

RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN DE PARTIDAS DEL PATRIMONIO NETO. RESOLUCIÓN TÉCNICA 54 (T.O. 59)



¿Es útil? (2) (0)

Gabriel H. Oubiña  25/11/2025

SUMARIO:

Análisis práctico y detallado sobre los requisitos de reconocimiento, medición y presentación de las partidas del patrimonio neto de una entidad, según lo establecido por la Norma Unificada Argentina de Contabilidad (NUA), específicamente la resolución técnica 54 (t.o. RT 59). Su objetivo es asegurar que la correcta clasificación y exposición de los aportes de propietarios y los resultados acumulados (reservas, resultados no asignados y diferidos) cumplan con el marco normativo para facilitar la toma de decisiones de los usuarios de los estados contables.

Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D & G)

I - INTRODUCCIÓN

Los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para comunicar, de manera efectiva, información sobre la situación y evolución patrimonial y financiera de entidades públicas o privadas, tengan o no fines de lucro (párrs. 11/21). Dentro de los componentes de un conjunto completo de estados contables correspondientes a una entidad individual se encuentra el estado de evolución del patrimonio neto (párr. 32). En particular, la resolución técnica 54 (t.o. RT 59; en adelante indistintamente “resolución técnica” o RT 54), define al patrimonio neto como la suma de los aportes de los propietarios o asociados de una entidad y los resultados acumulados -que incluyen las ganancias reservadas, los resultados no asignados y los resultados diferidos- (párr. 24).

En función de lo indicado, resulta importante analizar los requerimientos establecidos en la Norma Unificada Argentina de Contabilidad (NUA) sobre la clasificación, el reconocimiento y la medición de las partidas integrantes del patrimonio neto, así como las premisas fundamentales consideradas en la preparación del estado de evolución del patrimonio neto. El propósito buscado en el presente trabajo se realizará mediante un caso de aplicación relacionando los aspectos normativos antes indicados.

II - CASO DE APLICACIÓN

A continuación, se presenta la composición de las partidas integrantes del patrimonio neto de una entidad y sus saldos contables al 31/12/2022^[1] (en moneda de cierre). Por otra parte, también se las analiza normativamente en función de lo establecido en la RT 54.

Composición del patrimonio neto	31/12/2022
Aportes de los propietarios(1)	
Capital social(2)	300.000,00
Ajuste del capital(3)	350.000,00
Prima de emisión(4)	50.000,00
Subtotal	700.000,00
Resultados acumulados(5)	
Ganancias reservadas(6):	
Reserva legal(7)	100.000,00
Reserva facultativa(8)	250.000,00
Resultados no asignados(9)	200.000,00
Subtotal	550.000,00
Total	1.250.000,00

Referencias

(1) Comprende el capital suscrito y, de existir, los aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos de capital y las primas de emisión (párr. 502).

(2) Corresponde al capital suscrito y representa el importe originado en la emisión de acciones, cuotapartes u otros instrumentos de patrimonio como capital en el momento de suscripción de dichos instrumentos por los propietarios (párr. 502).

(3) Corresponde al ajuste sobre el valor nominal del capital para expresar los estados contables en moneda de cierre (párr. 517).

(4) Representan la diferencia entre los aportes realizados y el valor nominal del capital suscrito (párr. 502).

(5) Comprenden a las ganancias reservadas, los resultados no asignados y, de existir, los resultados diferidos (párr. 502).

(6) Son las ganancias retenidas en la entidad por disposiciones legales, estatutarias u otras o por explícita voluntad social (párr. 502).

(7) La ley general de sociedades (LGS) establece en su artículo 70 que las sociedades de responsabilidad limitada y las sociedades por acciones deben efectuar una reserva no menor al cinco por ciento (5%) de las ganancias realizadas y líquidas que arroje el estado de resultados del ejercicio, hasta alcanzar el veinte por ciento (20%) del capital social.

