

## Cooperativas RT 56: Actividad Agropecuaria Piacquadio, Cecilia

Abstract: La norma contable profesional define a la actividad agropecuaria como la producción de bienes económicos a través de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza a efectos de favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento, degradación y/o crecimiento que caracterizan su desarrollo biológico. En el artículo se analiza la prescripción de normas de reconocimiento, medición y presentación, que establece la norma profesional para este tipo de actividad.

### I. Introducción

La Norma Contable Profesional define a la Actividad Agropecuaria como la producción de bienes económicos a través de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza a efectos de facilitar la actividad biológica de plantas y animales y, en este marco, desarrolla aspectos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar en notas aplicables a Activos Biológicos —excepto Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones—, Productos Agropecuarios en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena y Resultados de la producción agropecuaria.

Relativo a los Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones establece que deben ser valorizados en su medición inicial según pautas —de medición inicial— aplicables a Activos Biológicos y, asimismo, que deben ser valorizados en cuanto a su medición posterior según pautas —de medición posterior— establecidas en la sección "Bienes de Uso y depreciaciones".

Respecto a los Productos Agropecuarios establece su medición en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena a su valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta y su valorización después de concluida la cosecha, recolección, obtención o faena según pautas establecidas en la sección "Bienes de Cambio y Costo de los bienes vendidos (o de los servicios prestados)".

### II. RT 56 Actividad Agropecuaria

La Norma Contable Profesional define a la Actividad Agropecuaria como la producción de bienes económicos a través de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza a efectos de favorecer la actividad biológica de plantas y animales incluyendo su reproducción, mejoramiento, degradación y/o crecimiento que caracterizan su desarrollo biológico. La necesaria intervención del hombre en la gestión del desarrollo biológico implica que actividades solamente extractivas como la pesca en el océano y la tala de bosques naturales no constituyan actividad agropecuaria (1).

En este marco, RT 56 hace referencia a la prescripción de normas de reconocimiento, medición, presentación e información aplicables a:

- Activos Biológicos (2), excepto los Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones (3) —es decir, Activos Biológicos excepto plantas productoras (4), animales productores (5) y animales reproductores— (6) (7).

- Productos Agropecuarios (8) en el momento de la cosecha, obtención, recolección o faena (9).

- Resultados atribuidos a la producción agropecuaria cuyos componentes principales son

los resultados generados por la transformación biológica [\(10\)](#).

Relativo al tratamiento contable de partidas vinculadas con la actividad agropecuaria distintas a las enunciadas precedentemente —a modo de ejemplo, tierra agropecuaria o productos agropecuarios después del punto de cosecha o recolección— la RT 56 establece que deben aplicarse las restantes secciones [de RT 56] u otras normas contables [\(11\)](#).

Respecto al tratamiento contable de Activos Biológicos utilizados como factor de producción se establece:

- Medición inicial: según párr. 1026 que aborda la medición inicial de Activos Biológicos [\(12\)](#).

- Medición posterior: según párr. 1029 el cual establece la medición según prescripciones de la sección "Bienes de Uso y depreciaciones" [\(13\)](#) de esa RT 56, es decir, la entidad puede optar por efectuar la medición posterior a modelo de costo o modelo de revaluación [\(14\)](#).

- Presentación: estos Activos [Biológicos utilizados como factor de producción] pueden presentarse según el inc. b) del párr. 1033, es decir, en un rubro específico o dentro del rubro "Bienes de Uso" discriminándolos como una clase separada [\(15\)](#).

Relativo al tratamiento contable de Productos Agropecuarios se establece:

- Medición en el momento de cosecha, recolección, obtención o faena: a fecha de cosecha, recolección, obtención o faena los Productos Agropecuarios se miden al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta [\(16\)](#).

- Medición después del momento de la cosecha, recolección, obtención o faena: después del momento de la cosecha, recolección, obtención o faena los Productos Agropecuarios se miden según prescripciones de la sección "Bienes de Cambio y costo de los bienes vendidos (o de los servicios prestados)" [\(17\)](#).

