

— TOMO II —

CAPÍTULO 15

DERIVADOS Y COBERTURAS

15,1.	Introducción	815
15,2.	Reconocimiento.....	816
15,3.	Medición inicial	816
15,4.	Medición periódica	817
	a) Criterio general.....	817
	b) Derivados incorporados en instrumentos compuestos.....	817
	c) Estimaciones de valores razonables	818
	1) Contratos a término (<i>forwards</i>) y futuros	819
	2) Permutas financieras (<i>swaps</i>)	822
	3) Opciones.....	824
	d) Ajustes por inflación y conversiones (método temporal).....	830
15,5.	Baja contable.....	831
15,6.	Imputación de los resultados de tenencia.....	832
15,7.	Efecto de la imposibilidad de medir opciones por sus valores razonables sobre las medidas contables asignadas a los subyacentes	832
15,8.	Coberturas en general	834
	a) Concepto.....	834
	b) Aspectos contables.....	836
	1) Consideraciones generales.....	836
	2) La “contabilidad de coberturas” en su versión actual.....	838
	3) Coberturas que crean “instrumentos sintéticos”	847
	4) Casos en que la medición contable de las partidas cubiertas es inadecuada	848
15,9.	Coberturas de inversiones netas en el exterior	850
15,10.	NIIF	850
15,11.	“NIIF para las PyMEs”	852
15,12.	NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	852
15,13.	US GAAP	856
15,14.	Resumen.....	857
15,15.	Preguntas y ejercicios	858

15,16. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	860
---	-----

CAPÍTULO 16

IMPUESTOS DIFERIDOS

16,1. Introducción	863
16,2. El método del impuesto diferido basado en el estado de resultados	864
16,3. El método del impuesto diferido basado en el estado de situación	866
16,4. Bases impositivas de activos y pasivos	867
16,5. Las denominadas “diferencias temporarias”	874
16,6. Estudio de las diferencias entre resultados contables e impositivos.....	876
16,7. Activos y pasivos por impuestos diferidos.....	880
a) Reconocimiento	880
1) Existencia.....	880
2) Asignación de una medida fiable	883
b) Naturaleza.....	884
c) Medición	884
1) Separación de jurisdicciones y contribuyentes.....	884
2) Tasa impositiva a considerar.....	884
3) El descuento financiero.....	884
4) Revisión periódica	886
5) Desvalorizaciones de activos por impuestos diferidos....	887
6) Ajustes por inflación y conversiones.....	887
7) RECPAM que ocasionan	887
d) Causas de cambios	889
16,8. Cuestiones de aplicación	893
a) Adquisiciones de bienes que generan desgravaciones	893
b) Costos que reducen los aportes de propietarios.....	895
c) Revaluaciones o indexaciones impositivas sin efecto contable	896
d) Efectos de la inflación	896
1) Aplicación de las normas generales	896
2) Una pseudo “interpretación” del CPCECABA.....	898
e) Diferimientos de resultados en cuentas de patrimonio	901

	Pág.
f) Combinaciones contabilizadas con el método de la adquisición.....	903
1) Activos o pasivos por impuestos diferidos reconocidos por la adquirida.....	903
2) Nuevos activos o pasivos por impuestos diferidos	904
3) Contabilización de plusvalías no deducibles impositivamente	905
4) Contabilización de minusvalías.....	908
g) Combinaciones contabilizadas con el método de la unión de intereses	908
h) Escisiones.....	909
i) Quebrantos impositivos	909
1) Tratamiento en el ejercicio de origen.....	909
2) Tratamiento en ejercicios posteriores.....	912
j) Más de una tasa impositiva	912
k) Impuestos complementarios del que grava las ganancias ...	915
l) Quitas de impuestos con fines promocionales.....	916
16,9. El llamado método del neto de impuesto.....	918
16,10. Resistencias a la aplicación de los métodos de impuesto diferido	919
16,11. Impuesto a las ganancias a reconocer en resultados.....	923
a) Enfoque que asocia causas y efectos	924
b) Norma de la RT 17	924
c) Un enfoque inapropiado	924
16,12. Imputación del impuesto a clases de resultados	926
16,13. Cadenas de diferencias temporarias.....	926
16,14. NIIF	928
16,15. "NIIF para las PyMEs"	929
16,16. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	929
a) Obligatoriedad del MIDBES	929
b) Cuestiones generales	931
c) Descuento financiero.....	932
d) Tratamiento de los efectos de la inflación.....	932
16,17. US GAAP	933
16,18. Resumen.....	934
16,19. Preguntas y ejercicios	937
16,20. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	941

