

## Norma Unificada Argentina RT Nro. 54. Cambios en el Estado de Resultados Wachler, Sara

**Abstract:** El artículo examina las principales modificaciones de las NUA tanto en la exposición como en el reconocimiento y medición de los componentes del Estado de Resultados, incluyendo: la reformulación de los ingresos por venta de bienes y servicios, la eliminación de los Resultados Extraordinarios, los cambios en la denominación y tratamiento de inversiones en entes relacionados, la incorporación de nuevos renglones como cambios en valor razonable de propiedades de inversión y pérdidas por desvalorización, las modificaciones en el tratamiento de costos y resultados financieros, y las actualizaciones en el cálculo del impuesto a las ganancias diferido con dispensas según el tamaño del ente.

### I. Introducción

Para entender los cambios que trae la Norma Unificada Argentina de Contabilidad (NUA) y aplicarlos correctamente, primero hay que comprender cuales fueron los objetivos de su emisión.

Esos objetivos estuvieron claros desde el primer momento en que comenzó este proyecto:

- Sistematizar.
- Clarificar.
- Depurar.

En la preparación del Estado de Resultados, el cumplimiento de estos objetivos está dado por:

- Facilidad en encontrar cada uno de los temas.
- Mostrar los resultados en forma más clara, con más detalle.
- Obligar solo a las grandes empresas a hacer cálculos complejos.

En el Estado de Resultados encontramos diferencias con las normas contables profesionales anteriores (NCPA), tanto de exposición como de valuación.

### II. Exposición

La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) emitió el Informe Nro. 27 para entidades con fines de lucro que aplican solo el Título I de la RT 54. Transcribimos el Estado de Resultado incluido en ese informe.

	Actual	Comparativo
Ingresos netos por la venta de bienes y prestación de servicios (Nota 3.1)		
Costo de los bienes vendidos y servicios prestados (Nota 3.3 y Anexo VII)		
Ganancia (pérdida) bruta		
Gastos de comercialización (Anexo VIII)		
Gastos de administración (Anexo VIII)		
Otros gastos operativos (Anexo VIII)		
Cambios en el valor razonable de propiedades de inversión (Anexo IV)		
Pérdidas por desvalorización (reversión pérdidas por desvalorización) (Nota 3.6)		
Otros resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda) (Nota 3.5)		
Otros ingresos (Nota 3.4)		
Otros egresos (Nota 3.4)		
Ganancia (pérdida) antes del impuesto a las ganancias de operaciones que continúan		
Impuesto a las ganancias (Nota 7)		
Ganancia (pérdida) de las operaciones que continúan		
Resultado por actividades u operaciones discontinuadas (o en discontinuación) (Nota 3.7)		
Ganancia (pérdida) del ejercicio		

A continuación, transcribimos el cuadro publicado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA) junto con TRIVIA, donde se muestran las diferencias entre las NCPA y la NUA completa, teniendo en cuenta también los Títulos II y III.

Cabe aclarar que las referencias numéricas serán objeto de un análisis más detallado en este trabajo, por eso no se incluyen.

NCP anteriores	RT 54 NUA
Venta de bienes y servicios	Ingresos netos por la venta de bienes y prestación de servicios (1)
Costos de los bienes vendidos y servicios prestados	Costo de los bienes vendidos y servicios prestados
Ganancia (Pérdida) bruta	Ganancia (Pérdida) bruta
Gastos de comercialización	Gastos de comercialización
Gastos de administración	Gastos de administración
Otros gastos	Otros gastos operativos (2)
Resultados de inversiones en entes relacionados	Resultado por participación en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos societarios
-	Cambios en el valor razonable de propiedades de inversión (nuevo)
-	Pérdidas por desvalorización (reversión pérdidas por desvalorización) (nuevo)
Resultados financieros y por tenencia (incluye RECPAM)	Resultados financieros y por tenencia (incluyen RECPAM) (3)

