

Norma Unificada Argentina: la nueva norma contable Gutiérrez, Nuria

Abstract: En el presente artículo se analizan las características principales de la nueva Norma Unificada Contable, y se realiza una aproximación general a los contenidos que abarca.

I. Introducción

El primero de julio de 2022 la Junta de Gobierno (JG) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la resolución técnica (RT) 54 "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad". Esta surge de una propuesta elevada por el Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA); con base en el Proyecto de Resolución Técnica N° 45 que estuvo en etapa de consulta hasta el 2 de abril de 2022.

Con la aprobación de la Norma Argentina Unificada (NUA) se busca unificar en un único cuerpo normativo la totalidad de los requerimientos contables que regulan las normas contables argentinas (NCA) diferentes la RT 26 [\(1\)](#). Sin embargo, el único objetivo no es agrupar todas las exigencias en un solo texto, sino también cambiar tanto la estructura como la forma de redacción de las actuales NCA, en busca de lograr una simplificación en su lectura y aplicación.

Si bien los Consejos Profesionales de cada jurisdicción podrán establecer una vigencia diferente al momento de aprobar NUA, el texto de la RT 54 propone que se aplique de manera obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2024; permitiéndose la aplicación anticipada un ejercicio antes.

En el presente artículo se analizan las características principales de la nueva norma, y se realiza una aproximación general a los contenidos que abarca.

II. Fundamento de la NUA

La estructura del marco normativo vigente hasta la emisión de la NUA requería que una entidad, para preparar sus estados contables, deba aplicar requerimientos definidos en diversas normas y pronunciamientos, situación que plantea dificultades para identificar la totalidad de las exigencias vigentes.

Por esta razón, la FACPCE (a través del CENCyA) trabajó en la propuesta de una nueva norma única que presente una estructura que simplifique su lectura y la búsqueda de los requerimientos pertinentes a determinados elementos o situaciones.

La estructura definida es:

- Introducción: presenta el alcance de la norma y los lineamientos generales para su uso.
- Primera parte - "Normas Generales": incluye las normas generales de confección de estados contables a utilizar por cualquier tipo de entidad, y las normas de reconocimiento, baja en cuentas, presentación y notas a aplicar por entes de baja complejidad.
- Segunda parte - "Normas Particulares": incluye las normas propias que, en conjunto con las contenidas en la primera parte, utilizarán para preparar sus estados contables aquellas entidades de mayor complejidad.
- Tercera parte - "Normas Específicas": incluye las normas que, junto con las comprendidas en la primera o segunda parte, deberán ser utilizadas por entidades con

particularidades propias según la actividad que desarrollan o sector al que pertenecen.

- Glosario de términos.

Se espera que una vez finalizado todo el Proyecto NUA, es decir, una vez aprobadas la totalidad de las partes que componen la estructura completa de la norma única, se deroguen todas las resoluciones técnicas e interpretaciones relacionadas con la confección de estados contables, con excepción de:

- RT 16: Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales distintas de las referidas en la RT 26.

- RT 24: Normas Profesionales: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.

- RT 26: Normas contables profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las PyMES").

La RT 54 constituye la primera parte del proyecto de la NUA. Es decir, el objetivo de lograr una norma única y clara no se cumple con la RT aprobada en esta instancia, sino que esta constituye la introducción y la parte de "normas generales" (además de la sección pertinente del glosario).

Sin embargo, ya con la entrada en vigencia de la RT 54 se derogan 8 RT completas, algunas secciones de las RT 18 y 21, 6 interpretaciones de normas profesionales, 6 resoluciones de JG de la FACPCE y 5 resoluciones de Mesa Directiva (MD) de la FACPCE [\(2\)](#).

Adicionalmente, la NUA no busca únicamente reagrupar y ordenar requerimientos dispersos en varios textos, sino que se incluyen también tratamientos específicos para determinadas cuestiones que se presentaban en muchas entidades y no se encontraban tratados, como por ejemplo la contabilización de subsidios estatales.

