

## IFRS in Focus (edición en español) IASB propone nuevo estándar titulado *Presentación general y revelaciones*

### Contenidos

#### Antecedentes

#### Las enmiendas propuestas

#### Determinaciones de transición, fecha efectiva y período para comentarios

Este *IFRS in Focus* esboza el nuevo IFRS Standard General Presentation and Disclosures [Estándar IFRS *Presentación general y revelaciones*] que establece en el Exposure Draft ED/2019/7 del mismo título, publicado por la International Accounting Standards Board (IASB) en diciembre de 2019.

- El nuevo estándar, si es finalizado, reemplazaría al IAS 1 *Presentation of Financial Statements* [NIC 1 *Presentación de estados financieros*], trasladando muchos de los requerimientos contenidos en el IAS 1 sin cambiarlos y complementándolos con nuevos requerimientos.
- Los cambios clave en el estado de utilidad o pérdida incluirían:
  - Los ingresos y gastos tendrían que ser categorizados como de operación, inversión, financiación.
  - La entidad tendría que proporcionar tres subtotales adicionales obligatorios (utilidad o pérdida operacional, utilidad o pérdida operacional e ingresos provenientes de asociadas y negocios conjuntos integrales, y utilidad o pérdida antes de financiación e impuestos a los ingresos).
  - Las entidades estarían requeridas a presentar su análisis de los gastos operacionales usando el método (por naturaleza o por función) que proporcione la información más útil. Se proporcionaría una lista de indicadores que les ayudaría a las entidades a valorar el método que proporciona la información más útil.
- En el estado de posición financiera, las entidades estarían requeridas a separar la plusvalía de los activos intangibles y a distinguir entre asociadas y negocios conjuntos integrales y asociadas y negocios conjuntos no-integrales.
- En el estado de flujos de efectivo, las entidades ya no tendrían que escoger dónde presentar los flujos de efectivo provenientes de dividendos e intereses. Los dividendos e intereses pagados serían flujos de efectivo provenientes de actividades de financiación, mientras que los dividendos e intereses recibidos serían flujos de efectivo provenientes de actividades de inversión.
- En las notas a los estados financieros, la entidad tendría que revelar y explicar los elementos inusuales (i.e. ingresos y gastos con limitado valor predictivo) en una sola nota.
- La información que constituya medidas de desempeño de la administración [management performance measures (MPMs)] sería definida y las entidades estarían requeridas a revelar en una sola nota a los estados financieros todas las MPM usadas, acompañada por revelaciones que tienen la intención de mejorar su transparencia.
- El nuevo estándar sería aplicado retrospectivamente, IASB no propone una fecha efectiva, sin embargo, a los preparadores se les daría al menos 18-24 meses entre la finalización del nuevo estándar y la aplicación inicial. La aplicación temprana se propone sea permitida.
- El período para comentarios para el ED termina el 30 de junio de 2020.

Para más información por favor  
vea los siguientes sitios web:

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

## Antecedentes

El ED hace parte del trabajo de IASB sobre mejor comunicación en la presentación de reportes financieros, que incluye varios proyectos que se centran en el contenido y entrega de información contenida en los estados financieros. Esto incluye proyectos sobre:

- Estados financieros primarios, que tiene la intención de mejorar cómo la información es comunicada en los estados financieros, con un centro de atención puesto en la información contenida en el estado de utilidad o pérdida. El ED es el resultado del trabajo de IASB en este proyecto.
- Iniciativa de revelación – Políticas de contabilidad, que tiene la intención de desarrollar orientación y ejemplos para ayudar a las entidades a aplicar juicios de materialidad para las revelaciones de política de contabilidad. En el año 2019 fue emitido un borrador para discusión pública.
- Iniciativa de revelación – Revisión de las revelaciones a nivel de estándares específicos, que tiene la intención de mejorar la manera como la Junta elabora y redacta requerimientos de revelación. El borrador para discusión pública se espera en la segunda mitad de 2020.
- Comentario de la administración, que tiene la intención de revisar y actualizar la IFRS Practice Statement 1 *Management Commentary* [Comentario de la administración] mediante considerar cómo el comentario de la administración proporcionado fuera de los estados financieros podría complementar y respaldar mejor los estados financieros. El borrador para discusión pública se espera en la segunda mitad de 2020.

## Los requerimientos propuestos

### Requerimientos generales de presentación y revelación

IASB propone definir los roles de los estados financieros primarios y de las notas para ayudar a que los preparadores de los estados financieros decidan en cuál de esas partes la información debe ser proporcionada.