<b>NCP anteriores</b>	<b>RT 54 NUA</b>
Otros ingresos y egresos	Otros ingresos y egresos
Ganancia (Pérdida) antes del impuesto a las ganancias	Ganancia (Pérdida) antes del impuesto a las ganancias de operaciones que continúan
Impuesto a las ganancias	Impuesto a las ganancias
Ganancia (Pérdida) ordinaria de las operaciones que continúan	Ganancia (Pérdida) de las operaciones que continúan
Resultados de operaciones discontinuadas	Resultado por actividades y operaciones discontinuadas (4)
Resultados de operaciones extraordinarias	X (eliminado)
Ganancia (Pérdida) del ejercicio	Ganancia (Pérdida) del ejercicio (5)

La venta de bienes y servicios, rebautizada por la NUA como Ingresos netos por la venta de bienes y prestación de servicios, tiene interesantes cambios en su contenido, reconocimiento y medición, lo cual se analizará más adelante.

Vemos, además, cuatro cambios destacables en la exposición:

1. Cambio de denominación de inversiones de entes relacionados por participación en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos societarios, utilizando la misma nomenclatura que las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera).

2. Incorpora los cambios en el valor razonable de las propiedades de inversión como un renglón aparte dentro del Estado de Resultados.

3. Incorpora, además, otro renglón para las pérdidas por desvalorización y su reversión.

4. Elimina los Resultados Extraordinarios.

La NUA modifica sustancialmente el tratamiento de entes relacionados. Por un lado, cambia la forma de consolidar, lo que trae como consecuencia una forma diferente de calcular los resultados.

Además, modifica el concepto de negocios conjuntos, y por eso el cambio de nombre de ese renglón.

Excede este trabajo detallar los cambios por estos conceptos, que están incluidos en los Capítulos 7, 8, 9 y 11 de la norma y que explican en parte por qué los dos ejemplos del Estado de Resultados en el Informe Nro. 27 y el del CPCECABA junto con Trivia son diferentes.

Es importante destacar que dentro de estos cambios se incluye la eliminación de la llave de negocio negativa, lo que generará un resultado positivo por los saldos que hubiere por dicho concepto en la aplicación inicial, así como los resultados futuros en el caso de nuevas adquisiciones.

Otro cambio muy importante es la eliminación de los Resultados Extraordinarios. Se interpreta que todo lo que ocurre en una compañía, sucede dentro de los riesgos del negocio. Por lo tanto, un resultado puede ser no operativo, pero nunca extraordinario. El mejor ejemplo es que durante años hemos visto Estados de Resultados que incluían Resultados Extraordinarios provenientes de la venta de bienes de uso; está claro que ese no es un ingreso operativo, pero es normal para cualquier compañía vender bienes de uso que ya no utiliza, no tiene nada de extraordinario.

Para quienes estén familiarizados con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) encontrarán que muchos de los cambios que trae la NUA, nos acerca cada vez más a la norma internacional.

## II.1. Resultados financieros y por tenencia (incluye RECPAM)

La NUA da la opción de presentarlos juntos en un renglón o por separado si con ello se logra una mejor información. Por ejemplo: el resultado de tenencia de los bienes de cambio, o los intereses por financiación que forman parte de la estrategia de negocios.

También da la opción para cualquier clase de ente de exponerlos en forma simplificada, en una sola línea o en forma depurada, en cuyo caso deberá utilizar las modalidades que indica la norma.

El Estado de Resultados incluido en el Informe Nro. 27 emitido por la FACPCE los menciona como Otros resultados financieros y por tenencia incluido RECPAM porque añade un renglón para los cambios en el valor razonable de las propiedades de inversión (párr. 381) y otro para los cargos por desvalorización, siendo ambos conceptos resultados por tenencia.

El mismo Informe Nro. 27 aclara en las referencias al Estado de Resultados que se pueden presentar los resultados financieros y por tenencia relacionados con las actividades ordinarias (por ejemplo, el resultado por tenencia de bienes de cambio) fuera de la línea "Otros resultados financieros y por tenencia (incluyendo el resultado por los cambios en el poder adquisitivo de la moneda)" (párr. 631).

