

## Norma Unificada Argentina —NUA— RT 54. Una oportunidad de mejora Wachler, Sara

Abstract: El objetivo del presente artículo es destacar y ejemplificar las ventajas técnicas que tiene esta nueva norma unificada argentina a través de la RT 54.

(\*)

### I. Introducción

En el número de septiembre de 2022 de la Revista Enfoques, se incluyeron tres excelentes artículos que analizan la nueva norma RT 54, llamada NUA, Norma Unificada Argentina, a saber:

- Las cuestiones de aplicación general: base conceptual de la RT 54 de Carlos F. Torres.
- Norma Unificada Argentina: la nueva norma contable de Nuria Gutiérrez.
- RT 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera Parte) Principales cambios en materia de requerimientos de Diana Suardi.

El objetivo del presente artículo es destacar y ejemplificar las ventajas que tiene esta nueva norma.

### II. Un poco de historia

Quienes nos graduamos como contadores públicos cuando las resoluciones técnicas no existían o recién estaban apareciendo, hemos vivido un proceso de cambios graduales donde las normas se fueron adaptando a los cambios en la necesidad de información contable y a su vez en la disponibilidad de nuevas herramientas tecnológicas.

Por ejemplo, en 1985, la publicación de la RT 6 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), Estados contables en moneda homogénea, generó largas jornadas de capacitación en el Banco Nación, porque todavía el Consejo Profesional de CABA no había adquirido el inmueble de Viamonte.

Luego se publicó la RT 7, con las nuevas normas de auditoría.

Y finalmente las RT 8 y 9 que nos dieron el marco de exposición necesario y que todos los profesionales conocen.

Después vinieron temas específicos, como normas particulares de exposición de entidades sin fines de lucro, participación en negocios conjuntos y actuación del contador público como síndico societario.

Hasta acá, vivíamos encerrados en nuestra realidad, los estados contables los hacían los argentinos para que los entendieran los argentinos, pero el mundo estaba globalizado y nuestras normas empezaban a quedar obsoletas.

En el año 2000 se produce una "revolución", un gran cambio que intenta acercar las normas locales a las internacionales, emitiéndose las RT 16, 17, 18 y 19. Otra vez largas jornadas de capacitación tratando de entender ese cambio.

Pero obviamente eso no podía quedar ahí, se necesitaba desarrollar más temas, y entonces en el transcurso de los siguientes años, hasta el 2008, siguieron otras resoluciones técnicas:

- Nro. 20: Instrumentos derivados y operaciones de cobertura, que modificó las RT 9, 17 y 18.

- Nro. 21: Valor patrimonial proporcional - Consolidación de estados contables - Información a exponer sobre partes relacionadas.

- Nro. 22: Normas contables profesionales para la actividad agropecuaria.

- Nro. 23: Beneficios a los empleados posteriores a la terminación de la relación laboral y otros beneficios a largo plazo.

- Nro. 24: Aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.

- Nro. 25: Modificación de la RT 11.

A estas alturas, muchos profesionales no pudieron seguir el ritmo de la actualización y se han visto estados contables que mencionaban normas no vigentes.

Y entonces llega otro gran cambio, donde definitivamente se adoptan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para las empresas que realizan oferta pública y se sigue tratando de converger hacia ese grupo normativo.

Con este propósito, se dictan las siguientes RT entre 2009 y 2021:

- Nro. 26: Adopción de las NIIF del IASB y de la NIIF para PyMEs.

- Nro. 28: Impracticabilidad - Presentación de información comparativa.

- Nro. 30: Cuestiones de medición no previstas.

- Nro. 31: Introducción del Modelo de Revaluación de Bienes de Uso, excepto activos biológicos.

- Nro. 32: Adopción de las NIA del IAASB de IFAC.

- Nro. 33: Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de IFAC.

- Nro. 34: Adopción de las Normas Internacionales de Control Calidad y normas sobre independencia.

- Nro. 35: Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB de la IFAC.

- Nro. 36: Balance Social.

- Nro. 37: Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados.

