

Heads Up

En este número:

- Introducción
- Vista de conjunto del proyecto
- Vista de conjunto del ED
- Resúmenes detallados de los capítulos del marco conceptual

IASB propone revisiones a su marco conceptual

Por Magnus Orrell, Deloitte & Touche LLP

Introducción

En mayo de 2015, IASB publicó un [borrador para discusión pública](#) (ED)¹ que propone revisiones a su marco conceptual para la información financiera.² El propósito de la propuesta es aclarar, actualizar, y llenar las brechas en el marco conceptual existente de IASB, que aborda un rango de temas fundamentales de contabilidad, tal como la determinación de qué es un activo o pasivo. Los comentarios sobre el ED se reciben hasta octubre 26, 2015. IASB espera completar las revisiones en el 2016.

Nota del editor: IASB usa el marco conceptual como una guía en el desarrollo de los IFRS (NIIF) con base en conceptos consistentes. Además, los preparadores usan el marco conceptual cuando crean políticas de contabilidad relacionadas con temas que no están abordados de manera específica en los IFRS (NIIF) o cuando seleccionan o cambian políticas de contabilidad relacionadas con temas para los cuales los IFRS (NIIF) dan una opción de políticas de contabilidad. La entidad que ha desarrollado o seleccionado una política de contabilidad con base en el marco conceptual actual debe identificar y entender cualquier revisión al marco conceptual que pueda afectar el carácter apropiado de tal política. La entidad puede estar requerida a cambiar su política si ello es consistente con el marco conceptual revisado. IASB propone un período de transición de aproximadamente 18 meses para tales cambios.

Cuando el marco conceptual está en conflicto con un IFRS (NIIF) específico, aplican los requerimientos del IFRS (NIIF). El marco conceptual revisado propuesto es inconsistente con IFRS (NIIF) existentes en dos aspectos clave: (1) sus definiciones de pasivos y patrimonio son inconsistentes con el enfoque para la clasificación de instrumentos financieros como pasivos o patrimonio según el IAS (NIC) 32³ (e.g., deuda liquidada-en-acciones y ciertos instrumentos vendibles) y (2) su orientación sobre pasivos es inconsistente con la contabilidad para gravámenes según la IFRIC (CINIIF) 21.⁴

Vista de conjunto del proyecto

El marco conceptual de IASB fue publicado originalmente en el año 1989. En el año 2004, IASB y FASB comenzaron un proyecto conjunto para desarrollar un marco conceptual común. Ese proyecto resultó en que en el año 2010 las juntas emitieron [dos capítulos de un marco conceptual compartido](#)⁵ que discuten el objetivo de la información financiera de propósito general y las características cualitativas de la información financiera útil. Además, en marzo de 2010 las juntas publicaron un [ED](#) conjunto⁶ sobre el

¹ IASB Exposure Draft, *Conceptual Framework for Financial Reporting*.

² Simultáneamente, IASB publicó un [ED](#) que enmendaría los IFRS (NIIF) existentes para actualizar las referencias al marco conceptual. El ED propone un período de transición de aproximadamente 18 meses, con aplicación temprana permitida.

³ IAS 32, *Financial Instruments: Presentation*.

⁴ IFRIC Interpretation 21, *Levies*.

⁵ *FASB Concepts Statement No. 8, Conceptual Framework for Financial Reporting — Chapter 1, The Objective of General Purpose Financial Reporting, and Chapter 3, Qualitative Characteristics of Useful Financial Information — a replacement of FASB Concepts Statements No. 1 and No. 2.*

⁶ *IASB Exposure Draft, Conceptual Framework for Financial Reporting — The Reporting Entity.*

concepto de entidad que reporta. (Para una discusión de este ED, vea el [Heads Up](#) de marzo 25, 2010, de Deloitte).

Sin embargo, en el año 2010 IASB y FASB dejaron de trabajar en su proyecto de marco conceptual conjunto para centrarse en proyectos más urgentes. En el año 2012 IASB inició un proyecto de solo IASB para revisar su marco conceptual, y en el año 2014 FASB comenzó un proyecto independiente, de solo FASB. De acuerdo con ello, ya no esperamos que las dos juntas desarrollen un marco conceptual común.