(8) La LGS establece en su artículo 70 que en cualquier tipo de sociedad podrán constituirse otras reservas que las legales, siempre que las mismas sean razonables y respondan a una prudente administración.

(9) Los resultados no asignados son los resultados acumulados sin asignación específica (párr.

502).^[2]

Durante el ejercicio económico cerrado el 31/12/2023, se han producido las siguientes variaciones relacionadas con el patrimonio neto:

- Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas celebrada el 10/4/2023 en relación con el resultado del ejercicio finalizado el 31/12/2022: constitución de reserva legal por \$ 10.000, según el artículo 70 de la LGS, y de reserva facultativa por \$ 50.000.
- Por otra parte, en función de los movimientos acontecidos en el ejercicio comercial y luego de la expresión de las partidas en moneda de cierre, el resultado del ejercicio al 31/12/2023, incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda, es de \$ 300.000.
- En el presente ejercicio se ha detectado que en el ejercicio 2022 se ha reconocido una provisión de impuesto a las ganancias en exceso por \$ 50.000, la cual se encuentra expresada en moneda de poder adquisitivo correspondiente a la fecha de los estados contables (moneda de cierre del corriente año).

En relación con la reexpresión de partidas de un conjunto completo de estados contables^[3], una entidad los emitirá sin ajustar por inflación en un contexto de estabilidad (para fines contables) o en moneda de cierre (es decir, en moneda de poder adquisitivo correspondiente a la fecha de los estados contables) en un contexto de inflación^[4] -para fines contables- (párr. 502). La expresión de los estados contables en moneda de cierre tiene por objetivo presentar todas sus cifras, tanto las del período actual como las del período comparativo, en moneda correspondiente a la fecha de los estados contables (párr. 177).

En función de lo señalado precedentemente, a efectos de la presentación del estado bajo análisis, al 31/12/2023, el primer paso es expresar en moneda de cierre las cifras de los componentes del patrimonio neto, por cumplirse en nuestro país la pauta cuantitativa de una economía altamente inflacionaria -indicador clave y condición necesaria establecida normativamente, es decir, una tasa acumulada de inflación en tres años alcanza o sobrepasa el 100%- (párrs. 98/9). Por lo indicado, para la reexpresión en moneda de cierre, una entidad utilizará el índice de precios^[5] publicados por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas -FACPCE- (párr. 179). A efectos del caso de aplicación, se han considerado los siguientes coeficientes:

Mes	Coeficiente ^[6]
Diciembre 2022	1,8
Diciembre 2023	1,5
Abril 2024	1,3

Para expresar en moneda de cierre las distintas partidas que integran el patrimonio neto, excluido el resultado del período actual, la entidad procederá de la siguiente manera:

- a) expresará en moneda de cierre el saldo inicial de cada partida, utilizando el coeficiente que refleje la evolución del índice de precios de la FACPCE desde la fecha en que se determinó el saldo inicial hasta la fecha de los estados contables, y
- b) al importe obtenido anteriormente le sumará o restará, según corresponda, las variaciones ocurridas durante el período, también expresadas en moneda de cierre, considerando para ello, en lo pertinente, las variaciones cualitativas que afecten a los

resultados acumulados, tales como constitución y desafectación de reservas, multiplicando el valor nominal de la variación por el coeficiente correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio anterior (párrs. 190/1 y 193).

Por lo indicado, se ha procedido de la siguiente forma a efectos de expresar los elementos iniciales del patrimonio neto al 31/12/2022:

Capital social	300.000,00	Prima de emisión	50.000,00
Ajuste del capital	350.000,00	Coeficiente	1,8
TOTAL - Saldo Histórico	650.000,00	TOTAL - Saldo Ajustado	90.000,00
Coeficiente	1,8		
TOTAL - Saldo Ajustado	1.170.000,00		
		Reserva legal	100.000,00
(-) Capital Social	(300.000,00)	Coeficiente	1,8
TOTAL Ajuste de capital	870.000,00	TOTAL - Saldo Ajustado	180.000,00
Reserva facultativa	250.000,00	Resultados no asignados	200.000,00
Coeficiente	1,8	Coeficiente	1,8
TOTAL - Saldo ajustado	450.000,00	TOTAL - Saldo ajustado	360.000,00

