

XVII JORNADAS Y

VII

**INTERNACIONAL DE
COMUNICACIONES
CIENTÍFICAS DE LA**

**FACULTAD DE DERECHO
Y CIENCIAS SOCIALES
Y POLÍTICAS - UNNE**

Compilación:

Alba Esther de Bianchetti

2021

Corrientes - Argentina



XVII Jornadas y VII Internacional de Comunicaciones Científicas de la Facultad

de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas-UNNE / Karen Alicia Aiub ... [et al.] ;

compilación de Alba Esther De Bianchetti.- 1a ed compendiada.- Corrientes :

Moglia Ediciones, 2021.

552 p. ; 29 x 21 cm.

ISBN 978-987-619-393-1

1. Comunicación Científica. 2. Derecho. I. Aiub, Karen Alicia. II. De Bianchetti, Alba Esther, comp.

CDD 340.072



ISBN N° 978-987-619-393-1

Editado por **Moglia Ediciones**

Todos los derechos reservados - Prohibida su reproducción total o parcial, por cualquier método

Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en **Moglia S.R.L.**, La Rioja 755

3400 Corrientes, Argentina

mogliaibros@hotmail.com

www.mogliaediciones.com

Noviembre de 2021

TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS APORTES NO REINTEGRABLES EN PROYECTOS DE IMPLEMENTACIÓN DE ENERGÍA SOLAR EN EXPLOTACIÓN AGROPECUARIA DE SANTA FE

Cardozo Benítez, María Cecilia

cecicarbe21@yahoo.com.ar

Resumen

Para alcanzar el ODS 7: Energía asequible y no contaminante, se crean distintos programas y líneas de financiación, que permiten financiar parte de la inversión con ANR.

La explotación agropecuaria a partir de 2018 implementa una política de sustentabilidad. Uno de los objetivos es la eficacia en la extracción de agua a partir de la aplicación de energía solar fotovoltaica que permita el ahorro del combustible y bajar el consumo de energía de red. Es necesario precisar el tratamiento contable que genera en el patrimonio del ente y en la medición de sus resultados el ANR de esta inversión.

Palabras claves: energías renovables, subvenciones, normas contables.

Introducción

En 2015 se aprobó la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible con 17 Objetivos y 169 Metas a ser cumplidos para el año 2030. El ODS 7: Energía asequible y no contaminante, hace referencia a las energías limpias o renovables, aquellas que se producen de forma continua y son inagotables a escala humana constituyendo fuentes de abastecimiento energético respetuosas con el ambiente, como la energía solar, eólica, hidráulica, biomasa y geotermia (Damsky, 2013).

En 2016 Argentina asumió un fuerte compromiso para la implementación y adaptación de la Agenda 2030, designando al Consejo Nacional de Coordinación de Políticas Sociales (CNCPS) como responsable de coordinar el proceso de implementación, adaptación y seguimiento de los ODS.

En marzo de 2017 se firma el convenio de cooperación entre el CNCPS y Santa Fe., a través del que la provincia adhiere a la iniciativa plasmada en la Agenda 2030. A partir de su incorporación como nuevo instrumento de planificación, la provincia inicia el proceso de transversalización de sus metas y ODS revisando sus políticas, programas y acciones de gobierno con la intención de fortalecer sus políticas, la articulación entre los distintos niveles de gobiernos y la coordinación intersectorial. De este modo se incorpora: energía accesible y renovable, como lineamiento estratégico dentro del Eje I: Provincia Próspera. (CNCPS, 2019).

Para alcanzar el ODS 7 una de las metas es aumentar la proporción de energía renovable en el conjunto de fuentes energéticas, para ello se crean distintos programas y líneas de financiación orientadas al desarrollo de energías renovables. En lo que refiere al agro, las mismas buscan incorporarlas en la explotación y la industrialización agropecuaria.

Según el Censo Nacional Agropecuario -CNA- (2018) el 20,21% de las Explotaciones Agropecuarias del país utilizan fuentes de energía renovables de forma independiente o complementaria a otras, y el 15,89% de estas corresponden a energía solar. Además registró que en Santa Fe el 13,82% utilizan energía solar, siendo significativamente menor al 33,31% que utiliza grupos electrógenos.

La energía solar es aquella que se aprovecha de la radiación proveniente del sol. Se puede transformar en energía de 2 maneras: mediante el empleo de colectores térmicos o por medio de celdas fotovoltaicas, que son semiconductores sensibles a la luz solar que provoca una circulación de corriente eléctrica entre sus dos caras (CNCPS, 2018).

