

TÍTULO:	ALGUNOS DE LOS CAMBIOS SURGIDOS DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 54 DE LA FACPCE (NUA), PRINCIPALMENTE VINCULADOS A LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS
AUTOR/ES:	Dellaferrera, Roberto
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIII
PÁGINA:	-
MES:	Diciembre
AÑO:	2022
OTROS DATOS:	-

ROBERTO DELLAFERRERA

ALGUNOS DE LOS CAMBIOS SURGIDOS DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 54 DE LA FACPCE (NUA), PRINCIPALMENTE VINCULADOS A LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

En este trabajo, en su primera parte, se analiza la resolución técnica (RT) (FACPCE) 54 (Norma unificada Argentina de Contabilidad) abarcando la introducción y los capítulos 1 a 3 de la citada norma, efectuando las comparaciones pertinentes con las normas derogadas. Se presta especial atención a las disposiciones que están fundamentalmente vinculadas a las pymes, efectuando los comentarios que se creen necesarios.

I - INTRODUCCIÓN

El objetivo del presente artículo, en esta primera parte, donde se analiza la Introducción y los capítulos 1 a 3 inclusive, es presentar algunos de los cambios que surgen de la RT 54 de la FACPCE (aprobada el 1/7/2022), fundamentalmente los vinculados a las pymes, la cual aspira a reemplazar (unificando) prácticamente, a todas las normas contables profesionales (RT) y sus características principales.

La RT (FACPCE) 54 denominada "Norma Unificada Argentina de Contabilidad" (NUA) hasta la fecha del presente incluye solamente la Introducción y primera parte, sobre la cual se efectuará el análisis.

Debe señalarse que la NUA, además de ordenar y reagrupar lo normado en distintas normas, también incluye ciertos tratamientos específicos para ciertas cuestiones.

A los fines de una mejor comprensión, se seguirá el ordenamiento establecido en la RT (FACPCE) 54.

Como primera observación se puede manifestar que la RT (FACPCE) 54 posee una redacción más amigable que la Normas preexistentes. La numeración es por párrafos.

Los contenidos que serán analizados en este artículo son los siguientes, siguiendo como ya se manifestó el ordenamiento de la RT (FACPCE) 54.

Capítulos	Párrafos	Contenido
Introducción	1 a 9	Objetivo y alcance
1. Introducción al capítulo	10 a 100	Cuestiones de aplicación general
2. Procedimientos contables de aplicación general	101 a 200	Diversos
3. Reconocimiento, Medición y presentación de partidas	201 a 448	Diversos del activo