- Nro. 38: Modificación de las RT 26 - Adopción de las NIIF y NIIF para PyMEs.

- Nro. 39: Modificación de las RT 6 y 17. Expresión en moneda homogénea.

- Nro. 40: Modificación de las RT 9 y 11.

- Nros. 41/42: Aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños y medianos.

- Nro. 43: Modificación de la RT 26 - Adopción integral de las NIIF.

- Nro. 44: Modificación de las RT 36 - Balance Social.

- Nro. 45: Modificación de la RT 15 - Actuación del contador público como síndico societario.

- Nro. 46: Nuevo texto de la RT 22 Actividad agropecuaria.

- Nro. 47: Certificación de Informes sobre precio de transferencia.

- Nro. 48: Remedición de Activos (en CABA rige res. 24).

- Nro. 49: Plan de Negocios: Marco conceptual e Informe.

- Nro. 50: Proyectos de Inversión: Formulación y Evaluación.

- Nro. 51: Nuevo texto de la RT 24 - Normas profesionales: aspectos particulares de exposición contable y procedimientos de auditoría para entes cooperativos.

- Nro. 52: Estudio de Demanda.

- Nro. 53: Modificación de la RT 37 - Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento.

Si bien en este grupo se incluyeron varias normas de auditoría y algunas correspondientes a otras profesiones, la cantidad de normas contables es considerable y difícil de encontrar para quien busca un tema específico.

Es por eso por lo que celebramos la emisión de la RT 54 como norma unificada, como un texto ordenado que permita encontrar fácilmente los temas que se buscan.

Además, se han incorporado temas inexistentes y se han aclarado y detallado circunstancias necesarias para la confección de los estados contables.

Como dice la Dra. Nuria Gutiérrez en el artículo mencionado:

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.

### III. Estructura

Resumiendo, la RT 54 tiene una estructura amigable. Tomamos el resumen que está en el artículo del Dr. Carlos Torres:

Capítulos	Párrafos	Contenidos
Introducción	1 a 9	Objetivo y alcance
1. Cuestiones de aplicación general	100	1. Introducción al capítulo 2. Preparación de estados contables — Premisas fundamentales 3. Elementos de los estados contables 4. Conjunto completo de estados contables 5. Preparación de estados contables - Operaciones fundamentales 6. Bases generales para la preparación de los estados contables a) Políticas contables b) Cambios en estimaciones contables c) Corrección de errores u omisiones de períodos anteriores d) Reclasificación de activos y pasivos e) Consideración de hechos posteriores en la preparación de los estados contables f) Unidad de medida
2. Procedimientos contables de aplicación general	101 a 200	1. Introducción al capítulo 2. Medición de costos 3. Medición de valores corrientes 4. Mediciones en moneda extranjera 5. Tratamiento de componentes financieros 6. Consideración de hechos contingentes

		<p>7. Comparación de la medición de ciertos activos con su valor recuperable</p> <p>8. Expresión de los estados contables en moneda homogénea en un contexto de inflación (ajuste por inflación de los estados contables)</p>
3. Reconocimiento, medición y presentación de partidas del activo	201 a 448	<p>1. Introducción al capítulo</p> <p>2. Cuestiones comunes a todos los rubros</p> <p>3. Caja y bancos</p> <p>4. Inversiones financieras</p> <p>5. Créditos en moneda</p> <p>6. Créditos en especie</p> <p>7. Bienes de cambio y costo de los bienes vendidos (o de los servicios prestados)</p> <p>8. Bienes de uso y depreciaciones</p> <p>9. Propiedades de inversión</p> <p>10. Activos intangibles (distintos de la llave de negocio)</p> <p>11. Activos no corrientes mantenidos para la venta</p> <p>12. Otras inversiones</p>
4. Reconocimiento, medición y presentación de partidas del pasivo y patrimonio neto	449 a 519	<p>1. Introducción al capítulo</p> <p>2. Distinción entre pasivo y patrimonio neto</p> <p>3. Pasivos ciertos (deudas) en moneda</p> <p>4. Pasivos ciertos (deudas) en especie</p> <p>5. Previsiones y otros pasivos contingentes</p> <p>6. Patrimonio neto</p> <p>a) Aportes de capital y similares</p> <p>b) Aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones</p> <p>c) Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas</p> <p>d) Otras partidas o transacciones que integran el patrimonio neto</p>
5. Efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos	520 a 604	<p>1. Introducción al capítulo</p> <p>2. Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias procedentes de transacciones (operaciones de intercambio)</p> <p>3. Compromisos que generan pérdidas (contratos de carácter oneroso)</p> <p>4. Arrendamientos</p> <p>5. Subsidios y otras ayudas gubernamentales</p> <p>6. Contabilización del impuesto a las ganancias</p> <p>7. Reestructuraciones</p>
6. Normas generales sobre presentación de estados contables	605 a 750	<p>1. Introducción al capítulo</p> <p>2. Cuestiones referidas al estado de situación patrimonial</p>