Para promover el uso de energías renovables y la adhesión a los distintos programas y líneas de financiación, se otorgan condiciones más beneficiosas a la oferta crediticia del mercado financiero para el sector. Una de ellas implica financiar parte de la inversión con aportes no reintegrables (ANR), es decir, subvenciones. Según la Norma Internacional de Contabilidad -NIC- 20 (2008), una subvención es una ayuda gubernamental en forma de transferencia de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la misma. Es necesario precisar el tratamiento contable de las implicancias que se generen como consecuencia de estos beneficios en el patrimonio del ente y en la medición de sus resultados (Rondi y Casal, 2013).

La mayoría de las empresas Argentinas, no están obligadas a aplicar Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), ni tampoco han optado por hacerlo. Las empresas nacionales se rigen por el empleo de normas locales elaboradas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias. Económicas (FACPCE), entre las que no existe ninguna disposición específica que aborde este tema, ni ninguna referencia concreta en las normas de carácter general (Rondi y Casal, 2013).

Materiales y método

Se adoptó un enfoque cualitativo y exploratorio, con un diseño de estudio de casos.

Se trabajó con datos cualitativos y cuantitativos obtenidos a través de fuentes primarias y secundarias. Dentro de las secundarias se realizó un relevamiento documental del CNCPS, CNA-INDEC, Programa de Generación de Energías Renovables de Santa Fe y la explotación agropecuaria. Entre las primarias se llevó a cabo entrevistas semiestructuradas a actores claves de la empresa.

El caso de estudio es una explotación agropecuaria ubicada en zona rural del distrito Lanteri, (dpto. Gral. Obligado, Santa Fe). La misma inicio sus actividades en 1994 y su actividad principal es la de engorde intensivo de ganado bovino a corral.

Resultados y discusión

A partir de 2018 la explotación agropecuaria implementó una política de sustentabilidad con el medio ambiente. Como una de sus primeras acciones realizó un estudio de impacto ambiental, en el que se determinó el grado de vulnerabilidad ambiental, arrojando un riesgo a la contaminación o degradación bajo. Además se plantearon 2 objetivos con respecto al recurso agua: el seguimiento periódico de los análisis de laboratorio y la eficacia en su extracción.

Cuenta con 2 pozos que se encuentran a una profundidad de 26 m y pertenecen a un acuífero confinado. La extracción se realiza por bombeo y es dirigida a 2 tanques de almacenamiento de 10.000 l cada uno. Según Sager (2000), un animal bovino consume un promedio de 40 l de agua por día. En días de calor excesivo, dicho consumo se puede incrementar un 60%. Si se considera que en promedio existen 7.500 animales en el establecimiento, el consumo diario de agua ronda los 300.000 l.

La extracción se realiza con 2 bombas trifásicas de 3 HP. El bombeo consume alrededor de 10.000 kWh al año. Si bien la empresa cuenta con conexión a la red eléctrica, también opera con un generador de 20 kVA a combustible diésel como apoyo para esta tarea. El consumo de combustible ronda los 3 l por hora. En 2020 se consumieron 1.500 l de combustible fósil para hacer funcionar los generadores de electricidad. La aplicación de energía solar fotovoltaica permitirá el ahorro del combustible y bajar el consumo de energía de red en un 25%.

El rendimiento de los paneles solares fotovoltaicos depende de la estructura tridimensional interna que tengan las láminas, clasificándose en células de silicio monocristalino, policristalino y amorfo. Este último no logra generar la electricidad que requiere una bomba de agua y para elegir entre los 2 restantes se debe considerar el clima de la zona. Por ello sería adecuado el uso de silicio policristalino que absorbe el calor a una mayor velocidad y le afecta en menor medida el sobrecalentamiento. Además en la zona existe un buen nivel de radiación, dado que el promedio anual resultó 4,69 kWh/m²/día (Programa de Generación de Energías Renovables, 2018).

Para la implementación es necesario invertir una suma aproximada de \$950.000, para ello se puede contar con distintas líneas de financiación impulsadas en la provincia con fondos del BID, donde el 60% de la inversión podrá financiarse con ANR.

Con respecto al tratamiento contable, la empresa no está obligada (al no configurarse ninguno de los supuestos de la RT 26) ni ha optado por la aplicación de las NIIF, por lo que en principio se rige por normas locales. La RT 17 (2000) establece que las cuestiones de medición no previstas deberán ser resueltas por quienes tienen la responsabilidad legal de la emisión de los estados contables. Para la formación de su juicio sugiere priorizar las normas contables de la FACPCE, a otras fuentes supletorias, como las reglas o principios contenidos en las NIIF. Según Rondi y Casal (2013) las normas nacionales contienen pautas generales que permiten resolver las cuestiones planteadas, sin necesidad de recurrir supletoriamente a normas internacionales.