### III. Reconocimiento y medición

#### III.1. Ingresos netos por la venta de bienes y prestación de servicios

Las normas anteriores no profundizaban del mismo modo en que encontramos desarrollado este tema en la NUA, empezando por separar claramente cuatro tipos de actividades, con tratamientos distintos:

- a) Venta de bienes.
- b) Prestación de servicios.
- c) Construcción, fabricación o desarrollo de activos.
- d) Actividades de intermediación.

Así como las NIIF, priorizan el concepto de control para reconocer los ingresos.

Para los servicios distingue entre aquellos de prestación continua y los que se reconocen al concluir la tarea.

En los contratos de construcción se puede dar que se asemeje a venta o a servicio, habrá que analizar cómo es la operatoria en cada caso.

Finalmente aclara la diferencia entre principal, comitente o mandante e intermediario, agente, consignatario, donde el ingreso de este último será la comisión.

Si la operación involucra bienes y servicios juntos (conocido como combos), se deberán separar y reconocer cuando corresponda, excepto que se trate de entes pequeños o medianos.

También los reintegros y desgravaciones que dependen únicamente de los ingresos serán incluidos en este renglón.

No siempre este ítem tiene como contrapartida efectivo o cuentas a cobrar. Si el ingreso debe reconocerse porque cumple los requisitos, pero aún no se facturó, la contrapartida será Derechos a Facturar, otra novedad de la NUA.

#### III.2. Costos

Ante todo, encontramos importantes diferencias en todo el tema de costos, no solo en los costos de los bienes vendidos y los servicios prestados.

La primera diferencia es la definición de costo de adquisición como precio pagado y no precio de contado como disponía la res. técnica (RT) 17. En ese mismo orden, la NUA no obliga a segregar los componentes financieros implícitos a ninguna clase de ente, para plazos

de financiación menores a 12 meses, ni a los entes pequeños, cualquiera sea el plazo.

A partir de allí, se redefinen los conceptos que están claramente expuestos en la norma, por lo que se recomienda su lectura, considerando cada tipo de operación.

Es interesante la incorporación del concepto de costo de desarrollo para los bienes intangibles y la inclusión del concepto de costo de reproducción o reconstrucción.

Por último, la norma deja en claro qué es el valor corriente, definiéndolo como una gama de valores basados en el mercado y pone como ejemplo:

- a) Costo de reposición.
- b) Costo de reproducción y/o reconstrucción
- c) Valor neto de realización.
- d) Valor razonable.
- e) Valor descontado en función una tasa de interés correspondiente al momento de la medición.

Para completar, da una extensa explicación de cómo obtener el valor razonable, aclarando que el valor neto de realización es el valor razonable deducidos los costos de venta.

### III.3. Costo de los bienes vendidos y los servicios prestados

Para calcular este costo, la NUA da una amplia gama de alternativas, igual para todas las clases de entes. El único requisito es ser coherente con el modo de valuar los bienes de cambio.

Para todo tipo de entes permite el uso del método de diferencia de inventario como método simplificado, aclarando que en esos casos no se mostrará resultado por tenencia.

En este costo se incluyen reintegros y desgravaciones que dependan únicamente de los costos. Cabe aclarar que, si estos conceptos dependen tanto de los ingresos como de los costos, se presentarán en una línea separada formando parte del resultado bruto.

La norma aclara que las pérdidas derivadas de improductividades físicas, en el uso de los factores y de la ociosidad por operar debajo del nivel de actividad normal deben ser expuestas en un renglón separado llamado Otros gastos operativos.

### III.4. Resultado por actividades u operaciones discontinuadas

Cambia el nombre respecto de la RT 17, pero el contenido es similar.

Entendemos que uno de los ítems para analizar si corresponde incluirlo dentro de este concepto, son los resultados por la medición de activos destinados a la venta, siempre y cuando correspondan a actividades u operaciones discontinuadas.

La NUA aclara que el resultado por actividades u operaciones discontinuadas se debe presentar neto del impuesto a las ganancias correspondiente.

### III.5. Impuesto a las ganancias

Encontramos varios cambios en este rubro respecto de las normas anteriores.

Respecto del impuesto corriente, ya mencionamos que la norma pide que se separe el impuesto a las ganancias correspondiente a las operaciones que continúan de las discontinuadas.