Por otra parte, a efectos de considerar en moneda de cierre las variaciones cualitativas que afectan los resultados acumulados en función de las decisiones de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas, celebrada el 10/4/2023, se ha procedido de la siguiente forma:

Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas (10/4/2023)	Reserva legal	Reserva facultativa
Coeficiente	10.000,00	50.000,00
	1,8	1,8
TOTAL - Saldo ajustado	18.000,00	90.000,00

En relación con la provisión del impuesto a las ganancias del año 2022 contabilizada en exceso, la entidad modificará^[7] la información de ejercicios anteriores ajustando el componente del patrimonio neto (modificaciones de la información de ejercicios anteriores por implicar una variación cuantitativa correspondiente a un error). En este caso, se expondrá su efecto sobre los saldos iniciales que se presenten en el estado de evolución del patrimonio neto^[8] (párr. 66).

A continuación, se presenta, como papel de trabajo, la composición y las variaciones ocurridas durante el ejercicio económico finalizado el 31/12/2023 (en moneda del cierre de ese año).

Rubros	Aportes de los propietarios				Resultados acumulados				TOTAL
	Capital suscrito	Ajuste del capital	Primas de emisión	TOTAL	Ganancias reservadas		Resultados no asignados	TOTAL	
					Reserva legal	Reserva facultativa			
Saldos al inicio del ejercicio	300.000,00	870.000,00	90.000,00	1.260.000,00	180.000,00	450.000,00	360.000,00	990.000,00	2.250.000,00
Modificación de saldos al inicio del ejercicio							50.000,00	50.000,00	50.000,00
Saldos al inicio del ejercicio	300.000,00	870.000,00	90.000,00	1.260.000,00	180.000,00	450.000,00	410.000,00	1.040.000,00	2.300.000,00

modificados									
Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas (10/4/2023)				18.000,00	90.000,00	(108.000,00)	-	-	
Resultado del ejercicio						300.000,00	300.000,00	300.000,00	
Saldos al cierre del ejercicio	300.000,00	870.000,00	90.000,00	1.260.000,00	198.000,00	540.000,00	602.000,00	1.340.000,00	2.600.000,00

Durante el ejercicio económico cerrado el 31/12/2024, se han producido las siguientes variaciones relacionadas con el patrimonio neto:

- Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas celebrada el 30/4/2024 en relación con el resultado del ejercicio finalizado el 31/12/2023:

a) constitución de reserva legal, y

b) distribución de dividendos en efectivo por \$ 100.000.

- Por otra parte, el resultado del ejercicio al 31/12/2024, en función de los movimientos acontecidos en el ejercicio comercial en moneda de cierre, incluyendo el resultado por exposición al cambio en el poder adquisitivo de la moneda, es de \$ 200.000.

- Finalmente, en octubre se ha adquirido un terreno (bienes de uso) que la entidad ha decidido medir por su valor razonable, reconociendo el aumento en la medición del bien como saldo por revaluación (que es parte de los resultados diferidos), por \$ 100.000.^[9]

Por lo indicado, al igual que en el ejercicio precedente, se deben expresar en moneda de cierre del presente ejercicio las partidas integrantes del patrimonio neto, procediendo de la siguiente manera:

