

# MEDICIÓN POSTERIOR DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS EN LA RT 54, "NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: NORMA UNIFICADA ARGENTINA DE CONTABILIDAD"



¿Es útil? (3) (0)

Diana Suardi  11/09/2025

## SUMARIO:

El Capítulo 10 del Título III de la RT 54 aborda la actividad agropecuaria y establece los criterios contables aplicables a activos biológicos, productos agropecuarios al momento de la cosecha o faena y los resultados derivados de la transformación biológica. Este trabajo se enfoca en los lineamientos referidos a la medición posterior de los activos biológicos destinados a la venta o consumo y analiza sus efectos en el reconocimiento del resultado de la producción.

## Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D & G)

## I - INTRODUCCIÓN

La resolución técnica (RT) 54 (t.o. RT 59), titulada "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad", se encuentra estructurada en tres títulos:

- El Título I establece normas generales aplicables a la elaboración de los estados contables, abarcando cuestiones comunes a cualquier tipo de entidad.
- El Título II contempla normas particulares destinadas a situaciones más complejas o menos habituales.
- El Título III, por su parte, contiene pautas específicas para ciertas industrias o sectores.

Dentro de este último, el Capítulo 10 se refiere a la actividad agropecuaria y prescribe las normas de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar en notas aplicables a las siguientes partidas:

- a) Activos biológicos.
- b) Productos agropecuarios en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena.
- c) Resultados atribuidos a la producción agropecuaria, cuyos componentes principales son los resultados generados por la transformación biológica.

Este trabajo se centra en los requerimientos establecidos por la norma en relación con la medición posterior de los activos biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de la actividad. En este marco, se describen y analizan los distintos criterios de medición prescriptos, así como sus implicancias en el reconocimiento de los resultados generados por la

producción agropecuaria.

## II - MEDICIÓN POSTERIOR DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS

Para la medición posterior de los activos biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de la actividad, la RT 54 enuncia distintos criterios, que tienen en consideración el tipo de activo biológico de que se trate, la fase de desarrollo en que se encuentre y la categoría de la entidad (RT 54, párr. 1027).

Los criterios de medición enunciados son los siguientes:

Activos biológicos en desarrollo durante la fase inicial de esa etapa, que sean plantas	Costo de producción	
Restantes activos biológicos	Entidad pequeña	Costo de adquisición o costo de producción, según corresponda
	Entidad mediana	Costo de adquisición o costo de producción, según corresponda, en la medida en que estimar el valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, implique un costo o esfuerzo desproporcionado
	En los demás casos	Valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta

En el caso de las plantas que se encuentren en la fase inicial de desarrollo, la norma indica que la medición deberá efectuarse al costo de producción y, por consiguiente, no se reconocerá un ingreso por producción. La etapa inicial del desarrollo biológico abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho hasta el momento en el que se evidencia un crecimiento biológico que permita realizar una medición confiable y verificable de dicho desarrollo, utilizando estimaciones técnicas de valoración adecuadas (RT 54, párr. 1024).

Para los restantes activos biológicos, las entidades que califiquen como pequeñas podrán aplicar un “tratamiento simplificado”: medirlos a su costo de adquisición o producción. Esta alternativa contribuye a facilitar la tarea cuando se trata de medir activos biológicos para los cuales no existen precios directamente observables que surjan de un mercado activo y el valor razonable debe ser estimado utilizando alguna técnica de valuación (por ejemplo, una sementera de maíz que se encuentra en la etapa posterior de desarrollo). No obstante, para los activos biológicos para los cuales existe un mercado activo en el que hay precios de cotización disponibles, la medición del activo a su costo de producción puede demandar un mayor esfuerzo, tal sería el caso de un establecimiento de cría de ganado bovino que para determinar el costo de producción de un ternero debe considerar los costos directos e indirectos que demandó su cría.