		3. Cuestiones referidas al estado de resultados 4. Cuestiones referidas al estado de evolución del patrimonio neto 5. Cuestiones referidas al estado de flujos de efectivo 6. Cuestiones referidas a la revelación mediante notas 7. Presentación de estados contables de entidades sin fines de lucro 8. Presentación de estados contables correspondientes a períodos intermedios
--	--	--

A simple vista, parece que podemos encontrar los temas que necesitamos. Veamos algunos ejemplos, tomando como base las consultas hechas en el foro de Contabilidad del Consejo Profesional CABA.

### III.1. Baja de un bien de uso

Se plantearon dos casos: una máquina que se rompió (no sirve más) y un inmueble intrusado del que no se puede disponer. Queremos saber cuál es el tratamiento contable según las normas para la baja de bienes de uso.

En las normas actuales, concretamente la RT 17, uno podría dirigirse directamente a la sección 5 medición contable en particular, para ver que dice de los bienes de uso, en la sección 5.11 y solo encuentra los modelos de costo y de revaluación, además del efecto sobre el impuesto a las ganancias y como computar las depreciaciones.

Buscamos entonces en la sección 4 Medición contable en general. En el 4.1. Criterios generales, en el punto f) dice que los mida al costo histórico menos depreciaciones. El resto de las subsecciones da detalles, pero no habla de la baja.

Finalmente, yendo más atrás, encontramos un pequeño y casi invisible punto 2.4 Baja de activos o pasivos que dice textualmente:

"Cuando un activo o un pasivo deje de cumplir las condiciones enunciadas en la sección 2.1 (Reconocimiento) se lo dará de baja, reconociéndose simultáneamente los nuevos activos o pasivos que correspondiere e imputándose al resultado del correspondiente período la diferencia entre las mediciones contables netas de:

"a) los nuevos activos o pasivos;

"b) los activos o pasivos dados de baja".

Vamos al 2.1. Reconocimiento, que dice:

"En los estados contables deben reconocerse los elementos que:

"a) cumplan con las definiciones presentadas en la sección 4 (Elementos de los estados contables) de la segunda parte de la res. técnica 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales); y

"b) tengan costos o valores a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad descrito en la sección 3.1.2 (Confiabilidad, credibilidad) de la segunda parte de la res. técnica 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales). El reconocimiento contable se efectuará tan pronto como se cumplan las condiciones indicadas".

Eso significa que tenemos que ir a buscar la RT 16 para continuar con el análisis.

"4.1.1. Activos Un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para el ente). Un bien tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de:

- "a) canjearlo por efectivo o por otro activo;
- "b) utilizarlo para cancelar una obligación; o
- "c) distribuirlo a los propietarios del ente.

"Un bien tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos".

Claramente, este último párrafo me dice que lo dé de baja porque ya no sirve para producir ingresos o no tengo el control para poder usarlo. Pero eso ya lo sabíamos.