Aportes de los propietarios					
		Coeficiente		Reclasificación	Saldos al 31/12/2023 en moneda de cierre del 31/12/2024
Capital social	300.000,00	1,5	450.000,00	(150.000,00)	300.000,00
Ajuste del capital	870.000,00	1,5	1.305.000,00	150.000,00	1.455.000,00
Prima de emisión	90.000,00	1,5	135.000,00		135.000,00
Subtotal	1.260.000,00		1.890.000,00	-	1.890.000,00
Resultados acumulados					
		Coeficiente			Saldos al 31/12/2023 en moneda de cierre del 31/12/2024
Ganancias reservadas:					
Reserva legal	198.000,00	1,5	297.000,00		297.000,00
Reserva facultativa	540.000,00	1,5	810.000,00		810.000,00
Resultados no asignados	602.000,00	1,5	903.000,00		903.000,00
Subtotal	1.340.000,00		2.010.000,00	-	2.010.000,00
Total	2.600.000,00		3.900.000,00	-	3.900.000,00

En relación con la determinación del valor de la reserva legal dispuesta por la Asamblea de Accionistas del 30/4/2024, se han realizado los siguientes cálculos:

Resultado del ejercicio al 31/12/2023:	300.000,00
Coeficiente	1,50
Saldo ajustado	450.000,00
Porcentaje	5%
Reserva legal	22.500,00

Por otra parte, respecto a la distribución de los dividendos en efectivos, la norma contable indica que, a efectos de expresar en moneda de cierre las variaciones modificativas^[10] ocurridas durante el período del patrimonio neto, multiplicarán el valor nominal de lo distribuido por el coeficiente correspondiente a la fecha de la asamblea que apruebe la distribución (párr. 191), en el siguiente mecanismo:

Distribución Dividendos en efectivo	100.000,00
Coeficiente	1,30
Saldo ajustado	130.000,00

III - ASPECTOS DE PRESENTACIÓN

En relación con el estado de evolución del patrimonio neto, la norma contable señala que se presentarán los importes de los estados contables en, por lo menos, dos columnas. En la primera columna estarán los datos del período actual y en la segunda, la información comparativa, en lo pertinente, de evolución del patrimonio neto que será la del período equivalente del ejercicio precedente (párr. 59). No presentará información comparativa cuando no haya tenido obligación de emitir el estado contable del período con el cual se exige la comparación o la resolución técnica bajo análisis u otras normas contables la dispensen de ello (párr. 61). La norma contable también indica que, a los efectos de presentar la información comparativa, una entidad podrá optar por exponer las cifras correspondientes al ejercicio anterior, en forma detallada, con los datos correspondientes a todos los rubros del patrimonio neto o en una sola columna, con los datos referidos al total del patrimonio neto (párr. 646A).

Por otra parte, en relación con las partidas de resultados diferidos del período^[11] en el estado bajo análisis, se clasificarán dichas partidas por naturaleza, distinguiendo, en el cuerpo del estado o en notas, las partidas que se reclasifican posteriormente al resultado del período de aquellas que no (párr. 647)^[12]. Finalmente, el estado de evolución del patrimonio neto al 31/12/2024, presentado con la información comparativa en forma detallada (con los datos correspondientes a todos los rubros del patrimonio neto), es el siguiente:

Rubros	Aportes de los propietarios				Resultados acumulados					TOTAL
	Capital suscrito	Ajuste del capital	Primas de emisión	TOTAL	Ganancias reservadas		Resultados no asignados	Resultados Diferidos Saldo por Revaluación	TOTAL	
					Reserva legal	Reserva facultativa				
Saldos al inicio del ejercicio (31/12/2022)	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	270.000,00	675.000,00	540.000,00	-	1.485.000,00	3.375.000,00

Modificación de saldos al inicio del ejercicio							75.000,00		75.000,00	75.000,00
Saldos al inicio del ejercicio modificados	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	270.000,00	675.000,00	615.000,00	-	1.560.000,00	3.450.000,00
Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas (10/4/2023):					27.000,00	135.000,00	(162.000,00)		-	-
Resultado del ejercicio							450.000,00		450.000,00	450.000,00
Saldos al cierre del ejercicio (31/12/2023)	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	297.000,00	810.000,00	903.000,00	-	2.010.000,00	3.900.000,00
Decisión de la Asamblea General Ordinaria de Accionistas (30/4/2024):										
- Reserva Legal					22.500,00		(22.500,00)		-	-
- Div. en efectivo							(130.000,00)		(130.000,00)	(130.000,00)
Incremento Saldo por Revaluación								100.000,00	100.000,00	100.000,00
Resultado del ejercicio							200.000,00		200.000,00	200.000,00
Saldos al cierre del ejercicio (31/12/2024)	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	319.500,00	810.000,00	950.500,00	100.000,00	2.180.000,00	4.070.000,00