1. Algunos de los cambios observados en la primera parte

Según lo normado por RT (FACPCE) 54	Comentarios
<i>Párrafos 3 y ss. Alcance</i>	
Una entidad aplicará esta RT si no aplica la RT (FACPCE) 26 (Adopción de normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y de la Norma "NIIF para las pymes" En la conceptualización de entidades pequeñas y medianas, inc. B) de los párrafos 6 y 7 dice que los valores límites los establecerá la FACPCE.	Correcta medida en función a la fecha de entrada en vigencia y a los procesos inflacionarios del país. Asimismo expresa los lineamientos a seguir con relación al cambio o no de categoría. Prevé un mecanismo para su actualización monetaria en caso de ser necesario. Se permiten opciones de "políticas contables" para las entidades pequeñas y medianas.
<i>Párrafos 14 y ss. Premisas fundamentales</i>	
Empresa en marcha - Devengado	Mejor explicado que en RT (FACPCE) 17. Se aclara en la nota 2 qué normas aplicar en caso de no cumplir dicha premisa.
<i>Párrafos 20 y ss. Elementos de los EECC</i>	No se hace referencia a las participaciones minoritarias en los estados consolidados. Incorpora un resumen de las causas que generan los resultados diferidos.
<i>Párrafo 32. Componentes de un conjunto completo de estados contables correspondientes a una entidad individual</i>	Cambia la denominación de la llamada información complementaria por la de "Notas". Abandona la denominación de "Estados Básicos" y "Estados complementarios".
<i>Párrafo 36. Reconocimiento de un Activo</i>	En el inc. c) del párrafo dice: " <i>su contribución a los beneficios económicos futuros sea probable...</i> ", mientras que en la RT (FACPCE) 16 4.1.1. se manifiesta: " <i>La contribución de un bien a los futuros flujos de efectivo o sus equivalentes debe estar asegurada con certeza o...</i> ". También la RT (FACPCE) 54 agrega como elemento a reconocer a los " <i>resultados diferidos</i> "
<i>Párrafo 37. Reconocimiento de un Pasivo</i>	En el inc. c) del párrafo dice: " <i>la salida de recursos económicos que den lugar al cumplimiento de esas obligaciones sea probable...</i> ". La RT (FACPCE) 16 en el punto 4.1.2 dice: " <i>está obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona (física o jurídica) o es altamente probable</i> ".
<i>Párrafo 40. Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones. Ver párr. 521/6</i>	En la RT (FACPCE) 16 4.2.2. se hace referencia a " <i>actividades principales</i> " y no ordinarias. No explicitado anteriormente.
<i>Párrafo 43. Reconocimiento y Medición del impuesto a las ganancias Ver párrs. 571 a 603</i>	Se permite en virtud del párrafo 573 no aplicar el método del impuesto diferido, para evitar un " <i>costo o esfuerzo desproporcionado</i> ". Esto está vinculado al párrafo 83.

<i>Párrafo 46 y ss. Baja en cuentas</i>	Establece las razones de las bajas en activos y pasivos. Más y mejor explicación.
<i>Párrafo 71 y ss. Selección y aplicación de políticas contables</i>	Cuando una sección de esta RT u otras normas contables vigentes sean específicamente aplicables a una transacción, evento o condición, una entidad aplicará para esa partida la política o políticas contables requeridas. Seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones similares. Debe otorgarse, en su caso, prelación a las normas específicas respecto de las generales.
<i>Párrafo 84 y ss. Cambios en las políticas contables</i>	Determina cuándo puede hacerse y la necesidad de su revelación en notas. Establece qué situaciones no configuran un cambio en la política contable.
<i>Párrafo 97 y ss. Unidad de Medida</i>	Caracteriza a la Nominal en un contexto de estabilidad monetaria y a la Homogénea si no existiera estabilidad. En las pautas para su determinación establece que la pauta cuantitativa será el indicador clave y condición necesaria. Se coincide con Torres en afirmar que: no solo debería ser definida como condición necesaria sino también como suficiente, por lo tanto, las pautas cualitativas deberían ser eliminadas. Se retoma el tema en los párrafos 176 a 199 los que describen en forma detallada los procedimientos a aplicar.
Capítulo 2. PROCEDIM. CONTABLES DE APLICACIÓN GENERAL	
<i>Párrafo 103 y ss. Costo de adquisición, producción, etc.</i>	Diferente redacción, pero sin cambios significativos.
<i>Párrafo 111 y ss. Costo de desarrollo</i>	No se encontraba con ese grado de detalle en la normativa anterior.
<i>Párrafo 113 y ss. Medición de valores corrientes - Costos de reposición, reproducción y/o reconstrucción</i>	Redacción más clara y completa. Se elimina el empleo del costo original como sucedáneo [RT (FACPCE) 17 punto 4.3.4]
<i>Párrafo 117. Medición del valor razonable</i>	Mejor y más completa redacción que la existente en la RT (FACPCE) 31.
<i>Párrafo 124 y ss. Medición en moneda extranjera</i>	El párrafo 127 permite en caso de restricciones para el acceso al mercado oficial de cambios, y ciertos activos o pasivos en moneda extranjera tuvieran que liquidarse o cancelarse utilizando mercados alternativos válidos para tal fin... Es decir permite informar en los EECC montos diferentes de lo señalado en el párrafo 124.
<i>Párrafo 130 y ss. Segregación de componentes financieros implícitos</i>	Según establece el párrafo 129 los componentes explícitos, pactados en operaciones de financiamiento recibido u otorgado, como costos financieros o ingresos financieros, según corresponda. El párrafo 130 al tratar a los componentes implícitos establece que una entidad pequeña no los segregará, excepto que opte por aplicar dicha política contable. La segregación de acuerdo a lo establecido en el párrafo 131 cuando el plazo de, por lo menos, una de las cuotas pactadas supere los doce meses o en caso de optar por aplicar tal política si el plazo es inferior. Se manifiesta así un cambio en lo referido a las entidades medianas. El párrafo 134 exceptúa a los activos y pasivos por impuestos diferidos. Según el párrafo 135 si se opta por no segregarse, una entidad considerará que, a los fines de esta RT u otras normas contables, la medición efectuada de ese modo equivale a un precio de contado.
<i>Párrafo 136 y ss. Tratamiento de los costos financieros</i>	Se contabilizarán como gasto o como parte del costo de un activo apto para activación de costos financieros generados por deudas computables. Los siguientes párrafos establecen las condiciones con mayor y mejor claridad que lo manifestado por la RT (FACPCE) 17. No está contemplada la activación de costos financieros sobre