En cambio, si analizamos ese mismo problema con la RT 54, y con la misma lógica, iremos al capítulo 3, punto 8, párr. 313. Pasamos varios títulos de secciones que no incluyen este tema, y llegamos a otras normas aplicables, párr. 358, donde el punto e) se llama baja en cuentas y nos remite a los párrs. 46 a 48, que dice:

"46. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo reconocidos en el estado de situación patrimonial de una entidad.

"47. Normalmente, la baja en cuentas tendrá lugar:

"a) en el caso de un activo, cuando la entidad transfiere o pierde el control total o parcial de un activo reconocido, por su venta o su disposición por otras causas; y

"b) en el caso de un pasivo, cuando la entidad deja de tener una obligación por un pasivo reconocido, por la totalidad o una parte de dicho pasivo, según corresponda

"48. Al contabilizar la baja de un elemento, una entidad reconocerá simultáneamente, si correspondiera, los nuevos activos o pasivos e imputará al resultado del período la diferencia entre las mediciones contables netas de:

- "a) los nuevos activos o pasivos; y
- "b) los activos o pasivos dados de baja".

Todas las respuestas están acá. Confirma que no tengo el control del activo, que es otra manera de decir que no producirá más beneficios y además me indica como contabilizarlo en caso de reemplazarlo por otro; todo eso en un tercio del tiempo que me llevó el análisis con las normas actuales.

En otra consulta, el problema es más complejo. Transcribimos literalmente:

"Una sociedad hizo una planta de Generación de energía y la operó hasta el 31/12/2021, Luego decidió cambiar la actividad a otro Servicio (cierra ejercicio 31/12/2021). Está preparando los estados contables 2022 y no generó amortización de esta ya que no la usó. Mi consulta es si debo dejar la planta como Bs de uso hasta el momento en que decidan o puedan venderla (como se obtuvo un préstamo bancario no puede venderla por estar prendada) y si es correcto no amortizarla durante el 2022. Además, tiene una maquinaria, la cual tampoco la operó en 2022 y por lo tanto no se amortizó, que será vendida posterior al cierre y ya se recibió un anticipo".

La sección de Activos no corrientes mantenidos para la venta existe en ambas normas contables, en la RT 17 está en la sección 5.11.2.2. mientras que en la RT 54 la encontramos en el capítulo 3 punto 11.

La norma actual me da la respuesta para la máquina que tiene intención de venderla y que incluso recibió un anticipo, pero no para la planta.

La respuesta es simple, se incluye en el rubro Activos no corrientes mantenidos para la venta, se expone como corriente, y se mide de acuerdo con la sección 5.11.2.3, al costo menos amortización o VNR y se reconocerá ganancia si el VNR es mayor en tanto cumpla los requisitos. Lo mismo dice la RT 54 a partir del párr. 416, con más detalle.

Sin embargo, la norma actual no da la respuesta para el tratamiento de la planta. Claramente no se puede exponer como corriente, porque no la puedo vender, pero tampoco la puedo dejar como Bien de Uso, porque no cumple con los requisitos de reconocimiento.

En cambio, la RT 54 en el párr. 427, inc. b) dice:

"En el estado de situación patrimonial, una entidad presentará:

"a) ....

"b) El saldo de los activos retirados de servicio dentro del rubro 'otros activos', distinguiendo, según corresponda, entre activos corrientes y no corrientes, e identificarlos de forma separada de otros elementos incluidos en ese rubro en las notas".

En otras palabras, lo incluye como "otros activos.

### III.2. Alta de un intangible

Un colega consultó al foro el tratamiento contable de la obtención de una licencia por derecho a uso de una banda de radio.

Suponemos que antes de consultar leyó detenidamente la sección 5.13 Otros activos intangibles de la RT 17, y encontró tanta información mezclada que no pudo aislar la respuesta que necesitaba. Es un poco larga y no vale la pena transcribirla.

En cambio, si buscamos ese tema en la RT 54 y vamos directamente al capítulo 3, sección 10 Activos Intangibles distintos de la llave de negocio, ubicaremos rápidamente solo los párrafos que nos interesan.

El párr. 389 incluye dentro del punto a) Derechos de licencias.