A continuación, con el propósito de mostrar la otra alternativa de presentación que la Norma Contable Unificada de Contabilidad establece (en una sola columna), se presentará el estado de evolución del patrimonio neto al 31/12/2024.

Rubros	Aportes de los propietarios				Resultados acumulados					TOTAL 2024	TOTAL 2023
	Capital suscrito	Ajuste del capital	Primas de emisión	TOTAL	Ganancias reservadas		Resultados no asignados	Resultados Diferidos Saldo por Revaluación	TOTAL		
					Reserva legal	Reserva facultativa					
Saldos al inicio del ejercicio	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	297.000,00	810.000,00	903.000,00	-	2.010.000,00	3.900.000,00	3.375.000,00
Modificación de saldos al inicio del ejercicio											75.000,00
Saldos al inicio del ejercicio modificados	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	297.000,00	810.000,00	903.000,00	-	2.010.000,00	3.900.000,00	3.450.000,00
Asamblea General Ordinaria de Accionistas (30/4/2024) (1):											
- Reserva Legal					22.500,00		(22.500,00)		-	-	
- Div. En efectivo							(130.000,00)		(130.000,00)	(130.000,00)	
Incremento Saldo por Revaluación								100.000,00	100.000,00	100.000,00	
Resultado del ejercicio							200.000,00		200.000,00	200.000,00	450.000,00
Saldos al cierre del ejercicio	300.000,00	1.455.000,00	135.000,00	1.890.000,00	319.500,00	810.000,00	950.500,00	100.000,00	2.180.000,00	4.070.000,00	3.900.000,00

Referencia

(1) El 10/4/2023, la Asamblea General Ordinaria de Accionistas ha decidido, en relación con el resultado del ejercicio finalizado el 31/12/2022, la constitución de reserva legal por \$ 27.000 y la constitución de reserva facultativa por \$ 135.000.

IV - A MODO DE CIERRE

La situación y evolución patrimonial de una entidad interesa a diversas personas (usuarios) que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes entre sí. En este sentido, el correcto reconocimiento, medición y presentación de las partidas integrantes del patrimonio neto en cumplimiento de lo establecido en la Norma Unificada Argentina de Contabilidad, con vigencia de aplicación obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios

iniciados a partir del 1/1/2025, permite cumplir con el objetivo de los estados contables de proveer información para facilitar la toma de decisiones.

V - BIBLIOGRAFÍA

* Ley general de sociedades 19550 (t.o. Anexo del D. 841/1984, BO: 30/3/1984, con las modificaciones introducidas por normas posteriores al mismo).

* Norma Unificada Argentina de Contabilidad, resolución técnica 54 (t.o. RT 59), Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

[1] A los fines didácticos, se ha indicado como fecha de cierre, para los casos de aplicación planteados, los períodos finalizados al 31/12/2022, 2023 y 2024. La NUA tiene vigencia obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a los ejercicios iniciados a partir del 1/1/2025

[2] A mayor abundamiento, la RT señala que los cambios de su saldo pueden surgir, entre otras causas, por: a) aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas; b) distribución de utilidades; c) transferencias a aportes de los propietarios; d) transferencias hacia y desde ganancias reservadas, y e) transferencias desde resultados diferidos (párr. 502)

[3] Un conjunto completo de estados contables comprende: a) el estado de situación patrimonial o balance general; b) el estado de resultados (estado de recursos y gastos en las entidades sin fines de lucro); c) el estado de evolución del patrimonio neto; d) el estado de flujos de efectivo, y e) 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 (párr. 32)

