

La NIIF 18 está aquí: redefiniendo el reporte sobre el desempeño financiero



Puntos clave

El IASB emitió la NIIF 18, la nueva norma sobre presentación e información a revelar en los estados financieros, que pone especial atención en la presentación del estado de resultados. Los nuevos conceptos clave que introduce la NIIF 18 se relacionan con:

- La estructura del estado de resultados;
- Los requerimientos de revelación en los estados financieros para determinadas mediciones de rendimiento que se reportan fuera de los estados financieros de una entidad (es decir, mediciones de rendimiento definidas por la gerencia de las empresas); y
- Mejoras en los principios de agrupación y desagregación de partidas en los estados financieros primarios y en las notas explicativas en general.

La NIIF 18 sustituirá a la NIC 1; sin embargo, varios de los principios existentes en la NIC 1 se mantienen con cambios limitados. La NIIF 18 no impactará el reconocimiento o la medición de las partidas de los estados financieros, pero podría cambiar lo que una entidad reporta como "resultado de operación".

La NIIF 18 se aplicará a los periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2027 y requerirá también su aplicación a la información comparativa. Los cambios en la presentación e información a revelar exigidos por la NIIF 18 podrían requerir cambios en los sistemas y procesos de las empresas, por lo cual recomendamos que se inicie una evaluación con la debida anticipación para que las empresas estén preparadas para el cambio.

¿Cuál es la problemática que la NIIF 18 pretende resolver?

El 9 de abril de 2024, el IASB emitió una nueva norma - NIIF 18, "Presentación e información a revelar en los estados financieros" - en respuesta a la preocupación de los inversionistas por la comparabilidad y transparencia de la información sobre el rendimiento de las entidades. Los nuevos requisitos que introduce la NIIF 18 contribuirán a la comparabilidad del rendimiento financiero entre entidades similares, especialmente en relación con la definición de la "utilidad o pérdida operativa". Las nuevas revelaciones requeridas para algunas métricas de rendimiento definidas por la gerencia de las empresas también aumentarán su transparencia.

1. Estructura del estado de resultados

La NIIF 18 introduce una estructura definida para el estado de resultados. El objetivo de esta nueva estructura es reducir la diversidad en la presentación del estado de resultados, contribuyendo a que los usuarios de los estados financieros mejoren su comprensión de los mismos, así como, a la mejora en la comparación entre empresas.

La nueva estructura se compone de las siguientes categorías y subtotales obligatorios:

a. Categorías: Las partidas del estado de resultados se deben clasificar en una de las cinco categorías siguientes: de operación, de inversión, de financiamiento, impuestos sobre las ganancias y operaciones discontinuas. La NIIF 18 proporciona guías generales para que las entidades clasifiquen las partidas entre estas categorías.

Las tres categorías principales son:

Categoría de operación	Categoría de inversión	Categoría de financiamiento
<p>No está definida por la NIIF 18, se considera una categoría "residual" para los ingresos y gastos que no se puedan clasificar en algunas de las otras categorías. Normalmente, incluirá los resultados de la entidad procedentes de actividad económica principal.</p> 	<p>Esta categoría incluiría:</p> <ul style="list-style-type: none">• Los resultados de empresas asociadas y negocios conjuntos;• Los rendimientos que genera el efectivo y equivalentes de efectivo; y• El rendimiento individual de activos que son, en gran medida, independiente de otros recursos.	<p>Esta categoría incluiría:</p> <ul style="list-style-type: none">• Todos los ingresos y gastos derivados de pasivos que solo implican la obtención de financiamiento (por ejemplo, préstamos bancarios); y• Los gastos por intereses y los efectos de las variaciones de las tasas de interés de otros pasivos (por ejemplo, la actualización del valor de una provisión por contingencias).

La NIIF 18 incluye requerimientos adicionales para entidades que proveen financiamiento a sus clientes (por ejemplo, entidades bancarias) o que invierten en activos con características específicas (por ejemplo, entidades de inversión) como actividad principal. Algunos ingresos y gastos que normalmente podrían haberse clasificado en la categoría de inversión o financiamiento, si se aplicaran los principios generales, se presentarán en la categoría de operación para estas entidades. Como consecuencia de ello, se conseguirá que el resultado de operación incluya los resultados de las principales actividades de negocio de este tipo de entidades.

b. Subtotales obligatorios: La NIIF 18 requiere la presentación de ciertos totales y subtotales específicos: el principal cambio se refiere a la inclusión obligatoria del subtotal "Utilidad o pérdida operativa". Los otros subtotales obligatorios son "Utilidad o pérdida del año" y "Utilidad o pérdida antes de financiamiento e impuesto a la renta", con algunas excepciones (por ejemplo, cuando un banco tiene el financiamiento como actividad principal y ha optado por ciertas formas específicas de presentación).

