

Proyecto de los estados financieros principales  
Proyecto de Norma  
*Presentación General e Información a Revelar*

Junio de 2020  
Subtotales y categorías en el estado de resultado

The views expressed in this presentation are those of the presenter, not necessarily those of the International Accounting Standards Board or the IFRS Foundation.

## Recordatorio

El Proyecto de Norma, los documentos que lo acompañan y las diapositivas utilizadas en esta presentación, se pueden descargar en la página del proyecto de los estados financieros principales en [www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements](http://www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements).

Las opiniones manifestadas son las de los presentadores, no necesariamente las del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) o de la Fundación IFRS.

Para hacer una pregunta, escribanla en la casilla designada en su pantalla y hagan clic en «submit». Los invitamos a que nos envíen preguntas en cualquier momento durante la presentación. Intentaremos responderlas al final de la presentación.

# Proyecto de los estados financieros principales

3



objetivo

Para mejorar cómo la información se comunica en los estados financieros, enfocándose en la información incluida en el estado de resultados

2015

La Consulta de la Agenda identificó el proyecto como prioridad

2016-2019

Hubo discusiones en el Consejo para desarrollar el Proyecto de Norma

Trimestre 4 de 2019

Publicado el Proyecto de Norma para comentario público

Trimestres 1 a 3 de 2020

Periodo de comentarios (hasta el 30 de septiembre\*)






Trimestre 4 de 2020

El Consejo comienza de nuevo sus deliberaciones

\* Periodo de comentarios ha cambiado de junio de 2020 debido a la pandemia del COVID

# Propuestas clave del PN y beneficios esperados

4

Qué dijeron los usuarios 	Propuestas clave 	Beneficios esperados de las propuestas 
 <p>La estructura y el contenido de los estados de resultados cambia de una entidad a otra, por lo que es difícil comparar el rendimiento de las entidades</p>	<p>1 Presentar los <b>subtotales definidos</b> en el estado de resultado del periodo</p>	<p>Información adicional relevante y una estructura de ganancias y pérdidas que es más comparable entre entidades</p>
<p>El nivel de desagregación no siempre ofrece la información que necesitan</p>	<p>2 Fortalecer los requerimientos para <b>desagregar la información</b></p>	<p>No ensombrecer información adicional pertinente e información material</p>
<p>Las mediciones no GAAP pueden ofrecer información útil, pero la transparencia y disciplina necesitan mejorar</p>	<p>3 Requerir a las empresas que revelen información sobre las <b>mediciones del rendimiento de la gerencia</b> en las notas.</p>	<p>Transparencia y disciplina en el uso de dichas mediciones Revelaciones en un único lugar</p>
 <p>Las opciones de clasificación y presentación hacen que sea más difícil comparar entidades</p>	<p>4 Introducir mejoras específicas mejoras en el <b>estado de flujos de efectivo</b></p>	<p>Comparabilidad mejorada entre entidades</p>

# Subtotales en el estado de resultado

# ¿Cuál es el problema?

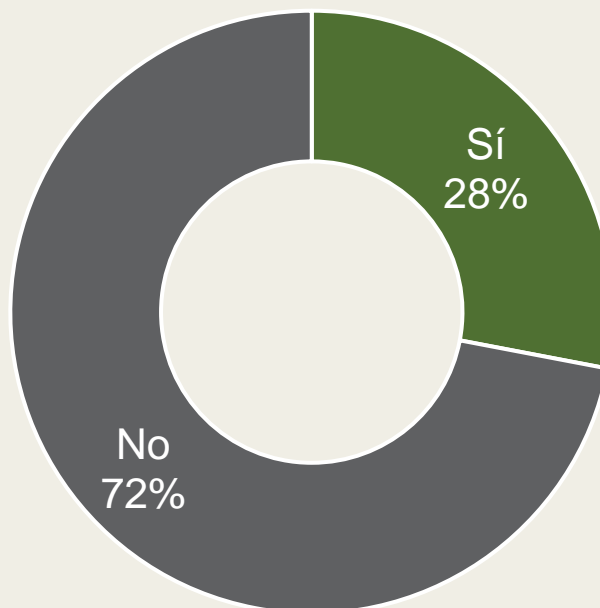
Las Normas NIIF no definen subtotales entre «ingresos» y «resultados»



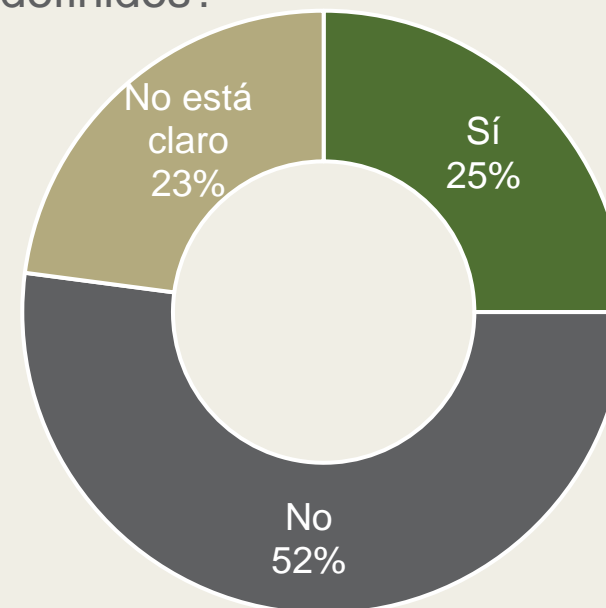
Las compañías calculan los subtotales de diferentes formas

En una muestra de 100 compañías, encontramos que 63 de ellas informaban del resultado de las operaciones en los estados financieros, utilizando al menos nueve definiciones diferentes.

¿Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos en ganancias por operaciones?



¿Incluir en ganancias por operaciones el costo por intereses sobre un pasivo por pensiones con beneficios definidos?



# Subtotales en el estado de resultado

Ingresos de actividades ordinarias	347.000
Otro ingreso	3.800
Variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	3.000
Materias primas utilizadas	(146.000)
Beneficios a los empleados	(107.000)
Depreciación	(37.000)
Amortización	(12.500)
Cuotas profesionales y otros gastos	(10.030)
<b>Resultado de las operaciones</b>	<b>41.270</b>
Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos integrados	(600)
<b>Resultado de las operaciones e ingresos y gastos procedentes de asociadas y negocios conjuntos integrados</b>	<b>40.670</b>
Participación en los ingresos y pérdidas del periodo de las asociadas y negocios conjuntos no integrados	3.380
Ingresos por dividendos	3.550
<b>Resultado antes de financiación e impuestos a las ganancias</b>	<b>47.600</b>
Gastos por actividades de financiación	(3.800)
Reversión del descuento sobre pasivos por pensiones y provisiones	(3.000)
<b>Resultado antes de impuestos</b>	<b>40.800</b>
Impuesto a las ganancias	(7.200)
<b>Ganancia del ejercicio contable</b>	<b>33.600</b>

Operación

Asociadas y  
negocios conjuntos  
integrados

Inversión

Financiación



# Categoría de financiación



El objetivo del resultado antes de financiación e impuestos a las ganancias es permitir la comparación del rendimiento de las entidades antes de tomar decisiones de financiación. La categoría de financiación incluye:

## Ingresos y gastos por pasivos que surgen de las **actividades de financiación**

Las actividades de financiación suponen el recibo o uso de un recurso de un proveedor financiero con la expectativa de que:

- el recurso se devolverá al proveedor financiero; y
- se compensará al proveedor financiero con una comisión financiera

## Ingresos y gastos por intereses por otros pasivos

Incluye elementos tales como la reversión del descuento en provisiones e interés neto en los pasivos por beneficios netos definidos

## Ingresos y gastos procedentes del efectivo y de equivalentes al efectivo

Utilizado como sustituto para ingresos por exceso de efectivo e inversiones temporales de exceso de efectivo



 Objetivo: Comunicar información sobre rentabilidades de inversión por separado

## Ingresos y gastos por inversiones

Ingresos y gastos procedentes de activos con la excepción de ingresos y gastos por efectivo o equivalentes al efectivo que producen un rendimiento individual y mayoritariamente independiente de otros recursos de la entidad.