El análisis del reconocimiento es el más importante en este momento. El párr. 390 dice:

"Una entidad reconocerá un elemento como un activo intangible (distinto de la llave de negocio) cuando:

"a) cumpla con la definición general del párr. 22 y la definición específica contenida en el párr. 389;

"b) su medición satisfaga el requisito de confiabilidad (credibilidad); y

"c) su contribución a los beneficios económicos futuros de la entidad resulte probable".

Este tipo de definiciones son similares en todos los rubros, por lo que a poco que comencemos a aplicar la nueva norma, estaremos familiarizados con su significado.

Remite al párr. 22, que dice:

"Activo es un recurso económico (material o inmaterial), controlado por la entidad como consecuencia de hechos ya ocurridos. Un recurso económico es un bien o un derecho que tiene la capacidad de generar beneficios económicos".

Aquí es donde se debe analizar si esa licencia de radio cumple con las definiciones y satisface los requisitos para ser considerada como activo.

Suponemos que sí y seguimos adelante, a la medición inicial. No necesitamos leer todo, el párr. 392 ya que nos da las 4 opciones posibles en 4 incisos (adquisición, desarrollo, aporte y trueque), remitiéndonos a los párrafos correspondientes para cada caso.

Lo que necesitamos saber para la medición posterior, depreciaciones, revelación en nota,

etc., está en los párrafos posteriores y lo analizaremos cuando sea necesario.

Un caso especial de Intangibles distintos de la llave de negocio, que fue objeto de otra consulta, es el caso de los gastos pre-operativos. La consulta concreta era si se podía activar todo, aunque el negocio no había comenzado.

Comenzamos analizando el punto 5.13.1 de la RT 17, que dice en su inc. 4. b):

"b) costos que un nuevo ente o un ente existente deban incurrir en forma previa al inicio de una nueva actividad u operación (costos pre-operativos), siempre que:

"1) sean costos directos atribuibles a la nueva actividad u operación y claramente incrementales respecto de los costos del ente si la nueva actividad u operación no se hubiera desarrollado; y

"2) no corresponda incluir las erogaciones efectuadas como un componente del costo de los bienes de uso, de acuerdo con lo indicado en el penúltimo párrafo de la sección 4.2.6 (Bienes producidos)".

En este caso, la RT 54 en el párr. 391 copia exactamente lo transcripto de la RT 17, dado que es claro y no fue necesario cambiar nada.

Existen muchos temas donde se repite esta situación, lo cual implica que no todo lo que encontraremos en la RT 54 es diferente de lo que vigente hasta hoy.

#### IV. Novedades

El presente artículo estaría incompleto si no destacamos los agregados que tiene la RT 54 que no existen en las normas vigentes, y para lo cual tomamos el párrafo correspondiente del artículo de la Dra. Suardi:

"- Inversiones en obras de arte, tenencias de oro y otras inversiones no incluidas en un rubro específico.

"- Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias provenientes de transacciones.

"- Subsidios del gobierno y otras ayudas gubernamentales.

"- Presentación de estados contables correspondientes a períodos intermedios".

Cabe destacar que, en general, se ha tomado para estos temas lo que definen las NIIF, pero seguramente serán motivo de otros artículos. De hecho, en la misma publicación de esta revista del mes de Setiembre, ya mencionado al principio, hay un artículo de nuestra autoría titulado "Bienes de uso: diferencias en la valuación según normas locales vs. normas internacionales y otras complejidades", donde se desarrolla el tema de los Subsidios.

Por otra parte, la FACPCE acaba de publicar los proyectos de RT 46 y 47 que completan la norma ya publicada y cuyo plazo de consulta vence el 7 de mayo de 2023, por lo que invitamos a los colegas a leerlos y enviar sus comentarios.

#### V. Conclusiones

Si bien el dictado de esta norma obligará a los profesionales a dedicar horas de capacitación para conocerlas, entendemos que será una gran oportunidad de actualización en temas que muchas veces se tratan mal por falta de conocimiento, con la ventaja de que será más sencillo utilizarlas dada la amigable estructura de esta norma.

(A) Contadora pública UBA.