CAPÍTULO 17

COMBINACIONES Y PLUSVALÍAS

17,1.	Introducción	947
17,2.	Enfoques básicos	949
	a) Métodos distintos para “adquisiciones” y “fusiones”	949
	b) Método único para todas las combinaciones	952
	c) Aplicación del método del nuevo ente	955
17,3.	Relaciones de canje y emisiones de acciones.....	955
17,4.	Métodos de contabilización	959
17,5.	Método de la adquisición.....	959
	a) Aspectos generales	959
	b) Individualización de la adquirente	960
	c) Fecha de adquisición	960
	d) Costo de adquisición.....	960
	1) Componentes	960
	2) Desembolsos no atribuibles a la combinación	961
	3) Cuestiones vinculadas con las acciones por emitir	961
	4) Costos que no crean activos.....	962
	e) Reconocimiento y medición de los activos identificables adquiridos y de los pasivos asumidos	962
	1) Reconocimiento	963
	2) Medición.....	964
	f) Medición de la participación no controladora en la entidad adquirida.....	965
	g) Plusvalía, minusvalía o resultado de la operación.....	968
	h) Ajustes posteriores a la contabilización inicial.....	971
	i) Ajustes por inflación y conversiones (método temporal)	973
	j) Cuestiones especiales	973
	1) Tratamiento de los activos no identificables de la adqui- rida	973
	2) Preexistencia de participaciones en la entidad adqui- rida.....	973
	3) Reestructuraciones relacionadas.....	977
17,6.	Método de la unión de intereses	977
	a) Aspectos generales	977
	b) Aplicación	977

	Pág.
17,7. Método del nuevo ente	979
17,8. Método del traslado hacia adelante	980
17,9. Transacciones posteriores a una adquisición	981
a) Ampliación o reducción de la participación en una controlada	981
b) Fusión de entidades bajo control común.....	982
17,10. Tratamiento posterior de la plusvalía	984
a) Enfoque basado en la depreciación.....	984
b) Enfoques basados en el importe recuperable.....	986
1) Enfoque de la FASB.....	987
Aspectos generales.....	987
Unidades de información.....	988
Valor razonable de una unidad de información.....	989
Valor razonable de la plusvalía incluida en una unidad de información.....	990
Consideraciones finales.....	990
2) Enfoque de la IASB.....	991
17,11. Tratamiento posterior de la minusvalía.....	992
17,12. La “push down accounting”	992
17,13. NIIF.....	994
a) Combinaciones de negocios	994
b) Tratamiento posterior de la plusvalía.....	997
c) Transacciones posteriores a una adquisición.....	997
d) Push down accounting.....	997
e) Conversiones	997
17,14. “NIIF para las PyMEs”	998
a) Combinaciones de negocios	998
b) Tratamiento posterior de la plusvalía.....	998
c) Conversiones	999
d) Push down accounting.....	999
17,15. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	999
a) Combinaciones de negocios	999
b) Tratamiento posterior de la plusvalía.....	1003
c) Tratamiento posterior de la minusvalía	1005
d) Push down accounting.....	1005

	Pág.
17,16. US GAAP	1005
a) Combinaciones	1005
b) Tratamiento posterior de la plusvalía	1007
c) Push down accounting.....	1008
17,17. Resumen.....	1008
17,18. Preguntas y ejercicios	1011
17,19. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1014

CAPÍTULO 18

PARTICIPACIONES EN OTRAS ENTIDADES

18,1. Introducción	1019
18,2. Distinción entre instrumentos de deuda y de patrimonio.....	1021
a) Criterio general.....	1021
b) Acciones preferentes	1022
c) Anticipos irrevocables de aportes	1022
d) Opciones para la suscripción o la compra de acciones	1023
e) Títulos de deuda convertibles en acciones	1023
18,3. Clasificaciones habituales de los instrumentos de patrimonio.	1023
18,4. Conceptos importantes.....	1024
a) Control	1024
b) Control conjunto	1026
c) Influencia significativa.....	1027
d) “Activos no corrientes tenidos para la venta”	1029
e) Activos “para negociación” y activos “disponibles para la venta”	1029
f) Valor patrimonial (proporcional).....	1030
18,5. Reconocimiento contable.....	1031
18,6. Medición inicial	1031
18,7. Medición primaria posterior: criterios generales	1033
a) Participaciones que no se prevé enajenar en breve	1033
1) Participaciones en controladas	1033
2) Participaciones en negocios conjuntos.....	1036
3) Otras participaciones	1036
b) Participaciones que se prevé enajenar en breve.....	1038
c) Anticipos irrevocables de aportes	1040