Al respecto, el párr. 290 [que aborda la medición inicial de los Bienes de Cambio] establece que la medición de los Productos Agropecuarios al concluir la cosecha, recolección, obtención o faena se efectúa sobre la base del costo atribuido [\(18\)](#) que surge de aplicar el párr. 1030 el cual establece la medición de los Productos Agropecuarios al valor razonable menos gastos en el punto de venta al momento de la cosecha, recolección, obtención o faena [\(19\)](#).

Es decir, la valorización de los Productos Agropecuarios al momento de la cosecha, recolección, obtención o faena al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta —según prescripción del capítulo "Actividad Agropecuaria"— es utilizada como costo atribuido a efectos de valorizar estos Productos Agropecuarios al concluir la referida cosecha, recolección, obtención o faena —según prescripción del capítulo "Bienes de Cambio y Costo de los Bienes vendidos (o de los servicios prestados)"—.

Asimismo, la Norma Contable Profesional establece la posible medición posterior de los Productos Agropecuarios después de concluida la cosecha, recolección u obtención a su valor neto de realización (VNR) según prácticas consolidadas en cada sector de actividad [\(20\)](#) [\(21\)](#).

## II.1. Medición de Activos Biológicos

### II.1.a. Medición inicial

Los Activos Biológicos se miden inicialmente según algunos de los siguientes criterios:

- a. Activos Biológicos adquiridos: sobre la base del costo de adquisición [\(22\)](#).
- b. Activos Biológicos en desarrollo [\(23\)](#) : en función del costo de producción [\(24\)](#).
- c. Activos Biológicos producidos o terminados [\(25\)](#): al valor razonable [\(26\)](#) menos gastos estimados en el punto de venta [\(27\)](#) [\(28\)](#).

d. Activos Biológicos recibidos por aportes o donaciones: la medición se efectúa según el inc. c) del párr. 204 (29), a saber:

- Al importe emanado de la documentación respaldatoria: en tanto se trate de una Entidad Pequeña o Entidad Mediana y la referida documentación exteriorice un importe (30).

- Restantes casos: según la siguiente jerarquía:

1) Valor razonable del activo recibido (31).

2) Cotización sucedánea (32) del activo recibido (33).

e. Activos Biológicos recibidos a través de trueques o canjes: la medición se efectúa según los criterios establecidos en el inc. d) del párr. 204 (34), a saber:

- A la medición contable del activo entregado: en tanto se trate de activos de naturaleza, destino y costo de reposición similares (35).

- En caso de no tratarse de activos de naturaleza, destino y costo de reposición similares, la medición se efectúa:

a. Por el importe emanado de la documentación respaldatoria: en tanto se trate de una Entidad Pequeña o Entidad Mediana y la documentación respectiva exteriorice el importe (36).

b. Restantes casos: la medición se efectúa según el siguiente orden jerárquico:

1) Al valor razonable del activo recibido (37).

2) A la cotización sucedánea del activo recibido (38).

3) Al valor razonable del activo entregado debiendo reconocerse un resultado por tenencia (39) por la diferencia entre el valor libros del activo egresado y el valor razonable de este que es el valor al cual es reconocido contablemente el activo ingresante.

4) A la cotización sucedánea del activo entregado debiendo reconocerse un resultado por tenencia (40) por la diferencia entre el valor libros del activo egresado y la cotización sucedánea de este, que es el importe al cual se reconoce contablemente el activo ingresado.

5) A la medición contable del activo entregado: en caso de no poder determinarse ni el valor razonable ni la cotización sucedánea del activo recibido ni del activo entregado (41).

II.1.b. Medición posterior de los Activos Biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de las operaciones

A fecha de los estados contables los Activos Biológicos destinados a la venta o a su consumo en el curso normal de las operaciones se miden según los siguientes criterios:

a. Activos Biológicos en la etapa inicial del desarrollo biológico (42) : en función de su costo de producción (43).

b. Activos Biológicos en la etapa posterior de desarrollo biológico (44):

- Entidades Pequeñas: pueden utilizar el costo de adquisición o costo de producción, según corresponda (45).

- Entidades Medianas: pueden efectuar la medición al costo de adquisición o costo de producción, según corresponda, en tanto la estimación del valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta implique un costo o esfuerzo desproporcionado según la evaluación del párr. 83 (46) (47).