III. Características de la norma

A diferencia del criterio seguido por las NCA hasta el momento, la NUA se numera en párrafos [\(3\)](#), permitiendo ubicar fácilmente los requerimientos sin necesidad de buscar puntos específicos dentro de secciones o apartados determinados.

La norma inicia con una introducción donde se define el objetivo y alcance la RT. A continuación, está la primera parte (normas generales) que se divide en 6 capítulos:

- Capítulo 1: cuestiones de aplicación general (párrs. 10 al 100).
- Capítulo 2: procedimientos contables de aplicación general (párrs. 101 al 200).
- Capítulo 3: reconocimiento, medición y presentación de partidas del activo (párrs. del 201 al 448).
- Capítulo 4: reconocimiento, medición y presentación de partidas del pasivo y del patrimonio neto (párrs. del 449 al 519).
- Capítulo 5: efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos (párrs. 520 al 604).
- Capítulo 6: normas generales sobre presentación de estados contables (párrs. 605 a 750).

Cada capítulo contiene subtítulos presentados en letras mayúsculas que lo dividen en contenidos específicos. La estructura de cada capítulo se inicia con una introducción, donde se explica qué se desarrolla, y permite que el lector tenga una primera aproximación al

contenido de las secciones que lo componen. En la redacción también se encuentran subtítulos en minúsculas que definen el tema principal sobre el que tratarán los párrafos expresados a continuación, sin que constituya una sección de contenidos separados.

Tal como ya se utilizó en la redacción de otras NCA (4), a lo largo del texto se resaltan palabras o expresiones en negrita, cuya definición puede encontrarse en el glosario de la norma, incorporado al final (5). Esto permite una mejor lectura más fluida, sin interrumpir el texto con definiciones, y sin necesidad de repetir las mismas cada vez que se utiliza un mismo término.

Las expresiones presentadas entre comillas, subrayadas y en cursiva, referencian a tratamientos definidos en otras secciones o partes de la norma; y se acompañan de la referencia (entre corchetes y en cursiva) de los párrafos donde puede encontrarse dicho tratamiento (6).

IV. Alcance

Teniendo en cuenta que muchas de las normas actuales presentan oportunidades de simplificación que no afectan la calidad de la información proporcionada en los estados contables, para la redacción de la NUA se consideró como punto de referencia las características de las entidades pequeñas y medianas; de manera de facilitar aquellos requerimientos que puedan ser simplificados sin afectar las necesidades de información de los usuarios.

Dentro del alcance se establece que la norma será de aplicación para las entidades (de cualquier tamaño) que no estén alcanzadas (ni hayan optado) por la aplicación de la RT 26. Sin embargo, a continuación, se indica que las normas prescriptas por la RT son de aplicación para entidades pequeñas, entidades medianas y "restantes entidades".

En tal sentido, la conceptualización de las entidades pequeñas y medianas es similar a la que realiza la RT 41 en su segunda y tercera parte, con la novedad de que los valores límites no son establecidos monetariamente dentro del texto de la norma, sino que se referencia a importes que "definirá la FACPCE".

Si bien el proyecto de esta norma sí incluía valores monetarios límites para la categorización de las entidades; dados los niveles inflacionarios actuales, y que la norma entrará en vigencia mínimo dentro de un año, resulta acertado que estos no sean incorporados en el texto, para no quedar desactualizados al momento de comenzar a aplicar la NUA.

V. Premisas fundamentales

La NUA define a los estados contables como uno de los elementos más importantes para la divulgación efectiva de información sobre la situación patrimonial, y la evolución patrimonial y financiera de una entidad.

En razón de ello, a partir del párr. 14 se indican las dos premisas fundamentales que deben ser consideradas para la elaboración de dichos estados:

- Empresa en marcha.
- Devengado.