En el año 2013 IASB publicó un [documento para discusión](#)⁷ que contiene sus puntos de vista preliminares sobre un rango de temas fundamentales de contabilidad, tales como determinar qué es un activo o pasivo y distinguir entre pasivos y patrimonio. (Para más información, vea el [Heads Up](#) de agosto 26, 2013, de Deloitte.) FASB actualmente está deliberando los problemas de revelación, presentación, y medición. En marzo de 2014, FASB emitió un [ED](#)⁸ que describe el marco de revelación propuesto que la Junta usaría en el establecimiento de los requerimientos de revelación. (Para una discusión de este ED, vea el [Heads Up](#) de marzo 6, 2014, de Deloitte.) Las discusiones de FASB relacionadas con medición y presentación todavía están en una etapa inicial.

Vista de conjunto del ED

El marco conceptual revisado propuesto contiene los siguientes ocho capítulos (los cuales se discuten con mayor detalle adelante):

Capítulo	Título	Revisiones propuestas
1	“El objetivo de la información financiera de propósito general”	Cambios limitados que enfatizan la importancia de la información para valorar la dirección que la administración hace de los recursos de la entidad.
2	“Características cualitativas de la información financiera útil”	Cambios limitados que vuelven a introducir la referencia a la noción de prudencia y proporcionan orientación sobre el concepto de sustancia sobre forma y el impacto de la incertidumbre de la medición.
3	“Los estados financieros y la entidad que reporta”	Capítulo nuevo que describe el rol de los estados financieros, incluyendo el supuesto de empresa en marcha, y la definición de la entidad que reporta.
4	“Los elementos de los estados financieros”	Capítulo nuevo que propone definiciones conceptuales de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, y gastos.
5	“Reconocimiento y des-reconocimiento”	Capítulo nuevo que propone criterios para el reconocimiento y discute la intención de los requerimientos de des-reconocimiento.
6	“Medición”	Capítulo nuevo que describe las bases de medición y los factores para que la entidad los considere cuando seleccione las bases de medición.
7	“Presentación y revelación”	Capítulo nuevo que propone conceptos de alto nivel acerca de la información incluida en los estados financieros y cómo esa información es presentada y revelada así como también orientación sobre la presentación de reportes de ingresos comprensivos [‘resultado integral’] y el uso de otros ingresos comprensivos [‘otro resultado integral’]
8	“Conceptos de capital y mantenimiento de capital”	Cambios menores al marco conceptual de IASB existente.

⁷ IASB Discussion Paper, *A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting*.

⁸ FASB Proposed Concepts Statement, *Conceptual Framework for Financial Reporting: Chapter 8: Notes to Financial Statements*.

Resúmenes detallados de los capítulos del marco conceptual

Capítulo 1, “El objetivo de la información financiera de propósito general”

IASB está proponiendo solo cambios limitados a los primeros dos capítulos del marco conceptual. Los cambios propuestos al capítulo 1 incluyen orientación nueva sobre la dirección y los usuarios primarios de los estados financieros. De acuerdo con el párrafo 1.22 del ED, “la información sobre qué tan eficiente y efectivamente la administración de la entidad ha descargado sus responsabilidades para usar los recursos de la entidad les ayuda a los usuarios a valorar la dirección que la administración hace de esos recursos” y a predecir qué tan eficiente y efectivamente esos recursos serán usados en el futuro. Además, el ED propone que los términos “usuario” y “usuario primario” deben referirse a “los inversionistas, prestamistas y... acreedores, existentes y potenciales, que confían en los informes financieros de propósito generar para mucha de la información financiera que ellos necesitan.”

Nota del editor: Los Capítulos 1 y 2 del marco conceptual de IASB actualmente están convergido con dos capítulos del marco conceptual de FASB (si bien FASB numera el capítulo 2 de IASB como su capítulo 3).⁹ Por consiguiente, cualesquiera cambios que IASB haga a esos capítulos causarían diferencias entre los dos marcos conceptuales.

Capítulo 2, “Características cualitativas de la información financiera útil”

El ED añadiría al capítulo 2 del marco conceptual una discusión acerca de la incertidumbre de la medición. Si bien el uso de estimados es esencial para la preparación de la información financiera, un elemento con nivel alto de incertidumbre de la medición es menos relevante que uno con una baja incertidumbre de la medición.