- Restantes casos: la medición se efectúa al valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta (48).

Relativo a los Activos Biológicos destinados a la venta en el curso normal de las

operaciones que no se midan a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta se establece la comparación con el valor recuperable según párrs. 296 a 300 (49), es decir, debe compararse a fecha de los estados contables la medición contable de estos activos con su valor neto de realización (VNR) considerando la forma de comercialización (50).

## II.2. Presentación en los estados contables

En el Estado de Situación Patrimonial la entidad presentará un rubro específico de "Activos Biológicos" (51).

Los Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones pueden presentarse:

- en un rubro específico, o
- dentro del rubro "Bienes de Uso" discriminándolos como una clase separada (52).

En el Estado de Resultados, las entidades que miden los Activos Biológicos a valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta presentan el resultado de la producción agropecuaria originado en el reconocimiento del ingreso por producción y costos asociados en el cuerpo del Estado de Resultados de la siguiente manera:

1) En primer lugar —es decir—, como primer rubro del Estado de Resultados—en tanto la actividad agropecuaria sea la [actividad] predominante en relación con las restantes actividades desarrolladas por la entidad (53), y

2) A continuación del resultado bruto por la venta de bienes y la prestación de servicios y antes de los resultados por la medición de Bienes de Cambio al Valor Neto de Realización —de corresponder—, en los casos restantes (54).

## II.3. Revelaciones en notas

Deben revelarse a través de Notas las políticas contables (55) utilizadas y los criterios de medición aplicados en la valorización de los Activos Biológicos y de los Productos Agropecuarios en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena. Asimismo, deben exteriorizarse las bases y métodos utilizados y supuestos considerados en las mediciones basadas en el valor razonable (56).

La entidad debe informar también el grado de incertidumbre relativo a la medición del valor razonable de sus Activos Biológicos y Productos Agropecuarios en el momento de la cosecha, recolección, obtención o faena (57).

También debe revelarse cualquier base de medición utilizada —admitida por RT 36 en la sección "Actividad Agropecuaria"— que sea distinta del valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta debiendo describirse las limitaciones que motivaron que la entidad utilizara ese otro criterio —distinto del valor razonable menos gastos estimados en el punto de venta— (58).

Asimismo, debe exteriorizarse a través de notas la composición de los ingresos por producción agropecuaria (59).

También debe revelarse a través de una nota o de un [cuadro] anexo los costos de producción relacionados con los ingresos de producción agropecuaria clasificados por naturaleza y función (60).

## III. Bibliografía consultada

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS (FACPCE), "Resolución Técnica N° 56. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la res. técnica 54", 2023, archivo pdf disponible en

[https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index\\_argentina.php?c=1&sc=1](https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1).

IFRS FOUNDATION, "International Accounting Standard 41: Agriculture", 2023 a, disponible en línea en:

<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture.html/content/dam/ifrs/publications/>

IFRS FOUNDATION, "IAS 41 Agriculture. Basis for Conclusions", 2023 b, disponible en línea en:

<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture.html/content/dam/ifrs/publications/>

(1) RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Actividad Agropecuaria".

(2) Los Activos Biológicos son definidos como plantas y animales vivientes utilizados en la actividad agropecuaria. La definición excluye taxativamente a los Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Activos Biológicos").

(3) Conceptualizados como aquellos [Activos Biológicos] que cumplen la definición de "Plantas Productoras", "Animales Productores" y "Animales Reproductores" (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Activos Biológicos utilizados como factor de producción en el curso normal de las operaciones").

(4) Las Plantas Productoras son definidas como plantas vivas que: - permiten obtener productos agrícolas, - tienen una vida productiva esperada de duración superior a un período, - tienen una probabilidad remota de ser vendidas excepto por cuestiones incidentales como raleos y podas (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Plantas Productoras").

(5) Los Animales Productores son conceptualizados como activos que: - se utilizan predominantemente para la obtención de productos pecuarios (lana, leche, etc.), - se espera que su vida productiva tenga una duración superior a un período, - tienen una probabilidad remota de ser vendidos excepto como animales de descarte al final de su período productivo (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Animales Productores").

