventual, que se migre de un costo de reposición o costo histórico si estos productos se consideraban bienes de cambio en general a un valor neto de realización. En este último caso, será necesario ajustar la medición al inicio del ejercicio por única vez, a los fines de cumplir con el enfoque retroactivo simplificado propuesto por la RT 54 en su Anexo A.

De esta forma, se deberá recalcular la medición de los productos agropecuarios al inicio del primer ejercicio de aplicación para llevarla a su valor neto de realización. Se trata de un cambio de política contable que podría haberse efectuado aplicando las normas anteriores, en los términos del Anexo A de la norma y que, por lo tanto, requiere justificación. Genera un ajuste en el activo con contrapartida en los AREA, que modificará el saldo inicial de los resultados no asignados del ejercicio.

**2. Cuestiones de presentación**

Ambas normas plantean la inclusión de estos activos en el rubro “Bienes de cambio”, por lo que no hay diferencias de presentación.

## V - RESOLUCIÓN (FACPCE) 660/2026

El 27 de marzo de 2026, la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó la resolución 660/2026 como norma complementaria del Apéndice A de la RT 54, aplicable solo a la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2025 que constituyan los primeros preparados, de acuerdo con la RT 54 (art. 3).

Esta resolución establece una dispensa transitoria, por la que se admite que una entidad que aplique la RT 54 por primera vez pueda mantener en los estados contables básicos las denominaciones, las expresiones, y los criterios de agregación y desagregación de partidas utilizados conforme a las normas contables anteriores. Asimismo, aclara que la dispensa se limita exclusivamente a los aspectos de presentación de la información e incluye un modelo de nota relacionada con la aplicación por primera vez de la RT 54 y el uso de esta dispensa transitoria.

## VI - REFLEXIONES FINALES

Este artículo pretende exclusivamente contribuir con el tratamiento contable que corresponde aplicar para los activos biológicos que mayoritariamente tenemos en nuestra región y para los productos agropecuarios, al mismo tiempo que ayudar con la transición que necesariamente tenemos que llevar adelante al aplicar la RT 54 por primera vez. El Cuadro 2 que presentamos a continuación pretende resumir las diferencias identificadas en la medición de los activos biológicos revisados en este artículo y en los productos agropecuarios.

**Cuadro 2: Diferencias en la medición posterior**

| Concepto | RT 54 | RT 22 | Transición (enfoque simplificado) |
|---|---|---|---|
| **Sementera en la fase productiva inicial** | Costo de producción | Costo de reposición indirecto | Ajuste retroactivo de saldos al inicio del ejercicio |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Ganadería de cría** | Modelo de costo o modelo de la revaluación | Costo de reposición | Costo atribuido al inicio del ejercicio |
| **Productos agropecuarios después de la cosecha** | Valor neto de realización | Costo de reposición o costo histórico | Ajuste retroactivo de saldos al inicio del ejercicio |
| **Fuente:** Elaboración propia | | | |

Las diferencias expuestas en el cuadro precedente no incluyen la opción que otorga la norma en su párrafo 1027, relacionado con la medición de la sementera cuando no se encuentra en la fase inicial de producción. La posibilidad de utilizar el costo de producción si la entidad es pequeña o mediana no nos parece una alternativa adecuada para este tipo de activos. Esta opción somete la medición posterior de un activo, especialmente identificado y definido en la normativa, que tiene la capacidad de desarrollarse biológicamente a la clasificación de la entidad según parámetros propuestos por la misma norma y que no guardan ninguna relación con la caracterización del activo a medir. Esta incorporación representa una diferencia en la comparación normativa que, como ya se expuso, no aparece reflejada en el Cuadro 2. Si bien la opción está presente y, por lo tanto, no podemos dejar de mencionarla en este análisis, no constituye desde nuestra perspectiva una opción elegible en una entidad agropecuaria.

Asimismo, el abandono de los valores de reposición propuesto para los animales productores y reproductores constituye un cambio que impacta en la medición periódica del activo y en los resultados reconocidos. En este aspecto, si bien creemos que la utilización de los costos de reposición era una práctica generalizada en entidades agropecuarias, la posibilidad de aplicar el modelo de revaluación nos lleva también a la asignación de valores de la fecha de la medición para estos activos biológicos. La diferencia sustancial, entonces, ocurre a partir de la imputación de los ajustes positivos a los resultados diferidos del patrimonio neto y no a los resultados del período.

Finalmente, la FACPCE ha publicado el Informe N° 31 del Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA), que contiene un modelo de estados contables para entidades agropecuarias que aplican la RT 54, que consideramos de mucha utilidad para nuestra tarea profesional.

**VII - REFERENCIAS**

* FACPCE: resoluciones técnicas, resoluciones de Junta de Gobierno e informes del Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría.