

PREFACIO

Esta es la séptima edición de *Contabilidad Superior*. Las anteriores se publicaron en 1978, 1983, 1993, 2001, 2005 y 2010. Ha habido reimpressiones.

INTENCIÓN DEL AUTOR

Escribí este libro con la intención de que facilite el estudio de:

- a) cuestiones de reconocimiento y medición contable relacionadas con:
 - 1) transacciones y hechos específicos;
 - 2) los activos, pasivos, resultados y flujos de efectivo que ellos ocasionan;
- b) la preparación de los estados financieros y de informes que podrían acompañarlos, incluyendo algunos vinculados con la denominada “responsabilidad social empresaria”.

ESTRUCTURA

Además de este prefacio y del índice general, esta edición del libro contiene los siguientes elementos, partes y capítulos:

Principales cambios en la obra a lo largo del tiempo

Abreviaturas y acrónimos utilizados

Índice temático

Primera parte - Introducción

- 1. Recordatorio de algunas cuestiones contables fundamentales

Segunda parte - Reconocimiento y medición contable en general

- 2. Políticas contables
- 3. Monedas y ajustes por inflación

Tercera parte – Reconocimiento y medición contable en particular

4. Cambios en el patrimonio neto
5. Pasivos en general
6. Remuneraciones al personal, servicios adquiridos a terceros, tasas e impuestos
7. Compensaciones basadas en acciones
8. Pensiones y otros beneficios posteriores al retiro
9. Propiedad, planta y equipo (bienes de uso)
10. Activos intangibles
11. Bienes de cambio (“inventarios”) y otras existencias
12. Activos biológicos y productos agrícolas
13. Ingresos por contratos con clientes
14. Cuentas por cobrar en general
15. Arrendamientos y otros contratos que otorgan derechos de uso
16. Derivados
17. La “contabilidad de coberturas”
18. Activos y pasivos por impuestos diferidos
19. Combinaciones y plusvalías
20. Participaciones en otras entidades
21. Consolidaciones
22. Conversiones de estados financieros de participadas
23. Miscelánea

Cuarta parte – Estados financieros e informes acompañantes

24. El estado de situación patrimonial
25. El estado de resultados y el del resultado integral
26. El estado de cambios en el patrimonio neto
27. El estado de flujos de efectivo
28. Notas a los estados financieros
29. Información por actividades, segmentos o secciones

30. Informes acompañantes de los estados financieros

Quinta parte – Informes relacionados con la “responsabilidad social empresaria”

31. Guías de la GRI para la preparación de “informes de sostenibilidad”

32. Lo que la RT 36 denomina “balance social”

CONCEPTOS Y NORMAS CONTABLES

En relación con cada uno de los temas tratados, el lector encontrará:

- a) la enunciación de los criterios propuestos por la doctrina (de mi conocimiento) que:
 - 1) tengan un mínimo sustento conceptual; o
 - 2) cuenten con algún apoyo; o
 - 3) estén incorporados en alguno de los cuatro juegos de normas contables (NC) que más adelante identificaré;
- b) en los casos de posturas que me parezcan discutibles:
 - 1) mi análisis crítico;
 - 2) mi opinión personal.

Esto es, he puesto el énfasis en los conceptos y no en lo que determinadas NC contuvieren en el momento de escritura de la obra.

No obstante, en secciones separadas y claramente identificadas dentro de cada capítulo, también me refiero al tratamiento de las cuestiones estudiadas en cuatro juegos de NC:

- a) las International Financial Reporting Standards (*IFRSs*, Normas Internacionales de Información Financiera, *NIIF*);
- b) la IFRS for Small and Medium-sized Entities (la “NIIF para las PYMES”, *NPLP*);
- c) las emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (*FACPCE*) con la idea de que sean aplicadas por los emisores locales de estados financieros que no estén obligados a aplicar las NIIF ni opten por aplicar las NIIF o las NPLP;
- d) los “United States Generally Accepted Accounting Principles” (*US GAAP*, principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos(1)), contenidos en la Accounting Standards Codifi-

(1) Para entidades no gubernamentales.

ation (ASC, Codificación de Normas Contables) de la Financial Accounting Standards Board (FASB, Junta de Normas de Contabilidad Financiera).



A cada uno de estos juegos de NC le he dedicado un capítulo en *Cuestiones Contables Fundamentales* (2011).

EJEMPLOS

Para facilitar su rápida localización, cada ejemplo de aplicación de conceptos (numérico o puramente conceptual) aparece separado del texto principal mediante el empleo de dos barras horizontales, del mismo modo que este párrafo.

MATERIAL DE EJERCITACIÓN

Al final de cada uno de los capítulos incluyo preguntas y ejercicios (en total, 292) y las soluciones que propongo para ellos. Este material fue diseñado con la idea de que los lectores puedan utilizarlo para evaluar si han aprehendido los principales conceptos presentados en cada capítulo.