Además, el párrafo 2.14 del ED señala que “la representación fiel proporciona información acerca de la sustancia de un fenómeno económico en lugar de solamente proporcionar información acerca de su forma legal.” En particular, cuando la forma legal difiere de la sustancia económica, la sola información sobre la forma legal “no resultaría en una representación fiel.”

Además, el párrafo 2.18 del ED puntualiza que la neutralidad del estado financiero “está respaldada por el ejercicio de la prudencia.” El ED define prudencia como “el ejercicio de cautela cuando se hacen juicios bajo condiciones de incertidumbre.” Cuando la prudencia es aplicada de la manera apropiada, los activos y pasivos ni se sobre-expresan ni se sub-estiman.

Capítulo 3, “Los estados financieros y la entidad que reporta

Los Capítulos 3-7 del ED son nuevos. El Capítulo 3 discute el rol de los estados financieros y el concepto de la entidad que reporta.

El rol de los estados financieros

El ED describe el rol de los estados financieros y señala que “los estados financieros son preparados desde la perspectiva de la entidad como un todo, en lugar de desde la perspectiva de cualquier grupo particular de inversionistas, prestamistas o... acreedores.” Además, el ED “establece el supuesto de empresa en marcha, que de manera amplia ha permanecido sin modificación desde el [marco conceptual] existente.”

⁹ FASB publicó esos capítulos en el [Concepts Statement 8](#).

La entidad que reporta

El ED discute la definición y la “frontera” de la entidad que reporta.

Nota del editor: Al desarrollar la discusión acerca de las entidades que reportan, IASB consideró los comentarios recibidos sobre el [ED](#) sobre este tema, que IASB emitió conjuntamente con FASB en marzo 2010.

El ED define la entidad que reporta como “la entidad que escoge, o está requerida a, preparar estados financieros de propósito general.” El párrafo 3.14 del ED establece que cualquiera de los siguientes puede ser usado para determinar la frontera de la entidad que reporta:

- Solo control directo, caso en el cual la matriz reporta solo sus propios activos y pasivos (estados financieros no-consolidados).
- Control tanto directo como indirecto, caso en el cual la entidad que reporta lo hace tanto sobre sus propios activos y pasivos como los de sus subsidiarias (estados financieros consolidados).

El ED observa que los estados financieros no-consolidados pueden contener información útil pero no son sustituto de los estados financieros consolidados. La entidad que prepara estados financieros no-consolidados debe revelar cómo los usuarios pueden obtener los estados financieros consolidados.

Además, el ED reconoce que los estados financieros combinados que son “preparados por dos o más entidades que no tienen una relación matriz-subsidiaria” algunas veces pueden contener información útil. Sin embargo, el ED no discute cuándo o cómo las entidades prepararían tales estados financieros.

Capítulo 4, “Los elementos de los estados financieros”

El Capítulo 4 discute las definiciones de los elementos de los estados financieros. Esos elementos comprenden activos, pasivos, y patrimonio (que proporcionan información acerca de la posición financiera de la entidad que reporta) así como también ingresos y gastos (que proporcionan información acerca del desempeño financiero de la entidad que reporta).

Definiciones de activo, pasivo, y patrimonio

	Definición existente de IASB	Definición existente de FASB	Definición propuesta de IASB
Activo	Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de eventos pasados y del cual se espera que beneficios económicos futuros fluyan para la entidad.	Activos son beneficios económicos futuros probables obtenidos o controlados por una entidad particular como resultado de transacciones o eventos pasados.	Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de eventos pasados. Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial para producir beneficios económicos.
Pasivo	Un pasivo es una obligación presente de la entidad que surge de eventos pasados, la liquidación de la cual se espera que resulte en una salida de la entidad de recursos que conllevan beneficios económicos.	Pasivos son sacrificios futuros probables de beneficios económicos que surgen de obligaciones presentes de una entidad particular para transferir activos o prestar servicios a otras entidades como resultado de transacciones o eventos pasados.	Un pasivo es una obligación presente de la entidad para transferir un recurso económico como resultado de eventos pasados.
Patrimonio	Patrimonio es el interés residual en los activos de la entidad luego de deducir todos sus pasivos.	Patrimonio, o activos netos, es el interés residual en los activos de la entidad que permanecen luego de deducir sus pasivos.	No hay cambio a la definición existente de IASB.