También las entidades medianas podrán efectuar la medición de sus activos biológicos destinados a la venta o a su consumo al costo de adquisición o producción, pero solo cuando estimar el valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, implique un costo o esfuerzo desproporcionado. La RT 54 ha incorporado en la normativa argentina el criterio de costo o esfuerzo desproporcionado, según el cual una entidad podría quedar liberada de aplicar un tratamiento establecido en la norma cuando el costo o esfuerzo requerido para su aplicación

resulte desproporcionado respecto de los beneficios que la información obtenida por aplicar ese tratamiento brindaría a los usuarios de los estados contables. Se trata de un criterio de aplicación restrictiva pues solo podrá aplicarse en aquellos casos expresamente indicados en la norma (RT 54, párr. 83).

Con excepción de las situaciones antes mencionadas, la medición posterior de estos activos deberá efectuarse a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta. El valor razonable de un activo es el precio que se recibiría por venderlo (es decir, un precio de salida) en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (RT 54, glosario). Una entidad estimará el valor razonable en función de precios que, en la fecha de la medición, sean observables directamente en el mercado o, cuando esto no fuera posible, estimados mediante técnicas de valuación, y consideren las características y condiciones actuales del elemento (RT 54, párr. 117). Se consideran gastos estimados en el punto de venta a los directamente 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. Incluyen, entre otros, comisiones, impuestos sobre la venta y seguros. No incluyen los fletes para transportar los productos al mercado en que se comercializan, porque tales componentes son contemplados en la medición del valor razonable (RT 54, párr. 1024).

La medición de los activos biológicos a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, trae aparejado el reconocimiento de ingresos por producción agropecuaria. Este resultado refleja los cambios en el valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta, generado desde la última medición anterior de los activos biológicos. Incluye la variación en el valor de los activos biológicos resultante de su transformación biológica, producida entre la etapa posterior de desarrollo biológico y la medición a la fecha de los estados contables, si esta es anterior al momento de la cosecha, recolección o faena (RT 54, párr. 1024).

III - EJEMPLO DE APLICACIÓN

Planteo

Una entidad pequeña dedicada a la actividad agrícola siembra 50 hectáreas de maíz a principios de setiembre/2025.

Los costos de producción incurridos en el ejercicio 2025 son los siguientes:

Concepto	\$
Semillas	9.000.000
Fertilizantes	9.500.000
Fitosanitarios	7.000.000
Sueldos y cargas sociales	5.250.000
Servicios de terceros	7.500.000
Depreciación máquinas agrícolas	6.750.000
Total	45.000.000

A la fecha de cierre del ejercicio, 31/12/2025, la sementera de maíz se encuentra en la etapa posterior del desarrollo biológico y su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, se estima en \$ 55.000.000. Para la estimación del valor razonable se utiliza el enfoque de ingresos, que consiste en la determinación del valor descontado de los flujos de efectivo netos que pueden esperarse del activo. Los flujos de efectivo se estiman considerando un informe técnico que determina la producción esperada sobre la base del rinde histórico del establecimiento, el estado del cultivo, las condiciones climáticas y los riesgos existentes hasta la

cosecha.

Los costos de producción incurridos en el nuevo ejercicio, hasta el momento de la cosecha, ascienden a \$ 19.000.000.

En marzo/2026, se lleva a cabo la cosecha, obteniéndose una producción de maíz de 500 toneladas. A esa fecha, el valor razonable menos los gastos estimados de venta es de \$ 200.000/t.

### Solución

#### ***Alternativa a): la entidad mide la sementera a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta***

Al 31/12/2025, la sementera se mide en \$ 55.000.000, reconociéndose un ingreso por producción por ese mismo importe.