	Pág.
d) Cambios en las medidas contables de las participaciones...	1040
18,8. Medición primaria posterior: procedimientos y métodos.....	1041
a) Determinación de valores razonables	1041
b) Determinación de valores netos de realización.....	1042
c) Método de la participación basado en el valor patrimonial.	1043
1) Base	1043
2) Cálculo del valor patrimonial	1044
Esquema general.....	1044
Fecha.....	1045
Adecuación de los criterios contables.....	1047
Acciones en cartera.....	1048
Consideración de acciones de emisión futura segura	1048
Consideración de opciones existentes	1050
3) La auditoría de los estados financieros de la participada	1052
4) Medición inicial de la inversión.....	1052
5) Mediciones posteriores de la participación.....	1055
Reglas generales	1055
Ajustes de resultados	1058
Pérdida del patrimonio de la participada	1059
6) Cambios en el valor patrimonial	1059
7) Impuestos sobre las distribuciones de ganancias.....	1064
8) Ajustes por inflación y conversiones.....	1065
9) Participaciones recíprocas	1067
d) El método de la participación de la NIC 28.....	1068
e) Método de la consolidación proporcional	1070
f) Método del costo	1072
18,9. Comparaciones con importes recuperables	1073
18,10. Reclasificaciones.....	1075
18,11. Bajas.....	1076
18,12. NIIF	1077
a) Panorama.....	1077
1) Reglas preexistentes a la NIIF 9.....	1077
2) Cambios introducidos por la NIIF 9.....	1079

	Pág.
b) Medición de las participaciones en controladas, asociadas y negocios conjuntos en los estados separados de una controladora.....	1079
1) Normas anteriores a 2003.....	1079
2) Normas actuales.....	1080
3) Una consecuencia indeseable de la aceptación de la NIC 27	1083
4) Posibles soluciones	1083
5) La “solución” adoptada en la RT 26	1084
c) Impuestos sobre las ganancias no distribuidas	1087
d) Otras cuestiones	1087
18,13. Limitación a la aplicación de las NIIF en la Argentina	1089
18,14. “NIIF para las PyMEs”	1089
18,15. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1091
a) Normas profesionales	1091
b) Normas de la Comisión Nacional de Valores	1099
c) Otras normas legales.....	1100
18,16. US GAAP	1100
18,17. Resumen.....	1103
18,18. Preguntas y ejercicios	1110
18,19. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1115

CAPÍTULO 19

CONSOLIDACIÓN

19,1. Introducción	1123
19,2. Propósito de la consolidación	1124
19,3. Moneda de medición de los estados consolidados	1125
19,4. Elementos de los estados consolidados.....	1125
19,5. Efectos de la falta de consolidación	1126
19,6. Integrantes del grupo consolidado	1128
a) Regla general.....	1128
b) Controladas que se planea vender.....	1131
c) El control sobre las entidades “de cometido especial” (“de interés variable”)	1131
d) Situaciones en que el control es volátil	1134

	Pág.
19,7. Las participaciones no controladoras en entidades controladas.....	1135
a) Enfoques	1135
1) El enfoque del pasivo.....	1136
2) El enfoque "de la entidad"	1136
3) El enfoque "del entepiso"	1137
b) La cuestión en los marcos conceptuales y las normas contables.....	1137
1) Marco conceptual y normas de la IASB.....	1137
2) Marco conceptual y normas de la FASB.....	1139
3) Marco conceptual y normas de la FACPCE.....	1141
19,8. Posible omisión de la consolidación.....	1142
19,9. Estados financieros de las controladas.....	1142
a) Fecha	1142
b) Auditoría	1144
19,10. Trabajos previos a la consolidación	1145
a) Tareas necesarias.....	1145
b) Tarea conveniente	1146
19,11. Mecánica de la consolidación	1146
a) Consideraciones generales.....	1146
b) Reemplazo de la participación en el patrimonio de una controlada	1147
c) Reemplazo de la participación en el resultado de una controlada	1149
d) Ajustes de consolidación en general.....	1152
1) Criterio general	1152
2) Eliminaciones de resultados	1153
3) Eliminaciones de saldos recíprocos	1155
4) Flujos de efectivo	1155
5) Normas contables diferenciadas para estados separados y consolidados.....	1155
6) Problemas causados por los desfases de fechas.....	1156
e) Ajustes de consolidación en particular	1157
1) Ventas intragrupo de activos cuya medición contable primaria deba efectuarse por su costo.....	1157