Si bien la RT 17 ya establecía que sus requerimientos habían sido diseñados para ser aplicados por entes que preparan sus estados contables sobre la base de "empresa en marcha", con la emisión de la NUA se busca brindar claridad en el proceso de evaluación sobre el cumplimiento de esta premisa. La norma deja plasmada la necesidad de que se analice toda la información disponible sobre el futuro de la entidad emisora de los estados contables; debiendo cubrirse en dicho análisis, como mínimo, un período de 12 meses posteriores a la

fecha de los estados contables.

Si de la evaluación del futuro se advierten incertidumbres importantes sobre la posibilidad de que la entidad continúe funcionando normalmente, dicha situación junto con sus causas deberá revelarse en los estados contables; además de cambiar las bases de preparación de estos (7).

VI. Elementos de los estados contables

Si bien la NUA mantiene, casi en su totalidad, las definiciones del marco conceptual (8), existen algunas diferencias en la definición de los elementos que se utilizarán para describir la situación patrimonial de una entidad a la fecha de sus estados contables. En tal sentido, el párr. 21 indica que la entidad deberá informar sobre el activo, pasivo y patrimonio neto; eliminándose como elemento independiente de la situación patrimonial a "las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas" para el caso de los estados contables consolidados.

Consecuentemente con lo indicado anteriormente, cuando se define al patrimonio neto (tanto en el cuerpo de la norma como en el glosario) se eliminan las referencias a las participaciones minoritarias.

En cuanto a la composición del patrimonio neto, se incluyen a los resultados diferidos como elemento componente de los resultados acumulados. En consecuencia, se define que un resumen de las causas que generan estos resultados diferidos deberá formar parte de la evolución patrimonial a informar por la entidad.

VII. Estados contables a presentar

En el párr. 32, la NUA indica cómo se compone un conjunto de estados contables a presentar por una entidad individual. A la vez, en el párrafo siguiente se indica que, cuando corresponda, la entidad presentará estados contables consolidados; quitándosele a estos la característica de estados contables secundarios o complementarios que indicaba la RT 8 en su capítulo II.D.

En cuanto a los estados contables básicos (9), se incluyen los mismos 4 estados que ya se definían en las normas anteriores, incluyéndose como un quinto elemento fundamental a la información complementaria.

Dentro de las notas, y en cumplimiento con el párr. 4 de la NUA, la entidad deberá declarar, de forma clara y explícita, el cumplimiento de la NUA (o de otra norma contable, de corresponder); destacando la categoría de entidad de que se trate (10).

Adicionalmente, deberá informarse en notas cuando exista una modificación en la aplicación de un tratamiento específico como consecuencia de un cambio de categoría, siempre que este se dé en el ejercicio sobre el que se informa, o se prevea para el siguiente.

VIII. Operaciones fundamentales

La norma define cuatro tipos de operaciones fundamentales que rigen la preparación de un conjunto completo de estados contables:

- Reconocimiento.
- Baja en cuentas.
- Medición.
- Presentación y revelación en notas.

El reconocimiento de una partida implica su incorporación cuando se cumplen determinadas condiciones que dependerán de las características de cada elemento de la

situación patrimonial del ente. En contrapartida, la baja en cuentas se refiere las condiciones que deben cumplirse para proceder a la eliminación (total o parcial) de un elemento del activo o pasivo reconocido previamente en el estado de situación patrimonial.

La medición implica la cuantificación en términos monetarios de cada elemento reconocido en los estados contables. Dicha medición se efectuará de acuerdo con los criterios establecidos en el capítulo 2 de la norma, tanto al momento del reconocimiento inicial como en cualquier medición posterior.

En los capítulos respectivos, al tratar la norma cada partida del activo, pasivo y patrimonio neto, se indica específicamente qué debe tenerse en cuenta para efectuar el reconocimiento y baja en cuentas, según la definición propia de esta. También se especifica en cada caso la información que debe revelarse en notas.