	el capital propio.
<i>Párrafo 143 y ss. Consideración de hechos contingentes</i>	El cambio con relación a lo normado sobre los desfavorables, se manifiesta en el distinto grado de probabilidad requerido. La RT (FACPCE) 17 expresa " <i>probabilidad alta</i> " mientras que la 54 dice " <i>su materialización sea probable</i> " (término definido en el glosario). En cuanto a los " <i>favorables</i> " amplía su reconocimiento a los derechos de reembolsos. Ver los párrafos 236 a 269.
<i>Párrafo 145 y ss. Comparación con valor recuperable</i>	La RT (FACPCE) 17 manifiesta en términos generales que ningún activo activo (o grupo homogéneo de activos) podrá presentarse en los estados contables por un importe superior a su valor recuperable, entendido como el mayor importe entre: a) su valor neto de realización; b) su valor de uso. La nueva norma en los párrafo 145 a 165 establece el procedimiento general, la forma y plazos de comparaciones entre diferentes tipos de activos, dando pautas especiales para las entidades pequeñas y medianas. El párrafo 156 describe de los factores que determinan el cálculo del valor de uso y los siguientes hacen referencia al cálculo de la proyección de los flujos de efectivo.
<i>Párrafo 176 y ss. Ajuste por inflación</i>	Hace referencia a párrafos anteriores (97 y ss.) estableciendo cuándo se debe ajustar. A efectos de la reexpresión deberán utilizarse " <i>el índice de precios FACPCE</i> ". Prácticamente sigue lo establecido en la RT (FACPCE) 6 como proceso secuencial.
Capítulo 3. RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE PARTIDAS DEL ACTIVO	
<i>Párrafo 204. Bienes o servicios incorporados mediante aportes, donaciones o subsidios gubernamentales, trueque o canje.</i>	La RT (FACPCE) 54 establece que se medirán por el importe establecido en la documentación que respalda la operación, si la entidad es pequeña o mediana y el importe estuviera explicitado. A su valor razonable en los demás casos. En aquellos incorporados por trueque o canje, se mencionan las alternativas, que difieren en general con lo dicho por la RT (FACPCE) 17.
<i>Párrafo 212. Inversiones Financieras</i>	Además de definirla, explica cómo debe medirse, ya sea en la medición inicial o en la posterior. El párrafo 216 y ss. expresa la medición en el caso de inversiones financieras entre partes relacionadas. El párrafo 234 permite excepción de información a las entidades pequeñas y medianas.
<i>Párrafo 236. Créditos en moneda</i>	Exceptúa los créditos provenientes de la aplicación del impuesto diferido. Define con mayor precisión que la precisada en la RT (FACPCE) 9. Incorpora como nuevo concepto los " <i>Derechos de facturar a clientes</i> ".
<i>Párrafo 270. Créditos en especie</i>	Amplia y mejor exposición que las existentes en las RT (FACPCE) 9 y 17. En la medición posterior diferencia a las pequeñas y medianas de las restantes.
<i>Párrafo 287. Bienes de cambio y costo de los bienes vendidos (o de los servicios prestados)</i>	La nueva definición expresa " <i>habitual de la actividad ordinaria...</i> ", mientras que la RT (FACPCE) 9 habla de " <i>curso habitual de la actividad...</i> ". Cambio que se considera correcto. El párrafo 289 califica al costo de los bienes (servicios) vendidos (prestados) como " <i>gasto</i> " lo cual es adecuado.
<i>Párrafo 291 y ss. Medición posterior de los bienes de cambio</i>	Se establece la posibilidad de varios criterios, "costo de adquisición", "costo de reposición", "costo de la última compra". Esto es válido para cualquier tipo de entidad, anteriormente era solo para las pequeñas. Solamente por razones fundadas explicadas en nota, se puede utilizar más de un criterio. La aclaración que no forma parte de la resolución, expuesta continuación del párrafo 294 aclara los motivos de ciertos cambios, incluso con un ejemplo numérico. El párrafo 295 aclara que los bienes de cambio fungibles, con mercado activo y comercializables sin esfuerzo significativo,