El rol de los estados financieros primarios es proporcionar un resumen estructurado y comparable de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo reconocidos de la entidad, mientras que el rol de las notas es proporcionar información adicional necesaria para entender los elementos de línea reconocidos en los estados financieros primarios y complementar los estados financieros primarios con otra información que sea necesaria para satisfacer el objetivo de los estados financieros.

La entidad usaría la descripción de los roles de los estados financieros primarios y de las notas para determinar si información financiera debe ser incluida en los estados financieros primarios o en las notas, si no hay requerimientos explícitos en los estándares IFRS.

Con relación a la agregación, el nuevo estándar requeriría que los elementos sean clasificados y agregados con base en las características compartidas. Los elementos que no tengan características compartidas no serían agregados, a menos que sean inmateriales.

Un conjunto de ejemplos ilustrativos acompañaría al nuevo estándar para ayudar a que los *stakeholders* entiendan las propuestas e ilustrar cómo pueden ser aplicadas en la práctica.

### Estado(s) de desempeño financiero

El nuevo estándar requeriría que la entidad clasifique los ingresos y gastos incluidos en utilidad o pérdida en una de las siguientes categorías:

- Operación
- Inversión
- Financiación
- Asociadas y negocios conjuntos integrales
- Impuestos a los ingresos
- Operaciones descontinuadas

Asociadas y negocios conjuntos integrales son los que donde las actividades estén estrechamente relacionadas con las principales actividades de negocio de la entidad que reporta. Asociadas y negocios conjuntos no-integrales son los que donde las actividades tienen poco o ningún efecto en las principales actividades de negocio de la entidad y la participación relacionada de la utilidad o pérdida sería presentada en la categoría de inversión en el estado de utilidad o pérdida.

Las diferencias de cambio serían presentadas en la misma categoría del estado de utilidad o pérdida de los ingresos y gastos que den origen a las diferencias de cambio.

El nuevo estándar requeriría que la entidad presente los siguientes nuevos subtotales en el estado de utilidad y pérdida:

- Utilidad o pérdida operacional
- Utilidad o pérdida operacional e ingresos y gastos provenientes de asociadas y negocios conjuntos integrales
- Utilidad o pérdida antes de financiación e impuestos a los ingresos

Si las propuestas son finalizadas, el estado de utilidad o pérdida tendría la siguiente estructura básica:

Ingresos ordinarios	Operación
- Gastos operacionales	
= Utilidad o pérdida operacional	Asociadas y negocios conjuntos integrales
+/- Participación de la utilidad o pérdida de asociadas y negocios conjuntos integrales	
= Utilidad o pérdida operacional e ingresos y gastos provenientes de asociadas y negocios conjuntos integrales	Inversión
+/- Participación de la utilidad o pérdida de asociadas y negocios conjuntos no-integrales	
+ Ingresos provenientes de inversiones	Financiación
= Utilidad o pérdida antes de financiación e impuestos a ingresos	
+ Ingresos ordinarios por intereses provenientes de efectivo y equivalentes de efectivo	
- Gastos provenientes de actividades de financiación	
- Desarrollo de descuento en pasivos de pensiones y provisiones	
= Utilidad o pérdida antes de impuestos	

#### Observación

En sus deliberaciones que llevaron al ED, IASB consideró requerir el subtotal de 'ganancias antes de intereses e impuestos' [earnings before interest and tax (EBIT)]. Sin embargo, IASB encontró que EBIT y subtotales similares no son comparables entre las entidades, dadas las diversas maneras como las entidades clasifican los elementos entre ingresos y gastos financieros y otros ingresos y gastos. Muchos cálculos de EBIT también incluyen algunos elementos de ingresos o gastos por intereses, lo cual es incompatible con describir EBIT como un subtotal antes de intereses. Para evitar esto, IASB decidió proponer "utilidad o pérdida antes de financiación e impuestos a los ingresos" como un subtotal requerido que sirve a propósitos similares a EBIT dado que permite que los usuarios de los estados financieros comparen entidades independientemente de cómo son financiadas.

#### Categoría de operación

IASB propone requerir que la entidad clasifique los ingresos y gastos provenientes de sus principales actividades de negocio en una categoría de operación y presente el subtotal de utilidad o pérdida operacional en el estado de utilidad o pérdida. La categoría de operación comprende los ingresos y gastos que no sean clasificados como de inversión o financiación, o no se incluyan en impuestos a los ingresos u operaciones descontinuadas, en otras palabras: la utilidad o pérdida operacional es definida como un residual.