IX. Unidad de medida

Sin modificar lo que ya reglaban las normas argentinas, la NUA en su párr. 97 indica que los estados contables se emitirán:

- En moneda nominal, sin ajustar, cuando exista un contexto de estabilidad económica.
- En moneda homogénea, ajustada al poder adquisitivo de la fecha de los estados contables, cuando existe un contexto de inflación.

Los indicadores para la definición del contexto inflacionario se mantienen igual que los que establecía el punto 3.1 de la RT 17. Sin embargo, se deja explícitamente indicado que la pauta cuantitativa (11) será el indicador clave y condición necesaria para aplicar la reexpresión de estados contables; y que todas las entidades deberán ajustar desde y hasta la misma fecha.

Como novedad, la NUA introduce en detalle el procedimiento que debe aplicarse para reexpresar las cifras contables. A partir del párr. 176, y por más de 20 párrafos, se introducen conceptos vinculados a la homogeneización de la información contable. Además del proceso secuencial, que ya se encontraba en la RT 6, la norma explicita cómo se ajustan al cierre los activos, pasivos y componentes y variaciones del patrimonio neto. Por ejemplo, mediante la introducción de cuadros de dos columnas, se identifican tipos de resultados y resultados diferidos, y la forma en qué deben reexpresarse.

En cuanto a la presentación del resultado por exposición al cambio del poder adquisitivo de la moneda, se mantiene la simplificación de poder presentarlo en una sola línea, con conjunto con los resultados financieros y por tenencia.

Con relación a las partidas en moneda extranjera, sin novedades, la norma establece que los importes obtenidos de acuerdo con los criterios de medición específicos aplicados en la moneda de origen, serán convertidos a moneda argentina de modo que resulte un valor representativo de la suma cobrada, pagada, a cobrar o a pagar, y de las compras, ventas y otras transacciones.

Se introduce un párrafo que materializa la necesidad de expresar en notas cuando existan restricciones para el acceso al mercado oficial de cambios, y ciertos activos o pasivos en moneda extranjera deban liquidarse o cancelarse utilizando mercados alternativos válidos, pero a valores sustancialmente diferentes a los importes informados en los estados contables.

X. Componentes financieros

Los componentes financieros explícitos, y los implícitos que se hayan segregado, serán reconocidos como costos o ingresos financieros según corresponda.

La NUA otorga a las entidades pequeñas la posibilidad de no segregar los componentes

financieros implícitos.

Una entidad que no es pequeña, o una que calificando como pequeña opte por la segregación como política contable, deberá segregar los componentes financieros implícitos en aquellas operaciones de cobro o pago diferido cuando mínimo una de las cuotas pactas supere los 12 meses (12). La política contable por la que opte la entidad deberá aplicarse a la totalidad de sus activos y pasivos, con excepción de los que surgen por la aplicación del método diferido para la contabilización del impuesto a las ganancias, tanto en las mediciones iniciales como posteriores.

La segregación se efectuará mediante:

- El descuento de los flujos de efectivo futuros (13).
- El uso del precio de contado de los bienes y/o servicios recibidos o entregados.

XI. Valor recuperable

A partir del párr. 145, la NUA nuclea todo el procedimiento que debe seguirse al momento de realizar la medición secundaria (14) de los siguientes activos:

- Bienes de uso.
- Propiedades de inversión.
- Activos intangibles.
- Llave de negocio surgida de una combinación de negocios.
- Participaciones medidas utilizando el método del valor patrimonial proporcional.
- Activos biológicos.

Para las demás partidas del activo, la comparación con el valor recuperable se efectuará según lo que indica la sección correspondiente específica.

En el glosario de la NUA, y coincidentemente con la definición que ya traían las normas, se define al valor recuperable como el mayor importe entre el valor neto de realización y el valor de uso de un activo. El cálculo del valor neto de realización considerará, entre otras cosas, los precios de venta del activo en condiciones de contado, siempre que esa sea la política contable seguida por la empresa. Es decir, si por ejemplo se trata de una entidad que no segrega componentes financieros implícitos, tampoco será necesario efectuar dicha segregación para el cálculo del valor neto de realización.