Estructura del estado de resultados

La NIIF 18 introduce una estructura definida para el estado de resultados. El objetivo de esta nueva estructura es reducir la diversidad en la presentación del estado de resultados, contribuyendo a que los usuarios de los estados financieros mejoren su comprensión de los mismos, así como, a la mejora en la comparación entre empresas.

La nueva estructura se compone de las siguientes categorías y subtotales obligatorios:

2. Información relacionada con el estado de resultados

La NIIF 18 introduce requerimientos específicos de revelación de información relacionados con el estado de resultados:

- a. **Mediciones de rendimiento definidas por la gerencia:** La gerencia puede definir sus propias mediciones de rendimiento, a veces denominadas "mediciones alternativas del rendimiento" o "mediciones distintas de los PCGA" ("non-GAAP measures"). La NIIF 18 define a este subconjunto de mediciones relacionadas con el rendimiento financiero de una entidad como "mediciones del rendimiento definidas por la gerencia" ("MRG"). La información relacionada con estas mediciones debe revelarse en los estados financieros en una nota separada, incluyendo una conciliación entre las MRG y el subtotal más similar especificado por las NIIF. Este cambio llevará a que ciertas mediciones de rendimiento definidas por la gerencia se incluyan en los estados financieros.
- b. **Revelación de los gastos por naturaleza, para las entidades que presentan el estado de resultados por función:** Las entidades deben presentar los gastos en la categoría de operación por naturaleza, función o una combinación de ambas. La NIIF 18 incluye guías para que las entidades evalúen y determinen qué enfoque es el más adecuado, en función de los hechos y circunstancias. Cuando las partidas se presenten por función, para gastos específicos, la entidad debe también revelar la información por naturaleza.

3. Agrupación y desagregación (afecta a todos los estados financieros primarios y notas).

La NIIF 18 proporciona guías mejoradas sobre los principios de agrupación y desagregación, que se centran en que se pueden unir partidas en función de que posean características comunes. Estos principios se aplican en todos los estados financieros y se utilizan para definir qué partidas se presentan en los estados financieros primarios y qué información se revela en las notas.

4. Otros cambios puntuales

La NIIF 18 introduce otros cambios puntuales en la presentación e información a revelar en los estados financieros. Por ejemplo, la NIC 7, "Estado de flujos de efectivo", se modifica para:

- a. Especificar que la "utilidad o pérdida operativa" debe ser el punto de partida para conciliar los flujos de efectivo de las actividades de operación; y
- b. Suprimir las opciones existentes para la presentación de los intereses y dividendos pagados y recibidos.

Observación de PwC

Se han modificado las guías sobre agrupación y desagregación. Esta situación demandará que las empresas revisen su plan de cuentas, para evaluar si su presentación actual sigue siendo adecuada o si pueden introducirse mejoras en la forma en que las partidas o cuentas son agrupadas y descritas en los estados financieros primarios. Además, los cambios en la estructura del estado de resultados y los requerimientos adicionales de información a revelar podrían exigir que una entidad introduzca cambios significativos en sus sistemas, planes de cuentas, mapeos de cuentas, entre otros. No se debe subestimar el nivel de cambio operativo que exige esta nueva norma por lo que las entidades deben empezar a pensar en los desafíos operativos lo antes posible.

Podría no ser simple identificar las medidas de rendimiento definidas por la gestión (MRG) y los auditores tendrán que aplicar diversos procedimientos para evaluar que las revelaciones sean apropiadas.

¿A quién afecta este cambio?

Este cambio afecta a todas las entidades que informan de acuerdo con NIIF. Los mismos requerimientos se aplicarán tanto a las entidades públicas como a las privadas, incluida la identificación y revelación de las MRG.

La clasificación entre categorías para el estado de resultados se realiza a nivel de la entidad que informa, por lo que podría haber diferencias de clasificación entre los estados financieros individuales de una entidad y los estados financieros consolidados.

¿Cuándo se aplica?

La nueva norma tendrá vigencia para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2027, incluidos los estados financieros intermedios. Se requiere la aplicación retroactiva, por lo que la información comparativa que se presente también se debe preparar de acuerdo con la NIIF 18.

