LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES DE ENTIDADES CON FINES DE LUCRO, EN EL MARCO DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 54 (NUA)

¿Es útil? (0) (0)

Carlos D. Torres 27/08/2026

SUMARIO:

Se analiza la estructura y requerimientos de la información contable bajo la Resolución Técnica 54 y la NUA, detallando cambios conceptuales en activos, pasivos, resultados, patrimonio neto, flujo de efectivo y relevancia de las notas.

Esta doctrina fue publicada en:

- Consultor NOA

I - INTRODUCCIÓN

La Resolución Técnica 54 (texto ordenado) en sus primeros párrafos, define como su objetivo "… prescribir *las bases para preparar los estados contables* con fines generales, de forma tal que satisfagan los requisitos de la información contenida en los estados contables." Y, para ello, "… establece requerimientos sobre reconocimiento, baja en cuentas, medición, presentación y revelación de los elementos sobre los que una entidad informa mediante sus estados contables."

En el presente artículo, se analiza el contenido de la NUA referido a la exposición de la información contable poniendo énfasis en aspectos novedosos respecto de la normativa contable anterior.

II - CONJUNTO COMPLETO DE ESTADOS CONTABLES

Bajo este título se enumeran los elementos por medio de los cuales se comunica de manera efectiva la información contable de una entidad. Incluye:

- Estado de Situación Patrimonial,
- Estado de Evolución del Patrimonio Neto,
- Estado de Resultados
- Estado de Flujo de Efectivo y
- "las notas, con un resumen de las políticas contables significativas y cualquier otra información explicativa que permita al conjunto completo satisfacer los requisitos de la información contenida en los estados contables".

Como se puede observar, no hay cambios en cuanto a los componentes del conjunto completo de estados contables; son los mismos cuatro estados contables básicos y las notas, que en la normativa anterior conocíamos como "información complementaria". La novedad está dada en el "cambio de estatus" de las mismas, que dejan ese carácter de complemento y que, ahora, constituyen un

elemento más integrante del “conjunto completo”. Allí se incluye la información que pueda presentarse mediante cuadros, tablas o anexos.

A su vez, en el Capítulo 6 de la NUA, tal como lo expresa su Párrafo 605, se desarrollan los requerimientos generales para la exposición de esa información contable. A continuación, se expondrán los aspectos más significativos para cada uno de los componentes del Conjunto Completo de Estados Contables.

Estado de Situación Patrimonial: es el estado contable que presenta, a una fecha determinada, los activos, pasivos y patrimonio neto de una entidad. Su estructura responde al enfoque “inversión-financiación” donde los activos representan los recursos económicos controlados por la entidad, mientras que el pasivo y el patrimonio neto muestran las fuentes de financiación de esos recursos.

Respecto del activo, se introduce una definición conceptual más precisa respecto de la RT 16 (en revisión). El activo se define como un recurso económico controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos. Además, para su reconocimiento como tal, un elemento debe cumplir con la definición, tener una medición confiable y su contribución a beneficios económicos futuros debe ser probable. Téngase en cuenta que el término “probable” se interpreta como una probabilidad superior al 50 %, reduciendo la discrecionalidad asociada al criterio anterior de “alto grado de probabilidad”. Además, se incorpora expresamente la noción de control, entendida como la capacidad presente de dirigir el uso del recurso económico y obtener sustancialmente sus beneficios.

Otro aspecto para destacar es que para definir recurso económico se deja de lado la expresión “bienes” y se adopta “derechos”, alineándose con el marco conceptual internacional: lo que se reconoce contablemente no es el objeto físico, sino el conjunto de derechos que permiten obtener beneficios económicos (incluye los derechos de propiedad de bienes).

A su vez, el pasivo se define como una obligación de entregar activos o prestar servicios a terceros, originada en hechos ya ocurridos. La NUA diferencia entre obligaciones legales y obligaciones voluntarias. Estas últimas surgen de patrones de comportamiento, políticas públicas de la entidad o declaraciones suficientemente concretas que generan expectativas válidas en terceros; sería el caso de una empresa que asume públicamente el compromiso de desarrollar una política orientada a preservar el medioambiente, sin que se lo exija la legislación. Para reconocer un pasivo también deben cumplirse la definición, la medición confiable y que sea “probable” la salida de recursos económicos.