## Gastos incrementales

Gastos en los que la entidad no habría incurrido si las inversiones hubiesen dado lugar al ingreso y no se hubiesen realizado los gastos por inversiones.

Ejemplos (para entidad que no invierten en el transcurso de sus principales actividades de negocio\*):

- Ingresos por arrendamientos y cambios en el valor razonable en propiedades de inversión
- Ingresos por intereses y cambios en el valor razonable de activos financieros (que no sean efectivo o equivalentes al efectivo)
- Dividendos y cambios en el valor razonable en los instrumentos de patrimonio no consolidados

\* Por ejemplo, para una compañía de propiedades de inversión, los ingresos por propiedades de inversión se incluirían en el resultado de las operaciones.

Diferentes  
puntos de  
vista de  
partes  
interesadas



Mis asociadas y negocios conjuntos son parte de mi negocio principal, por lo que me gustaría incluir mi parte de los resultados en el resultado de las operaciones.

Esta es la parte de las ganancias de las asociadas y los negocios conjuntos después de financiación e impuestos, por lo que quiero analizarlas por separado del resultado de las operaciones.



Propuesta:  
enfoque  
equilibrado

Se requeriría a las compañías que:

- **excluir** ingresos y gastos de **todas** las asociadas y negocios conjuntos valoradas por el método de la participación de la ganancia por operaciones.
- Identificar cuáles de estas asociadas y negocios conjuntos están estrechamente relacionadas («**integrales**») con las actividades principales del negocio. Ingresos y gastos procedentes de asociadas y negocios conjuntos integrados se presentasen **inmediatamente después del resultado de las operaciones**. Ingresos y gastos procedentes de asociadas y negocios conjuntos **no integrales** se presentarían en la categoría de **inversión**.



Incluye ingresos y gastos de las principales actividades de negocio de la entidad

Definido como «default»: incluye ingresos y gastos no clasificados en otras categorías

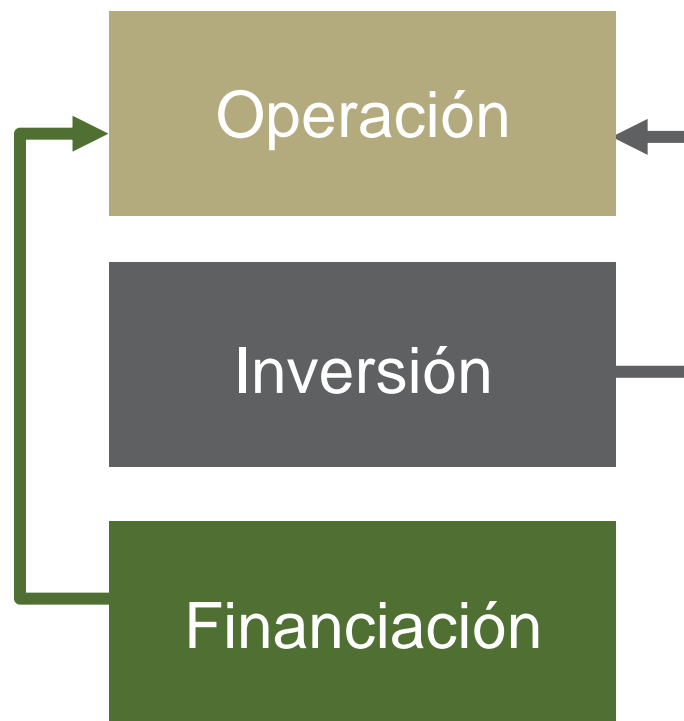
- Sirve para **diferentes modelos de negocio**.
- Una definición directa requeriría un **juicio significativo** que podría tener como consecuencia que el resultado de las operaciones no sea comparable.
- Evita la creación de una **categoría «no operacional»** que no sea de operación, inversión o financiación, que puede usarse de manera oportunista.

Incluye ingresos y gastos inusuales

- Según el Consejo, esta categoría debería ofrecer una imagen **completa** de las operaciones de la entidad.
- **Revelaciones** sobre partidas inusuales en las notas que ofrecen información sobre ingresos y gastos con un valor predecible limitado.