	Pág.
2) Ventas intragrupo de activos cuya medición contable primaria deba efectuarse por su costo menos depreciación.....	1163
3) Ventas intragrupo de activos cuya medición contable primaria deba efectuarse por su valor razonable u otro valor corriente	1165
4) Saldos a ser liquidados con tipos de cambio preferenciales	1168
5) Emisión y endoso posterior de instrumentos de deuda..	1170
6) Revisión de la imputación de costos financieros activados	1171
7) Revisión de la imputación de costos financieros reconocidos en resultados	1173
8) Arrendamientos y otros derechos de uso que no deban contabilizarse como compraventas	1175
9) Transacciones de una controlada con sus propietarios ..	1177
f) Agregaciones de saldos y ajustes.....	1178
g) Estado de cambios en el patrimonio	1178
h) Estado de flujo de efectivo.....	1179
i) Consolidaciones intermedias.....	1181
19,12. Asientos de consolidación	1183
19,13. NIIF	1184
19,14. "NIIF para las PyMEs"	1186
19,15. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1186
a) Normas profesionales	1186
b) Normas contables legales.....	1189
19,16. US GAAP	1190
19,17. Resumen.....	1191
19,18. Preguntas y ejercicios	1195
19,19. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1200

CAPÍTULO 20

CONVERSIONES DE ESTADOS FINANCIEROS

20,1. Introducción	1211
20,2. Cuestiones esenciales.....	1212
a) Propósito habitual de la conversión	1212
b) Moneda de conversión	1212

	Pág.
c) Monedas e importes a considerar.....	1213
d) Tipos de cambio	1213
e) Métodos de conversión.....	1214
f) La integración de actividades como base para la selección del método de conversión	1217
g) Conversiones y ajustes por inflación.....	1218
h) Diferencias de cambio	1219
20,3. Métodos de conversión y combinaciones de ellos con el ajuste por inflación.....	1221
a) Método temporal o de la SFAS 8	1221
b) Enfoque convertir-ajustar	1225
c) Método de la inversión neta o de la SFAS 52.....	1233
1) Descripción y comentarios generales	1233
2) Los “ajustes de conversión”	1239
d) Método de la inversión neta modificado	1240
e) Enfoque ajustar-convertir	1243
1) Descripción y comentarios generales	1243
2) Aplicación al estado de flujos de efectivo	1246
3) Resumen de problemas y consideraciones sobre su significación	1247
f) Método de ajustar-convertir modificado (“ajustar-convertir-discriminar”)	1251
g) Métodos fuera de uso.....	1256
h) Nuestra preferencia y la crítica de Escribano Martínez a ella	1257
20,4. Contabilidad en dos monedas.....	1260
20,5. Cuestiones relacionadas	1263
a) Conversiones para consolidar sucursales	1263
b) Conversiones de la moneda de medición a la de presentación.....	1264
c) Conversiones efectuadas por razones de conveniencia	1264
20,6. NIIF	1264
20,7. “NIIF para las PyMEs”	1266
20,8. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1266
a) Entidades integradas.....	1267
b) Entidades no integradas	1267

	Pág.
c) Tipos de cambio	1270
d) Cambios de categoría.....	1270
e) Normas de transición.....	1271
20,9. US GAAP	1271
20,10. Resumen.....	1273
20,11. Preguntas y ejercicios	1276
20,12. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1279

CAPÍTULO 21

MISCELÁNEA

21,1. Introducción	1283
21,2. Muebles, inmuebles e intangibles adquiridos como inversión.	1283
a) Bienes que producen ingresos repetidamente	1284
b) Bienes mantenidos para especulación.....	1284
c) Bienes con destino indeterminado.....	1285
d) NIIF.....	1285
e) “NIIF para las PyMEs”	1288
f) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1288
g) US GAAP.....	1289
21,3. Bienes retirados de servicio o “mantenidos para la venta”	1289
a) Bienes retirados de servicio.....	1289
b) Bienes “mantenidos para la venta”	1290
c) NIIF.....	1291
d) “NIIF para las PyMEs”	1293
e) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1293
f) US GAAP.....	1294
21,4. Subvenciones en general.....	1294
a) Análisis de la cuestión.....	1294
b) NIIF.....	1297
c) “NIIF para las PyMEs”	1299
d) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1300
e) US GAAP.....	1300
21,5. Derechos de emisión de contaminantes en un esquema de “tope y negociación”	1301
a) El esquema.....	1301