RELACIÓN ENTRE ESTE LIBRO Y “CUESTIONES CONTABLES FUNDAMENTALES” (2011)

En *Cuestiones Contables Fundamentales* trato los siguientes temas:

Cuestiones generales

- Contabilidad, informes contables y cuestiones relacionadas
- Cualidades de la información financiera útil
- Objetos de reconocimiento y medición contable
- La moneda de medición
- Reconocimiento y baja contable
- Medición contable
- Modelos contables

Informes contables

- Estados financieros
- Informes contables internos

Normas contables

- Emisión y modificación de normas contables
- Armonización de normas contables
- Las “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF)
- La “NIIF para las PYMES”
- Las normas contables en la Argentina
- Los “US GAAP”
- La convergencia entre las NIIF y los US GAAP y la aplicación de las primeras en los Estados Unidos

En *Cuestiones*, los desarrollos de estos temas demandaron cerca de 700 páginas, por lo que no los repetiré en este libro. En los casos en que me pareció útil, incluyo las correspondientes referencias bibliográficas.

**RELACIÓN ENTRE ESTE LIBRO
Y “CONTABILIDAD BÁSICA” (2011)**

Las cuestiones de registración contable y de armado de estados contables que se tratan en *Contabilidad básica* no se repiten en *Contabilidad superior*. Aquí presento:

- a) asientos para ilustrar el tratamiento de algunas cuestiones cuya registración contable es relativamente compleja;
- b) un ejemplo de preparación del estado de flujo de efectivo (sin ajuste por inflación y con él), que conlleva algunas complejidades.

**RELACIÓN ENTRE ESTE LIBRO
Y “CONTABILIDAD CON INFLACIÓN” (2002)**

Contabilidad con inflación contiene una descripción sistemática y pormenorizada de la mecánica del ajuste integral por inflación que no se repite en *Contabilidad Superior*. En este libro:

- a) se desarrollan algunas cuestiones esenciales relacionadas con los ajustes por inflación;
- b) se enuncian y critican las NC sobre el tema, incluyendo las emitidas después de la aparición de *Contabilidad con Inflación*;
- c) se señalan las particularidades de las correcciones monetarias de algunas medidas contables.

PRINCIPALES NOVEDADES RESPECTO DE LA EDICIÓN DE 2010

Esta edición presenta cambios respecto de la anterior. El más importante es la ampliación de mi análisis de las cuestiones relacionadas con la información que no integra los estados financieros pero podría acompañarlos. Con esta idea, he abierto tres nuevos capítulos. En el 30 me refiero a:

- Los aspectos generales relacionados con ese tipo de información.
- Las propuestas del IASB para la preparación del “*management’s discussion and analysis*” (*MD&A, discusión y análisis de la administración*).
- Las normas argentinas relacionadas con la preparación de la memoria exigida por la ley de sociedades comerciales, la reseña informativa que solicita la Comisión Nacional de Valores y la información adicional requerida por la Bolsa de Comercio de Buenos Aires.
- La generalidad de los informes relacionados con las consecuencias del comportamiento social de los emisores de estados financieros.

Los capítulos 31 y 32 están dedicados, respectivamente, a:

- Los informes de sostenibilidad referidos en las versiones 3.1 y 4 de las guías de la *Global Reporting Initiative (GRI, Iniciativa de Información Global)*.
- Las reglas contenidas en la RT 36 de la FACPCE en relación con la preparación de lo que esa entidad denomina “balance social”.

Otros cambios que hacen a la estructura del libro:

- He asignado capítulos separados al estudio del reconocimiento y la medición contable de las cuentas por cobrar y por pagar. Esto me ha obligado a repetir algunos conceptos pero permite la presentación de explicaciones más claras.
- He abierto un capítulo separado para la denominada “contabilidad de coberturas”, independizándolo del dedicado a los derivados.
- He eliminado el anexo con diferencias entre las NIIF y las normas contables propias de la FACPCE, por considerar que el lugar más adecuado para ese análisis comparativo es un libro basado en normas y no en conceptos.

También he agregado el estudio de cuestiones específicas. Ésta es la lista de las que me parecen más importantes:

- Efectos del empleo de una moneda de registro igual a la de presentación pero distinta a la de medición.