	deberán ser medidos al VNR.
<i>Párrafo 301. Costo de bienes vendidos o servicios prestados</i>	<p>Se mencionan una serie de alternativas para las diferentes mediciones posteriores (a costos históricos o a costos corrientes). Establece algunos criterios que denomina "<i>preferibles</i>".</p> <p>Por lo expuesto hay cambios profundos con respecto a la normativa anterior. Se coincide con Fowler Newton en la objeción a la admisión del empleo del método de diferencias de inventario, por las razones expuestas por el citado autor.</p> <p>El párrafo 302 permite determinar el costo de los bienes vendidos o servicios prestados, cuya medición posterior se basa en el costo de reposición, o costo de reproducción y/o reconstrucción, mediante la alternativa de costo estimado multiplicando el importe de las ventas por un porcentaje calculado sobre bases confiables en función del margen bruto, nuevamente se coincide con lo manifestado por Fowler Newton.</p>
<i>Párrafo 313 y ss. Bienes de uso y depreciaciones</i>	<p>El párrafo 313 define a los bienes de uso como "<i>activos tangibles</i>". Se pregunta, ¿un software, por ejemplo, para el control de calidad de cierto tipo de piezas o para administrar cuentas corrientes no puede ser considerado bien de uso? ¿Si no lo es dónde debe exponerse?</p> <p>Por otra parte manifiesta "<i>que se espera utilizar durante más de un período</i>".</p> <p>No se coincide con esta condición requerida. Hay matrices, moldes, etc. que en función a su uso no duran más de un período, algunos de ellos duran meses, además si, por ejemplo, se adquirió dicho tipo de bien en el mes 10 y dura hasta el mes 6 del año siguiente, suponiendo una fecha de cierre del 31/12, ¿si no es bien de uso, dónde se expone?, ¿se deprecia?</p> <p>Pareciera ser que no se ha pensado en entidades que practiquen balances bimestrales u otros períodos inferiores al año.</p> <p>El párrafo 316 incorpora correctamente a los costos de desmantelamiento.</p> <p>No se hace referencia a los bienes de uso afectados a concesiones.</p>
<i>Párrafo 348 y ss. Presentación en los estados contables</i>	<p>La primera parte del párrafo 349 expresa: "<i>presentará el cargo por depreciaciones dentro:</i></p> <p><i>a) del costo de los bienes vendidos o servicios prestados, cuando las depreciaciones forman parte del costo de producción o del costo de construcción; y ...</i>".</p> <p>Se presume que hay un error de redacción, ya que debería decir que "<i>dentro del costo de los bienes producidos</i>" y no de los vendidos.</p> <p>El párrafo 356 al mencionar las revelaciones sobre depreciaciones dice: "<i>Una entidad presentará el importe de las depreciaciones del período, clasificándolas de acuerdo con la función asignada a los bienes que las originaron; por ejemplo: a) costo de producción o costo de construcción; ...</i>".</p> <p>Se entiende que valida lo manifestado en el comentario del párrafo 348.</p>
<i>Párrafo 359 y ss. Propiedades de inversión</i>	<p>La normativa modificada, establecía: "<i>a) costo original menos depreciación acumulada; b) VNR. Con la restricción que si el VNR es mayor que la medición contable anterior, se reconocerá la ganancia resultante, siempre que exista un mercado efectivo para la negociación de los bienes</i>".</p> <p>La RT (FACPCE) 54 en su párrafo 362 indica que "<i>la medición posterior puede hacerse: a) al costo menos su depreciación acumulada; b) a su valor razonable (en este caso las diferencias se imputarán a resultados)</i>".</p> <p>De acuerdo al párrafo 363 el criterio debe aplicarse para todos los componentes del rubro.</p>