(6) Los Animales Reproductores son definidos como animales machos o hembras destinados exclusivamente a la procreación de nuevos individuos de su especie, desde su categorización como tales por la entidad y hasta que cambien de destino (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Animales Reproductores").

(7) RT 56, párr. 1021, inc. a).

(8) Producto Agropecuario es el elemento que se obtiene cuando son separados los frutos de un Activo Biológico o cuando se produce la interrupción de su ciclo vital. Según la actividad agropecuaria, la obtención del producto agropecuario puede denominarse cosecha, ordeño, esquila, tala, recolección, etc. (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Obtención de productos agropecuarios").

(9) RT 56, párr. 1021, inc. b).

(10) RT 56, párr. 1021, inc. c).

(11) "Otras Normas Contables" hace referencia a: a- Resoluciones Técnicas distintas de RT 26 y distintas de RT 56, b- Interpretaciones, y c- cualquier norma emitida por la Mesa Directiva o la Junta de Gobierno según previsiones reglamentarias (RT 56, Glosario, "Otras Normas Contables").

(12) RT 56, párr. 1023, inc. a), acápite i).

(13) RT 56, párr. 1023, inc. a), acápite ii) y párr. 1029.

(14) RT 56, párr. 319.

(15) RT 56, párr. 1023, inc. b) y párr. 1033, inc. b).

(16) RT 56, párr. 1030.

(17) RT 56, párr. 1031.

(18) Caracterizado por la Norma Contable Profesional por representar un sustituto del costo a

una fecha determinada. A modo de ejemplo, RT 56 hace referencia a un valor corriente que la entidad utiliza para medir inicialmente un activo que, incorporado en el marco de una donación o aporte, se valorizará en su medición posterior según un criterio de medición Costo (RT 56, Glosario, "Costo Atribuido").

(19) RT 56, párr. 290, inc. e) y párr. 1030.

(20) RT 56 establece la posible medición de los Bienes de Cambio fungibles, con mercado activo y comercializables sin esfuerzo significativo incluyendo los Productos Agropecuarios después de concluida la cosecha, recolección, obtención o faena por su valor neto de realización (VNR) (RT 56, párr. 295, inc. a)).

(21) RT 56, párr. 295, inc. a).

(22) RT 56, párr. 1026, inc. a).

(23) Activos Biológicos en desarrollo son aquellos [Activos Biológicos] que no completaron aún su proceso de desarrollo y, en este sentido, no pueden ser considerados como "en producción, consumibles o terminados". Pese a que el proceso biológico de crecimiento de estos activos no concluyó, pueden obtenerse de los mismos bienes secundarios comercializables (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Activos Biológicos en desarrollo").

(24) RT 56, párr. 1026, inc. b).

(25) Activos Biológicos producidos o terminados: Se trata de Activos Biológicos que concluyeron su proceso de desarrollo y que se encuentran en condiciones de ser comercializados, transformados en productos agropecuarios o utilizados en otros procesos productivos. Puede suceder que un Activo Biológico sea categorizado como "Activo Biológico en desarrollo" en una actividad y como "Activo Biológico producido o terminado" en otra actividad distinta. La norma cita como ejemplo al respecto a los plantines que pueden ser destinados a la comercialización o utilizarse en explotaciones de bosques (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Activos Biológicos producidos o terminados").

(26) Se trata del precio que se recibiría por vender un activo —es decir, se trata de un precio de salida— en el marco de una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición. Debe considerarse la condición o estado de conservación y localización del activo. No deben contemplarse los costos de transacción toda vez que no son inherentes al activo, sino al intercambio (RT 56, Glosario, "Valor Razonable").

(27) Gastos estimados en el punto de venta son los gastos directos originados en la venta en que incurre el vendedor desde el momento en que los bienes están en condiciones de ser comercializados hasta que se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de tales bienes al comprador, a modo de ejemplo, la Norma Contable Profesional hace referencia a comisiones y seguros. Los Gastos estimados en el punto de venta no incluyen el costo de los fletes utilizados para transportar los productos al mercado en que se comercializan, los cuales son contemplados en la medición del Valor Razonable (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Gastos estimados en el punto de venta").

(28) RT 56, párr. 1026, inc. c).

(29) RT 56, párr. 1026, inc. d).