	Pág.
b) La interpretación CINIIF 3	1302
c) NIIF, "NIIF para las PyMEs" y US GAAP	1308
d) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1308
21,6. Donaciones	1309
a) Donaciones recibidas.....	1309
b) Donaciones efectuadas.....	1310
c) Promesas de donar.....	1311
d) NIIF y "NIIF para las PyMEs".....	1312
e) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1312
f) US GAAP.....	1312
21,7. Bienes recibidos por legados	1313
21,8. Pérdidas futuras de operación y contratos onerosos.....	1313
21,9. Reestructuraciones	1314
a) Análisis de la cuestión.....	1314
b) NIIF.....	1316
c) "NIIF para las PyMEs"	1316
d) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1317
e) US GAAP.....	1317
21,10. Escisiones	1318
a) Análisis de la cuestión.....	1318
b) NIIF, "NIIF para las PyMEs" y US GAAP	1320
c) NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1320
21,11. Reglas de la NIC 31 sobre operaciones y activos bajo control conjunto	1321
21,12. Fideicomisos	1323
a) Cuestiones generales	1323
b) Contabilidad del fideicomiso	1324
c) Contabilidad del fideicomitente	1324
1) Cesión de activos.....	1324
2) Participación residual en el patrimonio del fideicomiso.	1325
3) Consolidación	1325
d) Contabilidad del beneficiario.....	1326
e) Contabilidad del fiduciario.....	1326
f) Normas contables	1326
21,13. Resumen.....	1327

	Pág.
21,14. Preguntas y ejercicios	1329
21,15. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1330

CUARTA PARTE

ESTADOS FINANCIEROS

CAPÍTULO 22

EL ESTADO DE SITUACIÓN

22,1. Introducción	1335
22,2. Denominación	1336
22,3. Requisitos generales	1337
22,4. Contenido.....	1337
22,5. Clasificaciones de los activos y los pasivos.....	1339
a) Clasificación en corrientes y no corrientes	1339
b) Clasificación en rubros	1343
22,6. Rubros típicos del activo	1343
a) Efectivo.....	1343
b) Colocaciones temporarias.....	1344
c) Cuentas por cobrar a clientes (“créditos por ventas”).....	1345
d) Cuentas por cobrar diversas (“otros créditos”).....	1345
e) Existencias (bienes de cambio)	1346
f) Propiedad, planta y equipo (bienes de uso).....	1347
g) Intangibles distintos a la plusvalía.....	1348
h) Participaciones en entidades controladas	1348
i) Participaciones permanentes en otras entidades	1348
j) Otras inversiones permanentes	1348
k) Plusvalías y minusvalías de negocios adquiridos	1349
l) Otros activos	1349
22,7. Rubros típicos del pasivo	1350
a) Deudas	1350
b) Provisiones o previsiones.....	1351
22,8. Resultados diferidos (“otro resultado integral acumulado”).....	1351
22,9. Rubros atípicos	1352

	Pág.
a) Cargos diferidos.....	1352
b) Ganancias a realizar	1352
22,10. Partidas simples de información.....	1353
a) Fuentes.....	1353
b) Agrupamientos de saldos	1354
c) Compensaciones de saldos	1354
1) Cuentas regularizadoras.....	1354
2) Activos y pasivos	1356
d) Activos y pasivos de negocios conjuntos.....	1357
e) Información sobre créditos y deudas	1358
1) Información general	1358
2) Saldos con partes relacionadas.....	1358
f) Componentes del patrimonio	1359
g) Cuentas de orden	1361
22,11. Información comparativa	1361
a) Cuestiones generales	1361
b) Períodos irregulares.....	1362
c) Unidad de medida.....	1362
d) Ajustes retroactivos al patrimonio inicial.....	1363
e) Cambios en los criterios de presentación del estado	1365
22,12. Aspectos formales.....	1365
22,13. Ejemplos reales	1366
22,14. NIIF	1366
a) Obligatoriedad del estado	1366
b) Información comparativa.....	1366
c) Presentación de información sobre partidas corrientes y no corrientes o por grado de liquidez	1367
d) Clasificación de las partidas en corrientes y no corrientes...	1368
e) Partidas, encabezamientos y subtotales	1369
f) Ordenamiento de las partidas.....	1371
g) Compensación de activos y pasivos	1372
h) Información sobre el capital y las reservas	1372
22,15. “NIIF para las PyMES”	1372
22,16. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1372
a) Normas profesionales	1372