En el estado de resultados se presenta:

Ingreso por la producción agropecuaria	55.000.000
Costo de la producción agropecuaria	<u>(45.000.000)</u>
Resultado de la producción agropecuaria	10.000.000

En el ejercicio siguiente, en el momento de la cosecha, se reconocen los productos agropecuarios obtenidos (500 toneladas de maíz) y se miden a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta (RT 54, párr. 1030):

Productos agropecuarios	500 x \$ 200.000	\$ 100.000.000
-------------------------	------------------	----------------

Asimismo, se reconoce un ingreso por la producción de \$ 45.000.000, resultante de comparar:

Productos agropecuarios obtenidos	100.000.000
Sementera de maíz a inicio del ejercicio	<u>(55.000.000)</u>
	45.000.000

También se reconocen los costos de producción asociados incurridos en el ejercicio 2026: \$ 19.000.000.

En el estado de resultado por el ejercicio cerrado el 31/12/2026 se presenta:

Ingreso por la producción agropecuaria	45.000.000
Costo de la producción agropecuaria	<u>(19.000.000)</u>
Resultado de la producción agropecuaria	26.000.000

#### ***Alternativa b): la entidad mide la sementera a su costo de producción***

Al 31/12/2025, la sementera se mide a su costo de producción de \$ 45.000.000 y no se reconocen ingresos por la producción.

En el ejercicio siguiente, en el momento de la cosecha, se reconocen los productos agropecuarios obtenidos (500 toneladas de maíz) y se miden a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, reconociéndose un ingreso por la producción por el mismo importe:

Productos agropecuarios 500 x \$ 200.000    \$ 100.000.000

Asimismo, se reconocen los costos de la producción asociados por la suma de \$ 64.000.000:

Sementera de maíz al inicio del ejercicio	45.000.000
Costos incurridos en el ejercicio 2026	<u>19.000.000</u>
	64.000.000

En el estado de resultado por el ejercicio cerrado el 31/12/2026 se presenta:

Ingreso por la producción agropecuaria	100.000.000
Costo de la producción agropecuaria	<u>(64.000.000)</u>
Resultado de la producción agropecuaria	36.000.000

Como puede observarse, en esta alternativa se difiere el reconocimiento del resultado de la producción hasta el momento de la cosecha. En la primera alternativa, el resultado de la producción (\$ 36.000.000) se distribuye entre los dos ejercicios, asignándose \$ 10.000.000 al ejercicio 2025 y \$ 26.000.000 al ejercicio 2026, en tanto que en la segunda alternativa se asigna la totalidad del resultado al ejercicio 2026 (se reconoce en oportunidad de la obtención de los productos agropecuarios).

#### IV - REFLEXIONES FINALES

La medición de los activos biológicos a su valor razonable, menos los gastos estimados en el punto de venta, permite reflejar adecuadamente los efectos económicos derivados de la transformación biológica, que constituye la característica distintiva de la actividad agropecuaria. De este modo, se proporciona información más relevante sobre la capacidad de los activos biológicos para generar beneficios económicos futuros.

No obstante, la aplicación práctica de este criterio presenta dificultades cuando no existen mercados activos y el valor razonable debe ser estimado utilizando alguna técnica de valuación. En estos casos, las explotaciones agropecuarias pequeñas o medianas pueden no contar con recursos técnicos o económicos suficientes para realizar valuaciones confiables. En tales casos, la estimación del valor razonable puede implicar la necesidad de contratar tasadores especializados, lo que representa un costo significativo y potencialmente desproporcionado en relación con la escala de la entidad.

Frente a este escenario, la norma contempla un tratamiento alternativo simplificado: utilizar como criterio de medición el costo de adquisición o producción, según corresponda. Esta opción busca mantener la razonabilidad y la proporcionalidad en la aplicación de las normas contables, sin comprometer la confiabilidad de la información.

Las entidades pequeñas pueden optar libremente por el costo como criterio de medición sin necesidad de justificación alguna. En cambio, las entidades medianas solo podrán apartarse del valor razonable si demuestran que su estimación representa un esfuerzo o costo excesivo en relación con los beneficios que la información resultante pueda generar para los usuarios de los estados contables.