<p><i>Párrafo 416 y ss. Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta</i></p>	<p>Explicación más analítica que la obrante en la RT (FACPCE) 17. El párrafo 417 aclara que debe efectuarse en caso de que la venta no se produzca dentro del año de la fecha de clasificación.</p>
<p><i>Párrafo 435 y ss. Otras Inversiones</i></p>	<p>Las define como: "Son colocaciones realizadas con el objetivo de obtener renta, ganancias de capital u otros beneficios, explícitos o implícitos, en activos que:</p> <p>a) no corresponda incluir en un rubro específico tratado en esta Resolución Técnica o en otras normas contables; y</p> <p>b) no están afectados a la generación de ingresos de actividades ordinarias.</p> <p>Este rubro incluye, entre otros:</p> <p>a) Obras de arte.</p> <p>b) Tenencias de oro".</p> <p>El párrafo 438 indica que si se optó por medición inicial a valor razonable o a su cotización, deberán imputarse a resultados los desembolsos originados por la compra. Este tipo de inversiones no estaban tratadas anteriormente.</p>

II - CONCLUSIONES

En primer lugar debe destacarse que el balance es positivo.

Se considera que la unificación resulta una mejora con respecto a las normas anteriores, ya que existe una mejor y más clara redacción.

Debe otorgarse el mérito correspondiente al equipo que trabajó en esta unificación.

A juicio del autor quedan como algunas reflexiones a tener en cuenta, a saber:

1. El permiso de no aplicar, bajo ciertas circunstancias, el método del impuesto diferido.
2. La excepción prevista en los párrafos 130 y 131 referida a 12 meses no posee explicación del fundamento.
3. En el caso del inciso c) del párrafo 291 podría haberse explicitado un plazo para la aplicación del criterio de costo de la última compra.
4. No parece adecuado lo estipulado en el punto b) (ii) del párrafo 302.
5. Se reitera lo manifestado en los comentarios de los párrafos 313 y 348.

III - BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

- Casal, Armando M.: "La resolución técnica (FACPCE) 54, Norma Unificada Argentina de Contabilidad" - Profesional y Empresaria (DyG) - T./Bol.: XXIII - agosto 2022.
- FACPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) - Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera Parte) - 2022.
- Fowler Newton, Enrique: "Aspectos generales del proyecto NUA y de la RT 54 de la FACPCE" - Complementos de libros.
- Torres, Carlos F.: "Las cuestiones de aplicación general: base conceptual de la resolución técnica 54 - Ed. Thomson Reuters - Revista Enfoques Nº 9 - setiembre 2022.