En el año de adopción de la NIIF 18, la norma exige una conciliación entre la presentación del estado de resultados del ejercicio comparativo de acuerdo con la NIC 1 y la presentación en el ejercicio actual de acuerdo con la NIIF 18. Los estados financieros intermedios del primer año de adopción incluyen requerimientos de conciliación similares.

Contactos

Para mayor información sobre la NIIF 18, puede entrar en contacto con el equipo de Capital Markets and Accounting Advisory Services (CMAAS) de PwC Perú. Puede tomar contacto con:

Daniel Oliva

Socio de Mercado de
Capitales y Consultoría
Contable

daniel.oliva@pwc.com

Simona Settineri

Socia de Mercado de
Capitales y Consultoría
Contable

simona.settineri@pwc.com

Rodolfo Paulet

Gerente senior de
Mercado de Capitales y
Consultoría Contable

rodolfo.x.paulet@pwc.com

Anexo – Ejemplos ilustrativos

1. Estado de resultados ilustrativo de una sociedad anónima general

Estado de resultados – empresa general (gastos operativos por función)

Partida	CU	Categoría
Ingresos	X	Operación
Costo de los bienes vendidos	(X)	
Utilidad bruta	X	
Gastos de venta	(X)	
Gastos generales y administrativos	(X)	
Gastos de investigación y desarrollo	(X)	
Utilidad operativa	X	Subtotal requerido
Participación en empresas asociadas y negocios conjuntos contabilizadas por el método de participación	X	Inversión
Ingresos por intereses de efectivo y equivalente de efectivo	X	
Utilidad antes de financiamiento e impuesto a la renta	X	Subtotal requerido
Gastos por intereses sobre préstamos	(X)	Financiamiento
Gastos por intereses de otros pasivos	(X)	
Utilidad antes del impuesto a la renta	X	
Gasto por impuesto a la renta	(X)	Impuesto a la renta
Utilidad de operaciones continuas	X	
Utilidad antes del impuesto a la renta	(X)	Operaciones discontinuas
Utilidad del año	(X)	

2. Estado de resultados ilustrativo de una aseguradora

Estado de resultados – aseguradora

Partida	CU	Categoría
Ingresos por seguros	X	Operación
Gastos de seguros	(X)	
Gastos netos de contratos de reaseguro	(X)	
Resultado de seguros	X	
Ingresos por intereses calculados utilizando el método de tasa de interés efectiva	X	
Dividendos y variaciones del valor razonable de activos financieros	(X)	
Pérdidas por deterioro crediticio	(X)	
Gastos financieros de contratos de seguros	(X)	
Ingresos financieros procedentes de contratos de reaseguro	X	
Resultado financiero neto	X	
Otros gastos	(X)	Subtotal requerido
Utilidad operativa	(X)	
Participación en empresas asociadas y negocios conjuntos contabilizadas por el método de participación	X	Inversión
Utilidad antes de financiamiento e impuesto a la renta	X	Subtotal requerido
Intereses sobre préstamos y obligaciones de pensiones	(X)	Financiamiento
Utilidad antes del impuesto a la renta	X	Impuesto a la renta
Gasto por impuesto a la renta	(X)	
Utilidad del año	X	Subtotal requerido

3. Estado de resultados ilustrativo de un banco y entidad de inversión

Estado de resultados – banco y entidad de inversión

Partida	CU	Categoría
Ingresos por intereses calculados utilizando el método de tasa de interés efectiva	X	Operación
Gastos por intereses	(X)	
Ingresos netos por intereses	X	
Ingresos por honorarios y comisiones	X	
Gastos por honorarios y comisiones	(X)	
Ingresos netos por honorarios y comisiones	X	
Ingresos netos de trading	X	
Ingresos netos de inversiones, incluyendo el efectivo y los equivalentes de efectivo	X	
Pérdidas por deterioro crediticio	(X)	
Gastos por beneficios a los empleados	(X)	
Gastos de depreciación y amortización	(X)	
Utilidad operativa	X	Subtotal requerido
Participación en empresas asociadas y negocios conjuntos	X	Inversión y financiamiento no principal
Intereses devengados por pasivos de pensiones y arrendamientos	(X)	
Utilidad antes del impuesto a la renta	X	
Gasto por impuesto a la renta	(X)	Impuesto a la renta
Utilidad del año	X	Subtotal requerido