Dependiendo de las principales actividades de negocio de la entidad, algunos tipos de ingresos o gastos serían categorizados de manera diferente por diferentes entidades. Por ejemplo:

- Los gastos por intereses típicamente son categorizados como de financiación. Sin embargo, pueden ser incluidos en operación si una entidad proporciona financiación a clientes como una actividad de negocios principal. La entidad que incluya todos los gastos provenientes de las actividades de financiación en el subtotal de utilidad o pérdida operacional no presentaría el subtotal de utilidad o pérdida antes de financiación e impuestos a los ingresos.
- Los ingresos por intereses típicamente son categorizados como de inversión. Sin embargo, son incluidos en operación si la entidad, en el curso de sus actividades principales de negocio, invierte en activos que generan un retorno independientemente de otros recursos de la entidad o si resultan de un saldo importante de efectivo y equivalentes de efectivo y las operaciones de la entidad requieren tal saldo.

#### Categoría de inversión

IASB propone requerir que las entidades presenten una categoría de inversión en el estado de utilidad o pérdida que de información acerca de los retornos provenientes de inversiones que sean generados individualmente y ampliamente independiente de otros recursos tenidos por la entidad. La categoría contiene ingresos y gastos provenientes de inversiones que no sean clasificadas como de operación, incluyendo los gastos incrementales incurridos en la generación de ingresos y gastos provenientes de inversiones.

### *Categoría de financiación*

IASB propone requerir que la entidad clasifique en una categoría de financiación los ingresos y gastos provenientes de activos y pasivos relacionados con su financiación. La entidad incluiría los siguientes elementos en la categoría de financiación, a menos que se relacionen con las principales actividades de negocio de la entidad (vea arriba):

- Ingresos y gastos provenientes de efectivo y equivalentes de efectivo
- Ingresos y gastos en pasivos provenientes de actividades de financiación
- Ingresos y gastos por intereses en otros pasivos

Las actividades de financiación son las que involucran el recibo o uso de un recurso proveniente de un proveedor de financiación con la expectativa de que el recurso será devuelto al proveedor de financiación y el proveedor de financiación será compensado mediante el pago de un cargo financiero que depende tanto de la cantidad del crédito como de su duración.

Antes de la categoría de financiación, la entidad presentaría, en su estado de utilidad o pérdida, la utilidad o pérdida antes de los subtotales de financiación e impuestos a los ingresos. El subtotal propuesto incluiría la utilidad o pérdida operacional de la entidad; ingresos y gastos provenientes de sus asociadas y negocios conjuntos integrales; e ingresos y gastos incluidos en la categoría de inversión. El subtotal excluiría la financiación, los impuestos a los ingresos y las operaciones descontinuadas de la entidad.

#### **Observación**

Si bien las categorías tienen las mismas denominaciones, IASB no está buscando alineación plena entre las categorías contenidas en el estado de utilidad o pérdida y las contenidas en el estado de flujos de efectivo. IASB intencionalmente ha definido con diferentes objetivos las categorías de inversión en los dos estados. Por ejemplo, los flujos de efectivo provenientes de propiedad, planta y equipo se incluyen en la categoría de inversión en el estado de flujos de efectivo, pero los ingresos y gastos provenientes de esos activos generalmente serían incluidos en la categoría de operación en el estado de utilidad o pérdida.

### *Análisis de los gastos de operación*

El nuevo estándar aclararía que las entidades usarían ya sea el método de la naturaleza del gasto o el método de la función del gasto cuando presenten el análisis de los gastos incluidos en la utilidad o pérdida operacional. La entidad estaría requerida a usar el método que proporcione la información más útil.

En la determinación de esto, la entidad consideraría sus componentes clave o los orientadores de la rentabilidad, cuál método se ajusta más estrechamente a la manera como el negocio es administrado y cómo la administración reporta internamente a la junta o a los tomadores de decisión clave, la práctica de la industria, y si la asignación de los gastos a las funciones sería tan arbitraria que no proporcionaría una representación suficientemente fiel de los elementos de línea presentados.

La mezcla de ambos métodos estaría prohibida.

### **Estado de posición financiera**

IASB decidió proponer requerir que la entidad presente la plusvalía por separado de los activos intangibles, dado que sus características como un activo que no es identificable y es medido solo como un residual son suficientemente diferentes a las de los activos intangibles.

En línea con las propuestas para el estado de utilidad o pérdida, la entidad estaría requerida a presentar las inversiones en asociadas y negocios conjuntos integrantes por separado de las inversiones en asociadas y negocios conjuntos no-integrales.

