

IFRS Alert 2024-01

Presentando NIIF 18 – La nueva norma de presentación y revelación de estados financieros emitida por el IASB

Abril 2024 – IFRS Alert 2024-01

Victoria Ciampo (IFRS and Sustainability Reporting – Manager)

Contenido

1. **Resumen ejecutivo**
2. **Antecedentes**
3. **Principales cambios en la nueva norma**
 - 3.1 Cambios a los requerimientos de presentación en el Estado de resultados
 - 3.2 Diferencias de cambio
 - 3.3 Entidades con actividades principales específicas
 - 3.4 Nuevos requerimientos a ser incluidos en notas a los estados financieros
 - 3.5 Medidas de desempeño definidas por la Gerencia (MPM)
 - 3.6 Guía actualizada para la agregación y el desglose de la información
 - 3.7 Cambios relativos a cómo los gastos son presentados en la categoría “operación”
 - 3.8 Modificaciones a otras normas
4. **Fecha de vigencia de NIIF 18**
5. **Nuestras apreciaciones**

Resumen ejecutivo

El 9 de abril de 2024, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) publicó una nueva norma, la primera desde 2017. La nueva norma, la NIIF 18 "Presentación e información a revelar en los estados financieros" (la Norma) sustituye a la NIC 1 "Presentación de estados financieros" y afectará a todas las entidades informantes que utilizan actualmente las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El objetivo de la Norma es mejorar la forma en que se comunica la información en los estados financieros de una entidad, en particular en el Estado de resultados y en sus notas a los estados financieros.

Antecedentes

La publicación de esta norma es la etapa final del proyecto de Estados Financieros Primarios, que surgió debido a la falta de requerimientos detallados en la NIC 1 para las siguientes áreas:

- la clasificación de ingresos y gastos en el Estado de resultados
- la presentación de subtotales en el Estado de resultados, y
- la agregación y desagregación de la información presentada en los estados financieros primarios o revelada en las notas.

Esto dio lugar a una diversidad en la práctica, ya que las entidades definían sus propios subtotales y medidas de desempeño, lo que dificultaba a los inversores la comparación de los resultados financieros entre entidades.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) considera que la NIIF 18 resolverá estos problemas y mejorará la calidad general de la información financiera.

Principales cambios en la nueva norma

En general, la mayoría de los cambios introducidos en la NIIF 18 afectan el Estado de resultados y a las notas a los estados financieros, pero también hay cambios limitados a requerimientos específicos que se establecen en la NIC 7 "Estado de flujos de efectivo". Sólo se han introducido cambios mínimos en la información a revelar en el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de situación financiera. Aunque gran parte de la información se ha trasladado de la NIC 1, hay algunos cambios clave que las entidades informantes deben tener en cuenta.

Cambios a los requerimientos de presentación en el Estado de resultados

El principal cambio introducido por la NIIF 18 se refiere a la forma en que las entidades que reportan estructurarán su Estado de resultados.

En primer lugar, la Norma introduce dos nuevos subtotales definidos:

- Resultado de operación, y
- Resultado antes de financiamiento e impuesto a las ganancias.

Estos nuevos subtotales obligatorios pretenden aumentar la comparabilidad garantizando que la información presentada a los inversores sea coherente en las distintas entidades.

Además, la norma exige que la entidad clasifique todos los ingresos y gastos en una de las cinco categorías siguientes:

- operación
- inversión
- financiamiento
- impuesto a las ganancias, y
- operaciones discontinuadas.

La categoría de inversión incluye ingresos y gastos de inversiones en entidades asociadas, empresas conjuntas y subsidiarias no consolidadas, efectivo y equivalentes de efectivo, y cualquier otro activo (como efectivo y equivalentes de efectivo) que genere rendimientos independientes de los demás recursos de la entidad.

La categoría de financiamiento distingue entre las transacciones cuyo único propósito es obtener financiamiento y las que no lo son. Los ingresos y gastos que provienen de todos los pasivos que se derivan exclusivamente de la obtención de financiamiento se incluyen en esta categoría, junto con algunos elementos de ingresos o gastos por intereses reconocidos mediante la aplicación de otras NIIF. Esta categoría, junto con el subtotal del resultado antes de financiamiento e impuesto a las ganancias, permite a los inversores evaluar el desempeño de la entidad que reporta antes de los efectos de su financiamiento.