	Pág.
b) Normas legales	1374
1) Normas de la ley de sociedades comerciales.....	1374
2) Normas de organismos estatales de control.....	1376
22,17. US GAAP	1377
22,18. Resumen.....	1379
22,19. Preguntas y ejercicios	1381
22,20. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1383

CAPÍTULO 23

EL ESTADO DE RESULTADOS Y EL DEL RESULTADO INTEGRAL

23,1. Introducción	1387
23,2. ¿Un estado o dos?.....	1388
23,3. Presentación de las participaciones no controladoras en los resultados de controladas	1389
23,4. Denominaciones	1390
23,5. Requisitos generales.....	1391
a) Estado de resultados	1391
b) Estado del resultado integral.....	1393
23,6. Estructura general del estado de resultados.....	1393
23,7. Resultados que deberían exponerse por separado	1396
a) Resultados cuya repetición futura es improbable	1396
1) Resultados de operaciones discontinuadas o en proceso de discontinuación	1396
2) Resultados causados por hechos no repetitivos ("partidas extraordinarias").....	1397
b) Resultados de negocios incorporados durante el período ...	1400
23,8. Clasificaciones de resultados.....	1400
23,9. Información que debería proporcionarse sobre el resultado	1402
a) Información general.....	1402
b) Información sobre el resultado por acción	1404
c) La EBITDA.....	1407
23,10. Cuestiones particulares.....	1409
a) Resultado bruto de la operación principal.....	1409
b) Ingresos de las entidades sin fines de lucro	1412

	Pág.
c) Subutilización de la capacidad productiva	1412
d) Exposición de costos fijos y variables	1413
e) Diferencias de inventario	1413
f) Resultados financieros.....	1413
g) Incobrabilidad y mora	1415
h) Resultados de tenencia de activos y pasivos no financieros.	1415
i) Resultados de participaciones en otras entidades cuya medición se efectúa por su valor patrimonial.....	1416
j) Resultados de negocios conjuntos.....	1416
k) Gastos de operación.....	1417
l) Costos ambientales	1417
m) Operaciones con partes relacionadas.....	1417
n) Depreciaciones y desvalorizaciones de plusvalías	1418
o) Absorciones de minusvalías	1418
p) Impuesto sobre las ganancias	1418
23,11. Cálculo y presentación del resultado por acción	1419
23,12. Información comparativa	1422
a) Cuestiones generales	1422
b) Períodos irregulares.....	1423
c) Unidad de medida.....	1423
d) Ajustes retroactivos al patrimonio inicial.....	1423
e) Cambios en los criterios de presentación del estado	1423
23,13. Ejemplos reales	1424
23,14. NIIF	1424
a) Estados requeridos.....	1424
b) Otras normas generales	1424
c) Partidas, encabezamiento y subtotales	1425
d) Información sobre los ingresos y gastos reconocidos como tales.....	1426
e) Composición del “otro resultado integral”	1427
f) Resultados por acción.....	1428
23,15. “NIIF para las PyMEs”	1430
23,16. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1430
a) Normas profesionales	1430
1) Normas de aplicación general	1431

	Pág.
2) Normas para entidades comerciales, industriales y de servicios	1433
3) Normas para entidades sin fines de lucro.....	1437
4) Resultados por acción	1438
b) Normas legales	1438
1) Normas de la ley de sociedades comerciales.....	1438
2) Normas de organismos estatales de control.....	1440
23,17. US GAAP	1440
a) Normas generales.....	1440
b) Información sobre resultados por acción	1442
23,18. Resumen.....	1443
23,19. Preguntas y ejercicios	1447
23,20. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1450

CAPÍTULO 24

EL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

24,1. Introducción	1453
24,2. Denominación	1453
24,3. Requisitos	1453
24,4. Contenido.....	1454
24,5. Información comparativa	1457
24,6. Forma	1457
24,7. Combinación con el estado de resultados.....	1459
24,8. Ejemplos reales	1459
24,9. NIIF	1459
24,10. “NIIF para las PyMEs”	1460
24,11. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1461
a) Normas profesionales	1461
b) Normas legales	1463
1) Normas de la ley de sociedades comerciales.....	1463
2) Normas de organismos estatales de control.....	1463
24,12. US GAAP	1464
24,13. Resumen.....	1464
24,14. Preguntas y ejercicios	1465
24,15. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1466