- Aplicación de los criterios generales para el tratamiento de las incertidumbres al caso en que debe determinarse si un instrumento financiero emitido es de deuda o de patrimonio.
- Clasificación de un instrumento financiero emitido que otorga opciones al emisor o al propietario.
- Anticipos a proveedores por la compra de insumos que integrarán el costo de un intangible que no es susceptible de reconocimiento contable como activo.
- Distribución del precio de un contrato con un cliente entre las obligaciones incluidas en el mismo.
- Abandono de los derechos conferidos por “tarjetas de regalo” o instrumentos financieros similares.
- Normas propuestas por la IASB y la FASB en 2011 para el tratamiento contable de los ingresos derivados de contratos con los clientes.
- Obligación de otorgar un crédito.
- Enfoque aplicado en las propuestas para el tratamiento contable de los arrendamientos emitidas por el IASB y la FASB en 2013.
- Contabilización de los comodatos.
- Doctrina sobre la “contabilidad de coberturas” que subyace en las disposiciones incorporadas a las NIIF en 2013.
- Participaciones de entidades de inversión en otros entes.
- Problemas que se plantean cuando el costo de adquisición de una controlada se imputa de una manera para aplicar el método de la adquisición y de otra para asignar medidas contables a los activos y pasivos incorporados con vistas a su posterior consolidación (como en el caso NIIF 3 versus NIC 28).
- Ajustes de consolidación por reclasificaciones entre el resultado reconocido como tal y el “otro resultado integral”.
- Aplicación, en la Argentina, de la interpretación 12 del CINIIF.
- Diferencias entre las NIIF, las normas contables de la FACPCE y los US GAAP referidos a los activos “no corrientes” y grupos en disposición mantenidos para la venta o para su entrega a los propietarios en carácter de distribución.
- Fraudes cometidos en ejercicios anteriores y reconocidos en el corriente (incluyendo los implicados por la exteriorización de activos en moneda extranjera permitida por la ley argentina 26.860).

- Información complementaria sobre reservas de minerales.
- Distinción entre “estados comparativos” y “estados con cifras correspondientes”.
- Reclasificaciones desde el “otro resultado integral” (o desde otros componentes del patrimonio neto) al resultado reconocido como tal.
- Utilidad del estado de flujos de efectivo.

Y también he actualizado las referencias a la forma en que las cuestiones abordadas en la obra se tratan en las NIIF, en la NPLP, en las NC desarrolladas por la FACPCE y en los US GAAP. Esto es, he considerado los cambios en esas normas posteriores a la conclusión de la sexta edición y anteriores a la fecha de este prefacio.

ÍCONOS

Para facilitar el manejo de la obra, utilizo los iconos que presento a continuación, junto con su significado:



Cuestión que considero especialmente importante.



Observación referida a cuestiones de terminología.



Cuestión de interés especial para lectores argentinos.



Sugerencia al lector.



Referencia a un lugar anterior del libro.



Referencia a un lugar posterior del libro.



Referencia a uno o más “complementos del libro”.



Referencia a otro(s) libro(s) de mi autoría.



Referencia a una publicación que brinda información adicional sobre la cuestión bajo consideración.

COMPLEMENTOS DEL LIBRO PUESTOS A DISPOSICIÓN EN LA INTERNET

Este libro se complementa con un conjunto de materiales que el lector podrá encontrar en <http://www.fowlernewton.com.ar>. Incluyen, principalmente:

- a) estados financieros e informes de sostenibilidad reales;
- b) vínculos a sitios de Internet desde los cuales pueden:
 - 1) consultarse o descargarse los principales textos normativos citados en el libro;
 - 2) efectuarse los seguimientos de algunos proyectos de cambios a las normas contables;
- c) unas bases de datos que:
 - 1) permiten realizar búsquedas temáticas en varios libros de mi autoría simultáneamente;
 - 2) son actualizadas cuando aparecen nuevas obras o cuando se emite una nueva edición de una obra existente.



Posteriormente, agregaré las erratas de las que tomare conocimiento.

UTILIZACIÓN DE LA OBRA PARA EL APRENDIZAJE DE LA CONTABILIDAD (DISCIPLINA)



Me permito sugerir que quienes lean *Contabilidad Superior* como parte del proceso de aprendizaje de la contabilidad (disciplina):

- a) tengan presente que este libro fue escrito bajo el supuesto de que sus usuarios:
 - 1) dominan las cuestiones tratadas en *Cuestiones Contables Fundamentales* (2011) y en *Contabilidad básica* (2011); o
 - 2) pueden compensar la falta de ese dominio mediante consultas a esas obras;
- b) tengan en cuenta que la fecha de este prefacio es la que marca el momento hasta el cual pude actualizar la obra;
- c) complementen la lectura de este libro con la de las normas citadas en el texto o las que se apliquen en el lugar donde ejercerán su actividad profesional;

- d) intenten contestar las preguntas y resolver los ejercicios que se presentan al final de cada capítulo, para evaluar si han aprehendido los conceptos desarrollados en él;
- e) lean juegos reales de estados financieros de los presentados como parte del material complementario antes referido;
- f) utilicen, para la realización de búsquedas, el índice temático y las bases de datos antes referidas.

Dentro de los complementos de la obra, los docentes y alumnos de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires encontrarán una tabla que relaciona los contenidos mínimos de las asignaturas contables del plan de estudios 1997 con los correspondientes capítulos de este libro y de otros de mi autoría.

UTILIZACIÓN DE LA OBRA COMO ELEMENTO DE CONSULTA

Las búsquedas de temas pueden hacerse con el índice temático incluido a partir de la página LXXXVII o con las bases de datos antes referidas.

PALABRAS FINALES

Espero que este libro sea útil a profesionales, docentes, alumnos universitarios, reguladores y otros interesados en la preparación, examen o análisis de estados financieros y de otros informes que podrían acompañarlos.

Buenos Aires, 2 de mayo de 2014.

Enrique Fowler Newton

<http://www.fowlernewton.com.ar>