Se mantiene la clasificación general de activos y pasivos en corrientes y no corrientes, tomando como referencia el plazo de doce meses desde la fecha de los estados contables. Los activos corrientes son aquellos disponibles o convertibles en efectivo dentro de ese plazo, o destinados a cancelar pasivos corrientes. Los pasivos corrientes son obligaciones exigibles al cierre o dentro de los doce meses siguientes. Pero, la NUA permite, excepcionalmente, presentar activos por grado de liquidez y pasivos por exigibilidad cuando esta base resulte más relevante, especialmente en entidades financieras, aseguradoras o fondos comunes de inversión.

Se mantienen los criterios ya existentes en materia de:

a. El fraccionamiento de un rubro o partida cuando contiene simultáneamente una porción corriente y otra no corriente.

b. Las partidas de ajuste de medición que deben presentarse deducidas o adicionadas al rubro correspondiente. La composición del importe neto debe revelarse en notas.

c. La compensación de partidas que es excepcional y solo procede cuando sea legalmente admisible y exista intención u obligación de cancelar en forma neta.

Estado de Resultados: constituye el estado contable destinado a informar las causas que explican la generación del resultado del período, entendido como la variación cuantitativa del patrimonio neto no originada en transacciones con los propietarios. Desde esta perspectiva, la NUA mantiene la lógica de exposición escalonada hasta arribar al resultado neto, pero introduce criterios de presentación y reconocimiento orientados a mejorar la claridad, la comparabilidad y la utilidad de la información para los usuarios de los estados contables.

Uno de los ejes centrales del tratamiento previsto consiste en distinguir los resultados derivados de operaciones que continuarán desarrollándose de aquellos provenientes de actividades discontinuadas o en discontinuación. Esta separación permite identificar los efectos económicos que no se repetirán en períodos futuros y, por lo tanto, facilita una evaluación más adecuada de la rentabilidad esperada y de la capacidad de generación de resultados de la entidad. A su vez, dentro de las operaciones que continúan, la información se ordena atendiendo a la naturaleza de las causas que originan el resultado, diferenciando ingresos, gastos, ganancias, pérdidas e impuesto a las ganancias. Los ingresos y gastos se vinculan directamente con las actividades principales de la entidad, mientras que las ganancias y pérdidas se relacionan con operaciones secundarias u otros hechos o circunstancias ajenos a dichas actividades principales.

En materia de impuesto a las ganancias, la regla general es la aplicación del método del impuesto diferido, aunque la NUA contempla simplificaciones para entidades pequeñas que pueden exponer el impuesto corriente (el que surge de la declaración jurada) y, en el caso de entidades medianas, lo permite en la medida que la entidad pueda justificar la existencia de un “costo o esfuerzo desproporcionado” en los términos del párrafo 83.

La NUA elimina la categoría de resultados extraordinarios como rubro específico, sin impedir el reconocimiento de hechos inusuales cuando estos cumplan las condiciones contables correspondientes. En tales casos, los efectos deben imputarse al resultado del período según su naturaleza y revelarse en notas cuando su carácter no habitual resulte relevante para la interpretación de los estados contables.

De igual modo, los reintegros, reembolsos, desgravaciones, subsidios y ayudas gubernamentales deben analizarse según su causa económica, su vinculación con ingresos, costos o gastos, y la existencia o no de condiciones futuras pendientes.

Finalmente, los resultados financieros y de tenencia comprenden los efectos derivados del financiamiento, de la tenencia de activos y pasivos, de las diferencias de cambio y, cuando corresponda, del resultado por cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Su exposición es flexible pues puede realizarse en forma sintética o analítica, siempre que el criterio adoptado sea consistente y permita comprender adecuadamente las causas que incidieron en el resultado.

Estado de Evolución del Patrimonio Neto: tiene por finalidad exponer, en forma ordenada y sistemática, la composición inicial y final del patrimonio neto de la entidad, así como las variaciones producidas durante el período. Para ello, resulta necesario identificar los distintos rubros que lo integran, principalmente los aportes de los propietarios y los resultados acumulados, y analizar los movimientos que afectaron a cada uno de ellos, distinguiendo entre modificaciones cuantitativas, que alteran el importe total del patrimonio neto, y modificaciones cualitativas, que solo implican reclasificaciones internas entre sus componentes.

La estructura del estado permite visualizar, para cada partida integrante del patrimonio neto, el saldo al inicio del ejercicio, las eventuales modificaciones de saldos iniciales, las variaciones generadas durante el período y el saldo final. Entre dichas variaciones pueden encontrarse aportes de capital, aportes irrevocables, primas de emisión, capitalizaciones, constitución o desafectación de reservas, distribución de utilidades, absorción de pérdidas y transferencias vinculadas con resultados diferidos. De este modo, el estado no solo informa el monto final del patrimonio neto, sino también las causas que explican su evolución.