Las categorías de impuesto a las ganancias y operaciones discontinuadas incluyen los ingresos y gastos resultantes de la aplicación de la NIC 12 "Impuesto a las ganancias" y cualquier diferencia de cambio relacionada, y la NIIF 5 "Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas", respectivamente.

Por último, la categoría de operación incluye todas las demás partidas de ingresos y gastos que no se asignan a una de las otras cuatro categorías. Se trata de una categoría por defecto, por lo que es importante tener en cuenta que esta categoría incluirá los ingresos y gastos de las principales actividades empresariales de una entidad, independientemente de si los ingresos o gastos son volátiles o inusuales. El subtotal de resultado de operación no sólo proporciona una medida del desempeño pasado, sino también un punto de partida para prever los flujos de caja futuros de una entidad.

Diferencias de cambio

La NIIF 18 exige que las diferencias de cambio se clasifiquen en la misma categoría del Estado de resultados que los ingresos y gastos de las partidas que dieron lugar a las diferencias de cambio. Esto significa, por ejemplo, que las diferencias de cambio por préstamos bancarios se clasificarían en la categoría de financiamiento. No obstante, si clasificar las diferencias de cambio de esta forma supusiera un coste o esfuerzo excesivo, la entidad podrá clasificarlas en la categoría de operación. Debe prestarse especial atención a los requisitos específicos para clasificar los ingresos y gastos de los contratos híbridos y las ganancias y pérdidas por valor razonable de los derivados. Entidades con actividades principales específicas

Aunque lo anterior se aplica a la mayoría de las entidades, resulta complicado para las entidades que reportan como las firmas de inversión, las instituciones financieras y las aseguradoras, en las que sus principales actividades empresariales (cuyos ingresos y gastos se clasificarían normalmente en la categoría de operación), entrarían en la definición de actividades de inversión o financiamiento.

Cuando una entidad que reporta ha determinado que invierte en activos como actividad principal, los ingresos y gastos se dividen entre la categoría de inversión y

la de operación, dependiendo de cómo se contabilicen los activos subyacentes. Para todos los activos contabilizados por el método de la participación, los ingresos y gastos se incluyen en la categoría de inversión, y para todos los demás activos, los ingresos y gastos se incluyen en la categoría de operación.

Cuando una entidad que reporta haya evaluado que proporciona financiamiento a los clientes como actividad principal de su negocio, clasificará los ingresos y gastos de los pasivos relacionados con la provisión de dicha financiación en la categoría de operación.

Por lo tanto, la evaluación de las principales actividades empresariales de una entidad va a ser un juicio clave que puede afectar significativamente la ubicación en la que aparecen las partidas en el Estado de resultados. Es probable que esto resulte especialmente difícil en el caso de los grupos mixtos y los grupos de entidades que reportan, que prestan múltiples servicios.

[Nuevos requerimientos a ser incluidos en notas a los estados financieros](#)

La norma también introduce nuevas revelaciones, además de las que contemplaba la NIC 1, para complementar los estados financieros primarios. Se trata de las siguientes:

- Medidas de desempeño definidas por la Gerencia, y
- Gastos específicos por naturaleza.

[Medidas de desempeño definidas por la Gerencia \(MPM\)](#)

Con el fin de abordar la importante diversidad de prácticas que se observa actualmente cuando se trata de las denominadas "medidas alternativas de desempeño" y de cualquier medida del desempeño distinta de los PCGA, la NIIF 18 introduce el concepto de "medida de desempeño definida por la Gerencia" (MPM).

Los MPM son subtotales de ingresos y gastos distintos de los enumerados por la NIIF 18 o requeridos específicamente por otra NIIF, que una entidad utiliza:

- en comunicaciones públicas fuera de los estados financieros, y/o
- comunicar a los usuarios de los estados financieros la opinión de la Gerencia sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto.