[4] Una entidad no considerará su situación particular para definir la existencia de un contexto de inflación (para fines contables), sino que la necesidad de ajustar sus estados contables viene indicada por ciertas características que permiten calificar a una economía como altamente inflacionaria. Las características para su consideración están indicadas en el párr. 98

[5] Es el resultante de combinar los siguientes índices publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC): a) el índice de precios internos mayoristas (IPIM) hasta diciembre de 2016, según lo establecido por la R. (JG) 517/2016 y el índice de precios al consumidor (IPC) nacional, mes base: diciembre de 2016 (glosario). La serie completa del índice, según se describe precedentemente, será elaborada y publicada mensualmente por la FACPCE una vez que tome conocimiento público la variación mensual del IPC por el INDEC [art. 5, R. (JG) 539/2018 (FACPCE)]

[6] Para expresar una suma contabilizada en moneda de fecha anterior al cierre en un importe en moneda de cierre, una entidad aplicará el coeficiente que resulta de dividir el valor del índice de precios de la FACPCE correspondiente a la fecha de los estados contables por el valor del índice de precios de la FACPCE referido a la fecha o período de origen de la partida (párr. 181). Se considerará que el índice referido al último mes del período por el cual se informa es representativo del índice de precios de la FACPCE correspondiente a la fecha de los estados contables (párr. 183). A efectos de simplificar el caso de aplicación, los coeficientes utilizados son ilustrativos. Para consultar los índices reales, véase “Índices FACPCE”, a efectos de utilizar los índices definidos por la R. (JG) 539/2018. Fuente: <https://www.facpce.org.ar/indices-facpce/>

[7] La RT 54 señala que se corregirán los errores u omisiones de períodos anteriores de forma retroactiva en los primeros estados contables que se emitan después de su detección (véase párr. 92), a diferencia de los efectos de un cambio en una estimación contable, que se reconocerán forma prospectiva (véase párr. 91)

[8] También cuando correspondiere, en el estado de flujos de efectivo. Asimismo, se adecuarán

las cifras correspondientes a los períodos previos que se incluyan como información comparativa (párr. 66). Cada vez que se modifique la información de ejercicios anteriores, una entidad revelará en notas: a) la naturaleza del cambio; b) el importe de cada partida o grupo de partidas modificadas, y c) el motivo de la modificación (párr. 67)

[9] Neto del efecto sobre el impuesto a las ganancias (véase Modelo de revaluación, párrs. 322/38)

[10] Las variaciones modificativas (movimiento cuantitativo), a diferencia de las permutativas (movimiento cualitativo), se expresan a moneda de cierre desde la decisión adoptada por el órgano de gobierno. Lo indicado ocasiona una diferencia con el ajuste de los Resultados No Asignados (donde se utiliza el coeficiente anual). Lo indicado refleja el resultado (ganancia en un contexto de inflación) que se obtiene por mantener una partida monetaria (por ejemplo, una deuda representada por los dividendos en efectivo a pagar)

[11] Son resultados (ingresos y gastos) que, de acuerdo con lo exigido o permitido por esta RT u otras normas contables, no se reconocen dentro del resultado del período. Los resultados diferidos se mantendrán como tales hasta que esta RT u otras normas contables permitan o exijan su reclasificación a resultados del período o su transferencia a resultados acumulados no asignados (párr. 502)

[12] Por otra parte, la norma técnica también establece que, cuando reclasifique partidas reconocidas previamente como resultado diferido del período, una entidad: a) expondrá en esa sección los conceptos positivos y negativos de tales reclasificaciones o transferencias, y b) presentará la información de modo tal que permita a los usuarios identificar para cada componente de los resultados diferidos: (i) el importe bruto devengado en el período y (ii) cualquier impuesto a las ganancias relacionado con dicho resultado (párr. 648)