Gastos e ingresos por actividades de financiación y procedentes del efectivo y de equivalentes al efectivo se incluyen en el resultado de las operaciones

- Solo aplicable a entidades que ofrecen servicios de financiación a clientes como actividad principal del negocio
- Entre los ejemplos se incluyen bancos y entidades que ofrecen servicios de financiación a clientes para la compra de productos de la entidad
- Elección de política contable sobre si mover *todos* estos ingresos y gastos o *solo* aquellos relacionados con los servicios de financiación ofrecidos a clientes



Ingresos y gastos por inversiones realizadas durante las principales actividades de negocio de la entidad se incluyen en el resultado de las operaciones

- Entre los ejemplos se incluyen aseguradoras, entidades de inversión y compañías de propiedades de inversión.
- No se aplica a ingresos y gastos de asociadas y negocios conjuntos contabilizados utilizando el método de la participación.

# Ejemplo—banco minorista y de inversión

Ingresos por intereses utilizando el método del interés efectivo	356.000
<b>Gastos por intereses</b>	<b>(281.000)</b>
<b>Ingresos por intereses netos</b>	<b>75.000</b>
Ingresos por tarifas y comisiones	76.800
Gastos por tarifas y comisiones	(45.300)
<b>Tarifas e ingresos por comisiones netos</b>	<b>31.500</b>
<b>Ingresos netos por operaciones financieras</b>	<b>9.100</b>
<b>Ingresos netos por inversiones</b>	<b>11.600</b>
Pérdidas crediticias por deterioro de valor	(17.300)
Beneficios a los empleados	(55.100)
[Otras partidas no mostradas en este ejemplo]	(11.800)
<b>Resultado de las operaciones</b>	<b>43.000</b>
Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos integrados	(2.400)
<b>Resultado de las operaciones e ingresos y gastos procedentes de asociadas y negocios conjuntos integrados</b>	<b>40.600</b>
Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos no integrados	4.200
<b>Ganancia antes de impuestos</b>	<b>44.800</b>
Gasto por impuesto a las ganancias	(11.200)
<b>Ganancia del ejercicio contable</b>	<b>33.600</b>

Todos los gastos por actividades de financiación se clasifican en la categoría de operación y no en la de financiación

ingresos (gastos) de inversiones llevadas a cabo en el transcurso de las actividades principales de la entidad se clasifican en la categoría de operación y no en la de inversión

Sin subtotal «antes de financiación e impuestos a las ganancias»

# Ejemplo—una entidad manufacturera que ofrece financiación a clientes

14

Ingresos procedentes de ventas de bienes	390.000
Costo de los bienes vendidos	(285.000)
<b>Ganancia bruta procedentes de la venta de bienes</b>	105.000
Ingresos por interés relacionados con la provisión de servicios de financiación a clientes, calculados utilizando el método del interés efectivo	119.500
<b>Gastos relacionados con la provisión de servicios de financiación a clientes</b>	<b>(110.000)</b>
<b>Ganancia bruta procedente de la provisión de servicios de financiación a clientes</b>	9.500
Gastos por ventas	(28.900)
Gastos por investigación y desarrollo	(15.800)
Gastos generales y administrativos	(22.900)
<b>Ganancias por operaciones</b>	46.900
Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos integrados	4.700
<b>Resultado de las operaciones e ingresos y gastos procedentes de asociadas y negocios conjuntos integrados</b>	51.600
Participación en los ingresos y pérdidas de las asociadas y negocios conjuntos no integrados	(7.100)
Ingresos por instrumentos financieros que se contabilicen al valor razonable con cambios en resultados	4.200
<b>Beneficio antes de financiación (no de clientes) e impuestos a las ganancias</b>	48.700
<b>Gastos por intereses no relacionados con la provisión de servicios de financiación a clientes</b>	<b>(3.900)</b>
<b>Ganancia antes de impuestos</b>	44.800
Gasto por impuesto a las ganancias	(11.200)
<b>Ganancia del ejercicio contable</b>	33.600

La entidad ha elegido clasificar solo los gastos por actividades de financiación relacionados con la provisión de servicios de financiación a clientes en la categoría de operación.

La entidad ha elegido clasificar los gastos como actividades de financiación que no están relacionadas con la provisión de servicios de financiación a clientes en la categoría de financiación.