Además de los MPM que se divulguen, la entidad que reporta también deberá revelar información que incluya:

- una conciliación entre el MPM y el subtotal, total o subtotal de la NIIF 18 más directamente comparable requerido por otra NIIF
- una descripción de cómo la MPM comunica la opinión de la Gerencia y cómo se calcula - una explicación de los cambios en las MPM reveladas o en cómo se calcula cualquiera de las medidas, y
- una declaración que indique que las medidas utilizadas reflejan la opinión de la Gerencia sobre el desempeño financiero de la entidad en su conjunto e indica que la medida puede no ser siempre directamente comparable con cualquier medida que comparta etiquetas y descripciones similares proporcionadas por otras entidades informantes.

Estas revelaciones serán obligatorias para cualquier medida que cumpla la definición de un MPM y cuando proceda, y deberán incluirse en una única nota en los estados financieros de la entidad que reporta.

Guía actualizada para la agregación y el desglose de la información

La norma proporciona orientaciones específicas para garantizar que la agregación y desglose en los estados financieros sea coherente y proporcione a los inversores la información que necesitan para su análisis. Los principios básicos establecidos en la NIIF 18 exigen a las entidades:

- agregar o desglosar elementos en función de si comparten características similares o tienen características diferentes, y
- asegurar que el método de agrupación de elementos no oculte información importante ni reduzca la comprensión, y
- aplicar la agregación o desglose en función de las características tanto en los estados financieros primarios como en las notas a los estados financieros

Cambios relativos a cómo los gastos son presentados en la categoría “operación”

En consonancia con la NIC 1, la NIIF 18 exige que las entidades presenten de forma estructurada y significativa sus gastos de operación en función de su naturaleza o de su función. Esto significa que algunas entidades pueden decidir clasificar algunos gastos por naturaleza y otros por función. La norma exige que las entidades que presenten los gastos clasificados por función revelen el importe de las amortizaciones, depreciaciones, beneficios a los empleados, pérdidas por deterioro del valor y rebajas del valor de las existencias incluidas en cada línea de la categoría de operación en el Estado de resultados.

Modificaciones a otras normas

Se han introducido los cambios consiguientes en la norma sobre los estados de flujos de efectivo. La NIC 7 requiere ahora a las entidades que utilicen el total del resultado de operación, tal como se define en la NIIF 18, como punto de partida para informar sobre los flujos de efectivo de las actividades de operación utilizando el método indirecto. Además, las alternativas de presentación de intereses y dividendos que existían anteriormente también se han eliminado para simplificar la práctica y reducir la diversidad en la preparación.

Por otra parte, se han modificado los requisitos de la NIC 33 “Ganancias por acción” (GPA) para permitir que una entidad revele información adicional sobre la GPA, además de los importes de la GPA básica y diluida. Sin embargo, los importes adicionales sólo pueden incluirse en el cálculo de la GPA si el numerador es un total o subtotal identificado en la NIIF 18 o un MPM. La NIC 34 “Información financiera intermedia” también se ha actualizado para exigir la revelación de información sobre los MPM en los estados financieros intermedios y ahora se ofrecen orientaciones sobre cómo deben tratarse los subtotales en los estados financieros intermedios.

Fecha de vigencia de NIIF 18

La Norma entrará en vigor a partir de los ejercicios anuales que inicien en o después del 1 de enero de 2027, dando tiempo a las entidades que reportan y a sus auditores para prepararse adecuadamente para la transición a la NIIF 18. Se permite la adopción anticipada de la norma. Es importante señalar que la NIIF 18 debe aplicarse de forma retroactiva, por lo que es necesario reexpresar toda la información comparativa cuando se adopte la norma.

Nuestras apreciaciones

Apoyamos la publicación de esta nueva norma, que debería mejorar la calidad general de la información financiera y permitir una mejor comparación de los estados financieros por parte de los inversores.

Aunque aún falta un tiempo para la fecha de entrada en vigor, animamos a las entidades a que empiecen a considerar el impacto cuanto antes. Para ayudarles en esta tarea, tenemos previsto publicar una guía titulada "Getting ready for IFRS 18" (Preparación para la NIIF 18) a lo largo del año, que ofrecerá una visión más detallada de los requisitos de esta norma y de su posible impacto en las entidades que reportan.