#### **Observación**

IASB actualmente está dirigiendo un proyecto sobre Plusvalía y deterioro. Como parte de ese proyecto, IASB está explorando si debe requerir que la entidad presente, en su estado de posición financiera, un subtotal de patrimonio antes de plusvalía. Esto se espera que sea uno de los temas del próximo documento para discusión sobre Plusvalía y deterioro.

### **Estado de flujos de efectivo**

IASB también propone enmiendas por consecuencia al IAS 7 *Estado de flujos de efectivo*. En particular, cuando use el método indirecto para determinar los flujos de efectivo de operación, la entidad comenzaría con su subtotal de utilidad o pérdida operacional. Esto limitaría el número de ajustes que actualmente están requeridos para derivar esta cifra.

Además, la entidad ya no tendría que escoger respecto de cómo clasificar dividendos e intereses. Para la mayoría de las entidades, el nuevo estándar requeriría lo siguiente:

- Los dividendos e intereses pagados serían flujos de efectivo provenientes de actividades de financiación
- Los dividendos e intereses recibidos serían flujos de efectivo provenientes de actividades de inversión

La entidad clasificaría como flujos de efectivo provenientes de actividades de inversión los dividendos recibidos de asociadas y negocios conjuntos contabilizadas usando el método del patrimonio. Los flujos de efectivo con relación a inversiones en asociadas y negocios conjuntos integrales serían presentados por separado de los flujos de efectivo con relación a inversiones en asociadas y negocios conjuntos no-integrales.

Las entidades que proporcionen financiación a clientes como una actividad de negocios principal o en el curso de sus actividades de negocio principales inviertan en activos que generen un retorno individualmente y sean ampliamente independientes de otros recursos tenidos por la entidad, en lugar de ello serían referidos a la clasificación de los ingresos y gastos correspondientes a tales flujos de efectivo en el estado de utilidad o pérdida.

### **Notas a los estados financieros**

#### *Ingresos y gastos inusuales*

IASB propone definir los elementos inusuales como ingresos o gastos con limitado valor predictivo, i.e. cuando sea razonable esperar que ingresos o gastos que sean similares en tipo y cantidad no surgirán para varios períodos futuros de presentación de reportes anuales.

La entidad, en una sola que cubra todos los ingresos y gastos inusuales, revelaría lo siguiente:

- La cantidad de cada elemento de ingreso o gasto inusual reconocido en el período
- Una descripción narrativa de las transacciones u otros eventos que hayan dado origen a ese elemento y cómo satisfacen la definición de inusual
- El(os) elemento(s) de línea en el(os) estado(s) de desempeño financiero en el(los) cual(es) cada elemento de ingresos y gastos inusuales sea incluido
- Un análisis de los gastos incluidos usando el método de la naturaleza del gasto, cuando la entidad presente el análisis de los gastos en el estado de utilidad o pérdida usando el método de la función del gasto

Se propone aclarar que los ingresos y gastos provenientes de la medición recurrente de elementos medidos a valor corriente normalmente no serían clasificados como inusuales.

#### **Observación**

Es importante observar que los ingresos o gastos son clasificados como inusuales con base en las expectativas acerca del futuro, más que según las ocurrencias pasadas. Por consiguiente, es posible que ingresos o gastos similares a ingresos o gastos reportados en períodos anteriores de presentación de reportes sean clasificados como inusuales.

#### *Medidas de desempeño de la administración*

IASB propone definir las medidas de desempeño de la administración [management performance measures (MPMs)] como subtotales de ingresos y gastos que sean usados en comunicaciones públicas con usuarios de estados financieros, complementen totales o subtotales contenidos en los estándares IFRS, y comuniquen a los usuarios de los estados financieros el punto de vista de la administración de un aspecto del desempeño financiero de la entidad. Los subtotales que estén definidos en los estándares IFRS no serían considerados MPM.

Se propone que la entidad revele en una sola nota las MPM y toda la información relacionada. Esa nota incluiría una declaración de que las MPM proporcionan el punto de vista de la administración sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad y que no son necesariamente comparables con medidas con una descripción similar proporcionadas por otras entidades.

Además, la entidad revelaría lo siguiente para cada MPM:

- Una descripción de por qué la MPM comunica el punto de vista que la administración tiene sobre el desempeño, incluyendo una explicación de cómo la MPM es calculada y cómo proporciona información útil acerca del desempeño de la entidad
- Una conciliación entre la MPM con el total o subtotal IFRS más directamente comparable
- El efecto de los impuestos a los ingresos y el efecto en los intereses no controlantes para cada elemento revelado en la conciliación, incluyendo cómo el impuesto es determinado

Si la entidad cambia el cálculo de una MPM, introduce una nueva MPM o remueve una MPM anterior, la entidad explicaría el cambio, la adición o la remoción y sus efectos, incluyendo sus razones para cambiarla, adicionarla o removerla.