# Ganancias o pérdidas de cambio: clasificación

15

Misma categoría que ingresos o gastos que da lugar a ganancias o pérdidas:

Diferencias en el tipo de cambio debido a actividades de financiación (p. ej., en deuda expresada en otra divisa)



Categoría de financiación

Diferencias en el tipo de cambio en el efectivo y equivalentes al efectivo



Categoría de financiación

Diferencias en el tipo de cambio en inversiones (p. ej., en inversiones en bonos denominados en otra divisa)



Categoría de inversión

Todas las otras diferencias en el tipo de cambio



Categoría de operación



# Gestión de derivados y riesgo: clasificación de ganancias y pérdidas

16

		Derivados	Instrumentos financieros no derivados
Utilizados para la gestión del riesgo	Designado como instrumento de cobertura	Incluido en la categoría afectada por el riesgo que la entidad tiene intención de gestionar, excepto cuando supondría extrapolar las ganancias y pérdidas para incluirlas luego en la categoría de inversión	
	No designado como instrumento de cobertura	Clasificados como arriba excepto cuando supondría un esfuerzo o costo indebido. A continuación se incluye en la categoría de inversión	
No utilizado para la gestión del riesgo		Incluido en la categoría de inversión	Aplicar las definiciones del Consejo para las categorías

# Estado de flujos de efectivo

## Propuestas

Punto único de partida para la reconciliación indirecta: **Ganancias por operaciones**

Eliminación de las opciones de clasificación para intereses y dividendos



Partida de flujo de efectivo	NIC 7 clasificación	Enfoque propuesto	
		La mayoría de entidades	Entidades con actividades de negocio específicas incluyendo bancos
Intereses pagados	Operación o financiación	Financiación	Depende de la clasificación de ingresos y gastos relacionados en el estado de resultados (sobre todo operacionales)
Intereses recibidos	Operación o inversión	Inversión	
Dividendos recibidos	Operación o inversión	Inversión	
Dividendos pagados	Operación o financiación	Financiación	Financiación

# Estado de flujos de efectivo – ejemplo (método indirecto)

19

Resultado de las operaciones	X
Ajustes para:	
Depreciación	X
[...]	
Impuesto a las ganancias pagado	(X)
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	X
Adquisición del negocio conjunto integrado X	(X)
Adquisición de la asociada no integral Y	(X)
Dividendos recibidos de la asociada integral A	X
Dividendos recibidos de la asociada no integral B	X
Compra de propiedades, planta y equipo	(X)
[...]	
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión	(X)
Dividendos pagados	(X)
[...]	
Efectivo neto utilizado en actividades de financiación	(X)
Incremento neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	X

Punto de partida congruente para el método indirecto para los flujos de efectivo operativos

Presentación por separado de los flujos de efectivo de asociadas y negocios conjuntos integrados y no integrados en los flujos de efectivo de inversión

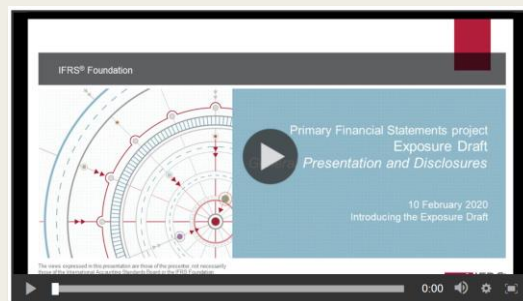
Eliminación de las opciones de clasificación para interés y dividendos



- [Proyecto de Norma](#)
- [Fundamentos de las Conclusiones](#)
- [Ejemplos Ilustrativos](#) y una comparación de las propuestas con los requerimientos de la NIC 1



## [Análisis](#)



[Grabación del webinar para presentar el PN\\*](#) (también disponible en nuestro [canal de YouTube](#))



[Video](#) de Hans presentando las propuestas

\* También disponible en japonés, chino, portugués, coreano y español.

# Get involved

Find out more: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

Follow us:  @IFRSFoundation

 IFRS Foundation  
International Accounting Standards Board

 IFRS Foundation

 IFRS Foundation

Join our team: [go.ifrs.org/careers](http://go.ifrs.org/careers)