Asimismo, la información comparativa cumple un rol relevante, ya que permite relacionar la evolución del ejercicio actual con la del ejercicio anterior. La normativa admite distintas formas de presentación, pudiendo exponerse la comparación a nivel de saldos y movimientos totales o, una alternativa novedosa la presentación completa de la evolución correspondiente a ambos ejercicios. En todos los casos, para asegurar la comparabilidad, las cifras deben expresarse en moneda homogénea de cierre del período informado.

Estado de Flujo de Efectivo: el estado contable destinado a informar las variaciones producidas en el efectivo y sus equivalentes durante un período determinado, así como las causas que originan dichas variaciones. La información financiera contenida en este estado resulta relevante para los usuarios de

los estados contables, en tanto permite evaluar la capacidad del ente para generar fondos, atender obligaciones, financiar sus operaciones y, eventualmente, distribuir resultados. A los efectos de la elaboración del Estado de Flujos de Efectivo, se mantiene como concepto de recursos financieros el integrado por el efectivo y los equivalentes de efectivo.

La estructura del estado comprende, por un lado, la exposición del saldo inicial, la variación neta del período y el saldo final del efectivo y sus equivalentes; y, por otro, la identificación de las causas de dicha variación tal como estaba prevista en la normativa anterior. Recordemos que estas causas se clasifican en:

a. actividades operativas incluyen las principales actividades generadoras de ingresos de la entidad y aquellas no comprendidas en inversión o financiación.

b. actividades de inversión comprenden los movimientos relacionados con la adquisición y enajenación de activos de largo plazo y otras inversiones que no califican como equivalentes de efectivo.

c. actividades de financiación abarcan los flujos provenientes de transacciones con propietarios y con proveedores externos de recursos financieros, tales como préstamos, obligaciones negociables y otros instrumentos de deuda.

En relación con los flujos provenientes de actividades operativas, la normativa admite su exposición mediante el método directo o el método indirecto. El método directo presenta las principales clases de cobros y pagos brutos de efectivo, tales como cobros a clientes, pagos a proveedores, remuneraciones, cargas sociales e impuestos. Esto se logra convirtiendo a lo percibido, la información elaborada por lo devengado. En cambio, el método indirecto parte del resultado del período y lo ajusta por partidas que no implican movimientos de efectivo.

También se establece el tratamiento de los resultados financieros y de tenencia generados por el efectivo y sus equivalentes, tales como intereses, diferencias de cambio y resultados por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda. La importancia de estos conceptos se ve reflejada en el hecho que para su exposición se requiere su inclusión al nivel de las tres actividades antes mencionadas, como un cuarto componente de las causas de la variación del efectivo y equivalente.

No obstante, como novedad, la NUA admite una presentación simplificada indicando solo los totales de las tres actividades. Esto es aplicable en un contexto inflacionario, por cualquier entidad, excepto entidades sin fines de lucro y cooperativas que califiquen como “restantes entidades”. Quienes opten por ella, deberán informar en nota el uso de esta opción y las limitaciones que implica para el análisis y la interpretación de la información.

Revelaciones en Notas: En general se establece que una entidad debe informar las bases de preparación de los estados contables, su categoría normativa, las políticas contables significativas aplicadas, los criterios utilizados en función de dicha categoría, el eventual uso de evaluaciones por costo o esfuerzo desproporcionado, y toda información adicional exigida por normas contables o necesaria para la comprensión integral de los estados contables. Luego, para cada estado contable y rubros en particular, se enuncian detalladamente los aspectos significativos que deben revelarse en las notas.

Se destaca que las notas deben presentarse en forma sistemática, con referencias cruzadas respecto de los rubros incluidos en los estados contables principales.

III - EL INFORME Nº 27 MODELO DE ESTADOS CONTABLES (V. 2025)

A los fines de complementar los aspectos conceptuales y normativos desarrollados en la Resolución Técnica Nº 54, CENCyA elaboró este informe con modelos a seguir para el cumplimiento de lo prescripto por la norma. Si bien no es de aplicación obligatoria, constituye una guía importante para su aplicación práctica. Resulta absolutamente recomendable para ser tenida en cuenta por los contadores, en su labor profesional.

IV - VIGENCIA

Recordemos que la Resolución Técnica Nº 54 se encuentra vigente para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2025, en la Provincia de Salta. Situación similar ocurre en otras provincias.