IASB no está proponiendo prohibir completamente la presentación de MPM en el(os) estado(s) de desempeño financiero, dado que esto de otra manera puede impedir que las entidades cumplan con el requerimiento de presentar elementos de línea, encabezados y subtotales que sean relevantes para el entendimiento del desempeño financiero de la entidad. Sin embargo, IASB espera que solo pocas MPM darían satisfacción a los criterios para presentación como un subtotal.

Para restringir las circunstancias en las cuales tales medidas pueden ser presentadas en la cara del estado de utilidad o pérdida, también propone prohibir presentar MPM en columnas en el(os) estado(s) de desempeño financiero. De acuerdo con el punto de vista de IASB, la presentación en columnas les daría a esas medidas prominencia indebida.

#### **Observación**

IASB consideró, pero rechazó, describir como EBITDA la utilidad o pérdida operacional antes de depreciación y amortización dado que los usuarios no tienen consenso acerca de qué representa EBITDA. En consecuencia, EBITDA puede satisfacer la definición de MPM.

Sin embargo, IASB propone incluir “utilidad o pérdida operacional antes de depreciación y amortización” en la lista de subtotales definidos por los estándares IFRS. Por consiguiente, no representaría una MPM.

### **Determinaciones de transición, fecha efectiva y período para comentarios**

De ser finalizado el nuevo estándar, IASB propone que la entidad aplique el nuevo estándar retrospectivamente de acuerdo con el IAS 8 *Políticas de contabilidad, cambios en estimados de contabilidad y errores*.

IASB no propone una fecha efectiva, pero propone establecer la fecha efectiva de manera que el nuevo estándar sea aplicado después de un período de transición de 18 – 24 meses a partir de publicación. Se propone que la aplicación temprana sea permitida.

El período para comentarios para el ED termina el 30 de junio de 2020.

### **Información adicional**

Si usted tiene preguntas acerca del borrador para discusión pública *General Presentation and Disclosures* [Presentación general y revelaciones], por favor hable con su contacto usual de Deloitte o entre en contacto con uno identificado en este *IFRS in Focus*.

## Contactos clave

### Líder global IFRS

Veronica Poole

ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

## Centros de excelencia IFRS

<b>Americas</b>		
Argentina	Fernando Lattuca	arifrscoe@deloitte.com
Canada	Karen Higgins	ifrs@deloitte.ca
LATCO	Miguel Millan	mx-ifrs-coe@deloitte.com
United States	Robert Uhl	iasplus-us@deloitte.com
<b>Asia-Pacific</b>		
Australia	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
China	Stephen Taylor	ifrs@deloitte.com.hk
Japan	Shinya Iwasaki	ifrs@tohmatu.co.jp
Singapore	James Xu	ifrs-sg@deloitte.com
<b>Europe-Africa</b>		
Belgium	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
Denmark	Jan Peter Larsen	ifrs@deloitte.dk
France	Laurence Rivat	ifrs@deloitte.fr
Germany	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
Italy	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
Luxembourg	Eddy Termaten	ifrs@deloitte.lu
Netherlands	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
Russia	Maria Proshina	ifrs@deloitte.ru
South Africa	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
Spain	Cleber Custodio	ifrs@deloitte.es
United Kingdom	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk

# Deloitte.

Deloitte se refiere a uno o más de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, su red de firmas miembros, y sus entidades relacionadas. DTTL y cada una de sus firmas miembros son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL (también referida como "Deloitte Global") y cada una de sus firmas miembros son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL no presta servicios a clientes. Para conocer más, por favor vea [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about).

Deloitte es un proveedor global líder de servicios de auditoría y aseguramiento, consultoría, asesoría financiera, asesoría de riesgos, impuestos y relacionados. Nuestra red de firmas miembros en más de 150 países y territorios sirve a cuatro de cinco compañías de Fortune Global 500®. Conozca cómo los 286,000 profesionales de Deloitte generan un impacto que trasciende en [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Esta comunicación solo contiene información general, y nadie de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sus firmas miembros, o sus entidades relacionadas (colectivamente, la "Red de Deloitte"), por medio de esta comunicación, está prestando asesoría o servicios profesionales. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus finanzas o sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la red de Deloitte será responsable por cualquier pérdida que de cualquier manera sea sostenida por cualquier persona que se base en esta comunicación.

© 2020 Para información, contacte a Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés del **IFRS in Focus – January 2020 – IASB proposes new Standard titled General Presentation and Disclosures** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.