Cuando las subvenciones involucran la construcción o adquisición de activos (subvenciones de capital), y el beneficio se recibe bajo la forma de efectivo o equivalente destinado al costo de dicho activo, la cuestión es definir si la subvención recibida debe deducirse del costo de incorporación del bien o si debe reconocerse como resultado.

Rondi y Casal (2013) entienden que, el valor de la subvención otorgada no debería reducir el costo del bien y debería reconocerse como un resultado sin afectar la medición del activo, considerando que la alternativa admitida por la NIC 20, en cuanto a reducir el valor del activo e incidir en los resultados a través de una menor depreciación, provoca una distorsión en la información que se brinda, en relación a la medición del activo, y en el cómputo de las depreciaciones, las cuales se practican sobre una base menor desnaturalizando su propósito y la causa por la cual se registra un cargo al resultado del periodo.

Además la Ley de Impuesto a las Ganancias determina que las subvenciones se encuentran alcanzadas por este impuesto para los sujetos empresa, quienes deben imputar sus ganancias al periodo fiscal en el que se han devengado. Por lo tanto, si el ente adopta el criterio contable de la NIC 20, mientras que impositivamente imputa la subvención como ingreso del periodo fiscal en el cual se generó el derecho a percibirla; la medición impositiva del activo será superior a su medición contable, generándose un activo por impuesto diferido, ya que en ejercicios futuros se determinará un impuesto menor al tener deducciones impositivas mayores que las contables.

Por último es necesario definir el periodo contable en que debe reconocerse el beneficio logrado mediante la subvención. En un modelo contable en el que el capital a mantener es el financiero, si el ente ha cumplido todas las condiciones requeridas para gozar del subsidio y lo ha recibido o es altamente probable que se lo reciba, la única posibilidad de tratamiento contable admisible es reconocer el activo y como contrapartida un ingreso a exponer en el resultado del periodo en el que las condiciones se han cumplido. Distribuir el ingreso entre los periodos en que deprecia el activo vinculado con la subvención, implicaría reconocer una partida de ingresos diferidos que no es un pasivo, ya que no representa ninguna obligación de entregar activos o prestar servicios a otra persona. Tampoco sería viable su exposición en el patrimonio neto porque no representa aportes de los propietarios ni resultados acumulados, ni como resultados diferidos, puesto que toda variación patrimonial no proveniente de aportes o retiros de los propietarios es un resultado y como tal, y debe informarse en el estado de resultados (Rondi y Casal, 2013).

Conclusión

Existen políticas públicas que promueven el uso de energías renovables y la adhesión a los distintos programas y líneas de financiación que permiten financiar parte de la inversión con ANR.

Las empresas que no estén obligadas a aplicar NIIF o no hayan optado por hacerlo deberán definir qué normas le son aplicables a fin de brindarle tratamiento contable a esta cuestión. Asimismo se considera que las normas nacionales contienen pautas generales que permiten resolverlo.

Referencias bibliográficas

CNCPS (2019). *Informes ODS Provincias 2019. Proceso de Adaptación*. <https://cutt.ly/XmLvZQ>

CNCPS (2018). *Objetivos de Desarrollo Sostenible. Informe País Argentina 2018*. <https://cutt.ly/UmLvRn4>

Damsky I. A. (2013.). Breve Panorama de las Energías Renovables. En Alonso Regueira E. (Ed) *Estudios de Derecho Público*. <https://cutt.ly/jmLvPBN>

INDEC (2019) Censo Nacional Agropecuario 2018. <https://cutt.ly/mmLvHnn>

NIC 20. (1984). Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a revelar sobre Ayudas Gubernamentales. IASB

Programa de Generación de Energías Renovables (2018). *Informe de radiación solar en la provincia de Santa Fe*. <https://cutt.ly/wmLvNpc>

Rondi, G.R. y Casal M. C (2013) Propuestas para la contabilización de subvenciones en empresas que no aplican NIIF. *FACES*. 19 (40-41) 159-180.

RT 17 (2000). Normas Contables Profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general. FACPCE

Sager, R. (2000). Agua para bebida de bovinos. *Serie Técnica INTA* (126). <https://cutt.ly/NmLv86Z>

Filiación

Integrante del PI G004/18, “Objetivos de Desarrollo Sustentable y Cambio Climático. Derecho y Gestión en la Implementación de Políticas Públicas” 2019-2022