(30) RT 56, párr. 204, inc. c), acápite i).

(31) RT 56, párr. 204, inc. c), acápite ii.1).

(32) La cotización sucedánea es el precio directamente observable que se recibiría por vender el activo —es decir, constituye un precio de salida— en un mercado que no reúne todas las condiciones de un mercado activo (RT 56, Glosario, "Cotización sucedánea").

(33) RT 56, párr. 204, inc. c), acápite ii.2).

(34) RT 56, párr. 1026, inc. e).

(35) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite i).

(36) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.1)

- (37) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.2.a).
- (38) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.2.b).
- (39) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.2.c).
- (40) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.2.d).
- (41) RT 56, párr. 204, inc. d), acápite ii.2.e).
- (42) La etapa inicial del desarrollo biológico abarca desde las tareas preparatorias previas al desarrollo biológico propiamente dicho hasta el momento que se evidencie un crecimiento susceptible de medirse —el referido crecimiento biológico— de manera confiable y verificable a través de estimaciones efectuadas utilizando técnicas de medición (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Etapa inicial de desarrollo biológico").
- (43) RT 56, párr. 1027, inc. a).
- (44) La etapa posterior de desarrollo biológico abarca desde el momento en que se evidencia un crecimiento biológico susceptible de medirse en forma confiable y verificable a través de técnicas de valoración adecuadas hasta que se transforme en un Producto Agropecuario o en otro Activo Biológico (RT 56, párr. 1024, Definiciones, "Etapa posterior del desarrollo biológico").
- (45) RT 56, párr. 1027, inc. b), acápite i).
- (46) Las Normas Contables Profesionales establecen que una entidad queda liberada de aplicar un tratamiento establecido en RT 56 u otras normas contables cuando el costo o esfuerzo requerido para su aplicación resulta desproporcionado considerando los beneficios que la información obtenida por aplicar ese tratamiento brindaría a los usuarios de los estados contables. El criterio de costo o esfuerzo desproporcionado debe aplicarse en forma restrictiva, es decir, solamente cuando RT 56 u otras normas contables establezcan un tratamiento permitido distinto del que se aplicaría cuando no se presenten las circunstancias indicadas. La evaluación de costo o esfuerzo desproporcionado debe ser revisada en cada fecha de los estados contables a efectos de asegurarse de que la aplicación de cualquier tratamiento permitido —que dependa de esa evaluación— responde a las condiciones existentes a fecha de los estados contables. Esta revisión debe ser actualizada hasta la fecha de la aprobación por parte de la dirección de los estados contables de la entidad. Un cambio en las circunstancias específicas y en la evaluación efectuada por la dirección sobre costos y beneficios de aplicar un tratamiento contable concreto debe ser tratado como un cambio en las circunstancias contables —es decir, no debe ser tratado como un cambio de política contable—. La entidad debe revelar a través de notas: - la utilización de un tratamiento permitido basado en la evaluación prevista en este párr. 83 [que aborda el "costo o esfuerzo desproporcionado"], - la descripción del tratamiento no utilizado, - las razones por las cuales la aplicación del tratamiento no utilizado implica un costo o esfuerzo desproporcionado, y - la advertencia de que la utilización del tratamiento permitido constituye una circunstancia que deberá ser considerada en la evaluación e interpretación de esos estados contables (RT 56, párr. 83).
- (47) RT 56, párr. 1027, inc. b), acápite ii).
- (48) RT 56, párr. 1027, inc. b), acápite iii).
- (49) RT 56, párr. 1028.
- (50) RT 56, párr. 296.
- (51) RT 56, párr. 1033, inc. a).
- (52) RT 56, párr. 1033, inc. b).
- (53) RT 56, párr. 1034, inc. a).
- (54) RT 56, párr. 1034, inc. b).
- (55) Conceptualizados como principios específicos, bases, reglas y procedimientos adoptados por una entidad para elaborar y presentar sus Estados Contables (RT 56, Glosario,

"Política(s) Contable(s)").

(56) RT 56, párr. 1036.

(57) RT 56, párr. 1037.

(58) RT 56, párr. 1038.

(59) RT 56, párr. 1039.

(60) RT 56, párr. 1040.