CAPÍTULO 25

EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

25,1.	Introducción	1469
25,2.	Conceptos importantes.....	1471
	a) “Equivalentes al efectivo”	1471
	b) Actividades de operación, de inversión y de financiación....	1472
25,3.	El elemento base para la preparación del estado	1476
25,4.	Denominación	1478
25,5.	Requisitos generales.....	1479
25,6.	Contenido y forma.....	1480
	a) Estructura.....	1480
	b) Flujos que deberían exponerse por separado	1480
	c) Asignación de flujos a actividades	1482
	1) Consideraciones generales.....	1482
	2) Pagos y cobros por cuenta de terceros	1482
	3) Alternativas admitidas por las normas contables	1483
	Pagos de dividendos	1483
	Cobros de intereses y dividendos y pagos de intereses ...	1484
	d) Métodos de presentación de los flujos de efectivo de las actividades de operación.....	1485
	1) El método directo.....	1485
	2) El (verdadero) “método indirecto” (de la conciliación) ...	1486
	3) El “método mixto”, habitualmente mal denominado “método indirecto”	1488
	4) La propuesta de la IASB y la FASB de 2008.....	1490
	5) Nuestra posición	1491
	e) Partidas simples de información	1492
	1) Criterios generales	1492
	2) Intereses, dividendos e impuestos sobre las ganancias...	1492
	3) Partidas de conciliación	1493
	f) Otras cuestiones	1493
	1) Intereses activados.....	1493
	2) Dividendos posteriores a una adquisición de acciones ..	1494
	3) Coherencia en el tratamiento de intereses y dividendos.	1495
	4) Pagos del impuesto a las ganancias.....	1495

	Pág.
5) Cambios en el efectivo no originados por flujos	1496
6) Transacciones sin efecto financiero	1496
25,7. Información comparativa	1496
a) Cuestiones generales	1496
b) Períodos irregulares.....	1497
c) Unidad de medida.....	1497
d) Ajustes retroactivos al saldo inicial del efectivo.....	1497
e) Cambios en los criterios de presentación del estado	1497
25,8. Caso ilustrativo	1497
a) Supuestos.....	1498
b) Estados que no consideran los efectos de la inflación	1505
1) Método directo.....	1505
2) Método indirecto	1507
3) Método mixto.....	1509
c) Estados que consideran los efectos de la inflación	1511
1) Método directo.....	1511
2) Método indirecto	1511
3) Método mixto	1513
25,9. Ejemplos reales	1515
25,10. NIIF	1515
25,11. "NIIF para las PyMEs"	1517
25,12. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1518
a) Normas profesionales	1518
b) Normas legales	1518
1) Norma de la ley de sociedades comerciales	1518
2) Normas de organismos estatales de control.....	1519
25,13. US GAAP	1519
25,14. Resumen.....	1522
25,15. Preguntas y ejercicios.....	1524
25,16. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1527

CAPÍTULO 26

LA INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA Y LA ADICIONAL

26,1. Introducción	1531
--------------------------	------

	Pág.
26,2. La información complementaria	1531
a) Contenido	1531
b) Requisitos.....	1533
c) Presentación	1533
26,3. Información complementaria típica.....	1534
a) La entidad informante y sus actividades.....	1534
1) Identificación	1534
2) Capital.....	1535
3) Actividades y segmentos	1536
4) Normas legales o contractuales	1536
5) Cambios del contexto	1537
b) Información relativa a la preparación de los estados financieros	1538
1) Fecha de autorización para la publicación.....	1538
2) Unidad de medida	1538
3) Políticas contables	1539
4) Carácter estimado de algunas medidas contables.....	1541
5) Correcciones retroactivas del patrimonio	1541
c) Desagregaciones de datos de los estados financieros básicos.....	1542
1) Composiciones de rubros	1542
2) Operaciones y saldos con partes relacionadas.....	1543
3) Información por actividades y segmentos.....	1543
d) Otros datos.....	1544
1) Causas de variaciones de saldos	1544
2) Atributos de activos y pasivos	1545
3) Contingencias	1546
4) Compromisos.....	1547
5) Hechos posteriores al cierre.....	1548
6) Información pro forma.....	1550
7) Medidas extracontables.....	1551
8) Otras informaciones	1552
26,4. Cuestiones especiales.....	1552
a) Ratios.....	1552
b) Presupuestos.....	1552