Siempre que existan indicios de deterioro, las entidades deberán calcular el valor recuperable de los activos indicados anteriormente, salvo que se trate de activos individuales cuya medición se efectúa a valor razonable y sus costos directos de venta no son significativos.

Si la entidad califica como pequeña o mediana, podrá no efectuar la comparación con el valor recuperable cuando el resultado del ejercicio de los últimos tres ejercicios (incluyendo el actual) sea positivo y la entidad opte por no evaluar la existencia de indicios de deterioro.

Independientemente de la existencia o no de indicios de deterioro, si la entidad no es pequeña ni mediana, deberá efectuar anualmente la comparación el valor recuperable de:

- Los intangibles con vida útil indefinida.
- Los grupos de activos a los que se le asignó un intangible con vida útil indefinida.
- Los grupos de activos a los que se le asignó una llave de negocio con vida útil indefinida.

No será necesario que se vuelva a calcular el valor recuperable en aquellos casos en que se

calculó previamente y resultó significativamente mayor a la medición contable del activo; siempre que desde el último cálculo no se identificaron hechos que pudieran revertir la diferencia.

XII. Reflexiones finales

La NUA presenta un texto claro y de sencilla lectura, que probablemente permita arribar a estados contables de calidad suficiente y proporcional a las necesidades de sus usuarios.

Tiene una redacción simple, con fines educativos, que permite instruir al lector en la aplicación de un método dado o en el entendimiento de un concepto determinado.

La intención de nuclear en un solo cuerpo y eliminar redacciones dificultosas que parten de lo particular hacia lo general, sin dudas representa un avance positivo en las normas contables argentinas; lo cual se traducirá probablemente en una mejora en su proceso de aplicación.

(1) RT 26: "Normas contables profesionales: Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades ("NIIF para las PyMES)".

(2) Por encontrarse incluido en el texto de la NUA los requerimientos técnicos que estaban reglados en las normas derogadas.

(3) Igual criterio que el seguido por las NIIF.

(4) La RT 41 fue la primera norma argentina en resaltar términos que luego definía en el glosario.

(5) En el texto actual publicado por la FACPCE quedaron algunas expresiones marcadas en negrita cuya definición no se incluyó aún en el glosario, como por ejemplo el párr. 33 cuando se menciona a los estados contables consolidados.

(6) En el texto actual publicado por la FACPCE quedaron algunas referencias que no cumplen con el formato indicado, como por ejemplo en el párr. 43 cuando se busca referenciar a la sección "Contabilización del impuesto a las ganancias".

(7) En nota al pie, la NUA, haciendo referencia al documento "Guías orientativas para la preparación de estados contables que no cumplen con el principio de empresa en marcha" de la FACPCE, indica las normas que podrían aplicarse como base de preparación de los estados contables.

(8) Incluido en la RT 16 "Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la RT 26", norma que no se deroga con la emisión de la RT 54.

(9) La NUA no utiliza dicho adjetivo, sino que los define como componentes del conjunto completo de estados contables.

(10) Pequeña, mediana, o "restante entidad".

(11) Tasa acumulada de inflación en 3 años, considerando el índice de precios FACPCE, alcanza o sobrepasa el 100%.

(12) También se permite, a opción de la entidad, segregar los componentes financieros implícitos en operaciones de menor plazo.

(13) Utilizando una tasa de mercado que refleje el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación.

(14) Se habla de medición secundaria porque se refiere a la medición límite que puede tener un activo o grupo homogéneo de activos; es decir, en primer lugar, se aplicará el criterio de medición indicado para cada partida, y una vez obtenida la valuación correcta se la comparará con el valor límite (valor recuperable).