Define que el impuesto a las ganancias corriente, ya sea activo o pasivo, se valúa a valor nominal, mientras que da la opción para el activo o pasivo diferido de valuarlo a valor nominal o a valor descontado.

Respecto del impuesto a las ganancias diferido, permite a los entes pequeños no calcularlo

y a los medianos tampoco, pero solo en los casos que implique costo o esfuerzo desproporcionado.

Para su cálculo, encontramos más definiciones. Por ejemplo, el tema de la tasa progresiva que no estaba en las normas anteriores.

Respecto de la RT 17, incorpora excepciones en el cálculo del impuesto diferido:

a) Diferencias entre la medición contable y base fiscal de terrenos y otros activos no amortizables no destinados a la venta o negociación cuando es improbable que dichas diferencias se reviertan en un futuro previsible (por ejemplo, porque no se espera su venta en un plazo razonable).

b) Diferencias entre la medición contable y base fiscal de ciertos tipos de hacienda que probablemente no generen mayores pagos fiscales en el momento de la venta debido a los requisitos establecidos por la legislación fiscal (por ejemplo, el mantenimiento del número de cabezas).

#### IV. Notas

Entendemos que un cambio fundamental en la NUA es la cantidad y calidad de notas solicitadas por la norma.

Cada renglón del Estado de Resultados es contrapartida de la medición de activos y pasivos, donde la norma obliga a revelar las políticas contables y métodos utilizados para dicha valuación.

Habrá que tener especial cuidado de cumplir con todas las revelaciones.

#### V. Aplicación por primera vez

El apéndice A de la norma, aplicable solo, como su nombre lo indica, en la primera presentación de estados contables bajo RT 54, da dos alternativas de presentación en los casos que exista cambios en la valuación, sean estos obligatorios o voluntarios.

- Enfoque retroactivo integral
- Enfoque retroactivo simplificado

No abundaremos en este tema, ya tratado en numerosos artículos publicados por esta revista.

Solo queremos destacar que, en el caso del enfoque retroactivo integral, el comparativo del Estado de Resultados será diferente al presentado en su momento, mientras que, en el enfoque retroactivo simplificado, queda igual que el presentado en el cierre anterior (ajustado a moneda del presente cierre).

#### VI. Conclusiones

Este trabajo intenta resumir los cambios producidos en el Estado de Resultados como consecuencia de la emisión de la RT 54, denominada NUA.

Para confeccionar el Estado de Resultados según la nueva norma, podemos tomar el ejemplo propuesto por el Informe Nro. 27 si se trata de una entidad con fines de lucro que solo aplica el Título I de la RT 54, mientras que, si el ente aplica temas de los Títulos II y III, podrá complementarlo con el ejemplo dado por la colaboración técnica publicada por Trivia Consejo CABA.

En cada renglón encontraremos pequeñas o grandes diferencias, que surgen tanto del análisis de los rubros de activos y pasivos como del Capítulo 6 que trata específicamente la presentación de los Estados Contables, entre ellos el Estado de Resultados.

Las principales diferencias son:

- Cambio en el nombre de los rubros.
- Exposición en diferentes renglones de conceptos que antes se englobaban en un total.
- Eliminación de los Resultado Extraordinarios.
- Incorporación, de manera desagregada, de conceptos nuevos.
- Cambios en el reconocimiento y medición.
- Diferentes dispensas para distintas clases de entes.
- Agregado de notas.

Por lo expuesto, se recomienda la lectura de cada ítem con los elementos de cada empresa a la vista, a fin de analizar cada situación en profundidad. La buena noticia es que, si bien es una tarea ardua, es por única vez, dado que en el futuro bastará con confirmar que la situación o modalidad no ha cambiado.

#### VII. Bibliografía

Resolución Técnica Nro. 54 - FACPCE.

Informe Nro. 24 - FACPCE.

Colaboración técnica Trivia Consejo: <https://trivia.consejo.org.ar/web/verarchivo/63630>.

RT 54 (t. o. RT 59). Presentación de Estados Contables. "Novedades en los requerimientos de presentación de los estados contables básicos", 08/09/2025.