	Pág.
c) Cumplimiento de responsabilidades sociales	1553
26,5. Información comparativa	1555
26,6. La información adicional	1555
26,7. Ejemplos reales	1556
26,8. NIIF	1556
a) Panorama	1556
b) Requerimiento general	1557
c) Datos sobre el emisor de los estados financieros	1557
d) Cumplimiento de las NIIF	1558
e) Políticas contables y juicios efectuados para su aplicación .	1559
f) Causas de incertidumbres en las estimaciones	1560
g) Dudas sobre la validez del supuesto de “negocio en marcha”	1561
h) Reclasificaciones de partidas en los estados financieros.....	1561
i) Información sobre el patrimonio y su evolución	1562
1) Capital.....	1562
2) Reservas	1563
3) Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como patrimonio	1563
4) Dividendos	1564
j) Presentación y ordenamiento	1564
26,9. “NIIF para las PyMEs”	1565
26,10. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1565
a) Normas profesionales	1565
b) Normas legales	1567
1) Norma de la ley de sociedades comerciales	1567
2) Normas de organismos estatales de control.....	1567
26,11. US GAAP	1569
26,12. Resumen.....	1569
26,13. Preguntas y ejercicios	1572
26,14. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1573

CAPÍTULO 27

INFORMACIÓN POR ACTIVIDADES Y SEGMENTOS

27,1. Introducción	1577
--------------------------	------

	Pág.
27,2. Actividades	1577
27,3. Caracterización e identificación de segmentos	1578
a) Enfoque de los riesgos y rentabilidades	1578
b) Enfoque de la gerencia.....	1580
c) Otro enfoque.....	1582
27,4. Entidades informantes que deberían suministrar información segmentada	1582
27,5. Actividades o segmentos sobre los que debería informarse	1583
27,6. Contenido y forma de la información a suministrar	1585
27,7. Asignación de medidas a la información a suministrar	1587
27,8. Ejemplos reales	1588
27,9. NIIF	1588
27,10. "NIIF para las PyMEs"	1594
27,11. NCA distintas a las contenidas en la RT 26.....	1594
a) Normas profesionales	1594
1) Normas optativas	1594
2) Información por secciones requerida a las cooperativas	1596
b) Normas legales	1600
27,12. US GAAP	1600
27,13. Resumen.....	1601
27,14. Preguntas y ejercicios	1602
27,15. Soluciones propuestas a las preguntas y ejercicios	1603

APÉNDICE

DIFERENCIAS ENTRE LAS NIIF Y LAS NORMAS CONTABLES DE LA FACPCE PARA ENTIDADES QUE NO DEBAN APLICAR LA RT 26 NI LA EMPLEEN VOLUNTARIAMENTE

Normas generales.....	1608
Reconocimiento y medición contable en general	1609
Patrimonio neto.....	1610
Cuentas por cobrar y por pagar.....	1610
Opción del valor razonable.....	1610
Medición cuando no se ha ejercido la opción del valor razonable.....	1610
Costos financieros	1613

	Pág.
Impuestos por pagar o por recuperar	1614
Beneficios posteriores al retiro	1614
Propiedad, planta y equipo (bienes de uso)	1615
Inmuebles tenidos como inversión	1617
Intangibles distintos a la plusvalía	1617
Activos no corrientes tenidos para la venta	1618
Existencias (de bienes de cambio)	1618
Arrendamientos	1619
Actividad agropecuaria	1619
Minería	1620
Contratos de seguro (contabilidad del asegurador)	1620
Derivados y coberturas	1620
Opción del valor razonable	1620
Medición cuando no se ha ejercido la opción del valor razo- nable	1621
Contabilidad de coberturas	1621
Impuestos diferidos	1622
Combinaciones y plusvalías	1623
Cuestiones generales	1623
Método de la adquisición y método de la compra	1623
Plusvalías reconocidas	1625
Participaciones en otras entidades	1625
Consolidación	1627
Estados separados de una entidad que también prepara estados con- solidados de acuerdo con las NIIF	1628
Conversiones de estados financieros	1628
Contenido y forma de los estados financieros	1629
Normas generales	1629
Estado de situación	1630
El estado de resultados y el del resultado integral	1631
Estado de cambios en el patrimonio neto	1632
Estado de flujos de efectivo	1632
Información complementaria	1633
Información por segmentos presentada voluntariamente	1633
Estados financieros condensados	1633