



Todo comienza con el llamado IASB, el *International Accounting Standards Board*: se trata de un organismo especializado, sin fines de lucro, cuya misión es emitir pautas de contabilidad de alcance universal que recojan las mejores prácticas contables (*best practices*). El IASB está integrado por especialistas (en la disciplina contable) procedentes de múltiples jurisdicciones, de manera de asegurar una representación universal.

Partiendo de la premisa que la contabilidad tiene -entre otros- el objetivo de permitir conocer la empresa a través de sus números, el IASB expide de tanto en tanto normas internacionales de contabilidad ("NIIC" y "NIIF") tendientes a unificar las prácticas contables a nivel mundial. ¿Para qué? El objetivo es doble: de un lado, propender a la mayor credibilidad de la contabilidad como fuente de conocimiento de la empresa; y de otro lado, permitir que los estados contables de una empresa en un determinado país, puedan ser leídos y comprendidos por personas residentes en otros países y así tomar mejores decisiones. En suma: se trata de que la contabilidad sea un lenguaje universal.

En abril de este año, el IASB expidió la NIIF 18, esto es, la Norma de Información Financiera No. 18, relativa a ciertas pautas para la presentación e información a revelar en los estados financieros.

La NIIF 18 será obligatoria a partir de enero 2027 para aquellas entidades que aplican las NIIF. A saber, en UY (esencialmente): (i) emisores de valores de oferta pública; (ii) entidades que aplican el Marco Normativo de NIIF FULL por opción; y (iii) PYMES sujetas a las NIIF para PYMES (siempre y cuando la NIIF para PYMES hubiera incorporado estas modificaciones).

La NIIF 18 introduce tres grandes conjuntos de requerimientos que apuntan a mejorar la información sobre el rendimiento financiero de las empresas, y a ofrecer a los inversores mejores bases a la hora de analizar y comparar a las empresas. Esos requerimientos podemos agruparlos de la siguiente manera:

Comparabilidad del estado de resultados: Este requerimiento introduce tres categorías definidas de ingresos y gastos, operación, inversión y financiación para mejorar la estructura del estado de resultados.

Exige que la presentación de nuevos subtotales, para facilitar la comparación de distintos estados de resultados y la consolidación de estados financieros por parte de grupos multinacionales.

Transparencia en las mediciones del rendimiento de la gestión: La norma exige a las empresas que revelen explicaciones sobre las mediciones específicas del estado de resultados que realizan: son las denominadas medidas de rendimiento definidas por la gestión. Estos requerimientos apuntan a mejorar la transparencia de los medidores de rendimiento. Cuando los estados financieros estén sujetos a auditoría, estos medidores también lo estarán.

Agrupación más útil de la información de los estados financieros: Este requerimiento establece orientaciones más detalladas para organizar la información y discernir la información que debe constar en el cuerpo básico de los estados financieros de aquella que deben constar en notas.

Cambios principales

Estructura definida del Estado de Resultados

Para el estado de resultados del período, los cambios más representativos que traerá la NIIF 18 involucrarán:

1. Incluir **dos nuevos subtotales: El resultado operativo y el resultado antes de financiación e impuesto a las ganancias.**
2. Una **nueva clasificación de los ingresos y gastos en tres categorías similares** a las que ya tiene actualmente el estado de flujos de efectivo, es decir: **operación, inversión y financiación.** Manteniendo las dos categorías existentes de: impuesto a las ganancias y operaciones discontinuadas.

La NIIF 18 proporciona guías generales a efectos de que las entidades clasifiquen las partidas entre estas categorías.

Categoría de operación: es una categoría residual, para aquellos ingresos y gastos que no se puedan categorizar en las demás categorías; en general incluye los resultados de la actividad económica principal de la entidad.

Categoría de inversión: incluye los resultados de empresas asociadas y negocios conjuntos, los rendimientos que genera el efectivo y equivalente al efectivo, y el rendimiento de otros activos (si generan un rendimiento de forma individual y en gran medida independiente de los demás recursos de la entidad).

Categoría de financiación: todos los ingresos y gastos derivados de pasivos que solo implican la obtención de financiamiento (ej. préstamos bancarios) y los gastos por intereses y efectos de las variaciones de las tasas de interés de otros pasivos (ej. actualización del valor de una provisión por contingencias).

A fin de clasificar los ingresos y los egresos en alguna de las tres nuevas categorías exigidas por la norma -operación, inversión y financiación-, la entidad debe evaluar si

invierte en activos con características específicas (ej. entidades de inversión) o si proporciona financiación a los clientes (ej. entidades bancarias). En cuyo caso, algunos ingresos o gastos que normalmente podrían haberse clasificado en la categoría de inversión o financiamiento, se presentarán en la categoría de operación para estas entidades; logrando de esta manera que el resultado de operación incluya los resultados de las principales actividades de negocio para este tipo de entidades.

Nueva información para revelar en Notas sobre las medidas del rendimiento definidas por la gerencia.

La NIIF 18 introduce requerimientos específicos de revelación. Entre ellos destacamos la obligación de la entidad de incluir en una **única nota**, toda la información sobre las medidas de rendimiento definidas por la gerencia (“MRG”). Una MRG es un subtotal de ingresos o gastos que una entidad utiliza en comunicaciones públicas fuera de los estados financieros, para comunicar a los usuarios de los estados financieros la opinión de la gerencia sobre un aspecto del rendimiento financiero de la entidad. Esta información se requiere que esté definida en forma clara y comprensible y que no induzca a error a los usuarios de los estados financieros. Adicionalmente se requiere una conciliación entre estas medidas “MRG” y el subtotal más próximo o semejante especificado por las NIIF.

Otro cambio para considerar

Se incluyen guías o pautas mejoradas sobre los principios de agrupación y desagregación de partidas que posean características compartidas o comunes.

Ejemplo ilustrativo (por función del gasto) aplicando nuevos conceptos de NIIF 18:

Ingresos y gastos relacionados con categoría de operación:

+ Ingresos operativos

- Costo de ventas

Ganancia / pérdida bruta

+ Otros ingresos operacionales

- Costos de distribución

- Gastos de administración y/o ventas

- Otros gastos operativos

Ganancia / pérdida operativa

Ingresos y gastos relacionados con categoría de inversión:

+ Ganancia en inversiones y asociadas
utilizando el método de la participación

+ Ingresos por intereses de efectivo y
equivalentes de efectivo

**Ganancia / pérdida antes de financiación
e impuesto a la renta**

Ingresos y gastos relacionados con categoría de financiación:

- Gastos por intereses de préstamos

- Gastos por intereses de otros pasivos

- Provisiones

Ganancia / pérdida antes de impuestos

- Gasto por impuesto a la renta

Ganancia / pérdida operaciones continuas

Este informe es una elaboración en conjunto del Cr. Sebastián Guido y la Cra. Victoria Fraschini del Departamento Contable de nuestra firma.

BERGSTEIN
ABOGADOS