Nota del editor: La [Concepts Statement 6](#)¹⁰ de FASB contiene sus definiciones de activos, pasivos, y patrimonio (o activos netos) que se describen en la columna de la mitad arriba. Tal y como ocurre con el marco existente de IASB, las definiciones actuales de FASB de activos y pasivos requieren que el flujo de beneficios económicos sea probable.

El rol de la probabilidad en las definiciones de activos y pasivos

El ED propone que las definiciones de activos y pasivos no deben requerir una entrada o salida de flujos “esperados” o “probables.” De acuerdo con el ED, debe ser suficiente que el recurso o la obligación tenga el “potencial para producir [o transferir] beneficios económicos,” y esto se refleja en las definiciones propuestas. Por ejemplo, la obligación de estar preparado para transferir recursos si ocurre un evento especificado, incierto, fuera del control de la entidad (e.g., una obligación de contrato de seguro o una obligación de garantía) calificaría como pasivo incluso si la obligación para transferir los recursos es condicional. Sin embargo, la incertidumbre del resultado puede afectar la medición de un activo o pasivo.

Nota del editor: Las definiciones de activos y pasivos del marco conceptual existente de IASB requieren la expectativa de beneficios económicos futuros o una salida futura de recursos. Algunos interpretan esas definiciones como que significan que un activo o pasivo no existe o no debe ser reconocido a menos que se satisfaga un umbral mínimo de probabilidad. Esta interpretación genera la pregunta de si, por ejemplo, una opción comprada que no se espera sea ejercida califica como un activo o si una garantía suscrita que no se espera sea exigida califica como un pasivo. Además, no está claro si las referencias a las expectativas y a los flujos probables se refieren a la incertidumbre acerca de la existencia de un activo o de un pasivo (e.g., litigio sobre si existe una obligación) o incertidumbre acerca del resultado (e.g., incertidumbre acerca de si la entidad recaudará una cuenta por cobrar o el ejercicio potencial de una opción).

El centro de atención puesto en los derechos

La definición existente de activo usa el término “recurso.” La definición propuesta usa el término “recurso económico,” que es “un derecho que tiene el potencial para producir beneficios económicos.” El término “recurso económico” ayuda a enfatizar que el recurso en cuestión no es, por ejemplo, un objeto físico (e.g., un elemento de propiedad, planta y equipo) sino un derecho (o un conjunto de derechos) sobre ese objeto físico. Este es un cambio desde la contabilidad para los objetos físicos hacia la contabilidad de los diferentes derechos que componen los recursos económicos. Sin embargo, el ED reconoce que “describir el conjunto de derechos del objeto físico a menudo proporcionará información más concisa, clara y comprensible.”

Los derechos que constituyen recursos económicos pueden tomar varias formas; pueden ser establecidos por contrato, legislación, o medios similares; pueden surgir de una obligación constructiva de otra parte; o pueden surgir de la propiedad legal de un objeto físico, tal como el derecho a usar el objeto, el derecho a vender el objeto, y el derecho a pignorar el objeto.

¹⁰ FASB Concepts Statement No. 6, *Elements of Financial Statements*.

Nota del editor: Según la definición existente, un activo puede ser un objeto físico. Por ejemplo, una entidad que arrienda un barco puede considerar el barco mismo en la determinación de si debe ser registrado en el estado de posición y financiera y registrar todo el barco en este estado.

Según la definición propuesta, un activo podría ser un derecho individual dentro de un paquete de derechos; por consiguiente, en el anterior escenario, la entidad registraría el derecho a usar el barco más que el barco mismo.

Control de un recurso económico

El ED propone que el concepto de control, del marco conceptual, esté en línea con su definición de un activo. De manera específica, el párrafo 4.18 del ED establece que “la entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad presente para dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que fluyen de él.”

La valoración del control ayuda a que la entidad determine qué recursos económicos debe contabilizar. El párrafo 4.17 del ED cita el ejemplo de una entidad que tiene “un derecho a una participación proporcional en una propiedad sin controlar toda la propiedad.” Este párrafo señala además que “en tales casos, el activo de la entidad es su participación en la propiedad, que controla, no la propiedad misma, que no controla.”

Obligación presente

Las definiciones de pasivo, tanto existente como propuesta, requieren una obligación presente como resultado de eventos pasados. Según el marco conceptual existente, en la práctica han surgido preguntas dado que, cuando ha ocurrido un evento que podría resultar en una transferencia futura de recursos económicos pero la entidad todavía tiene alguna capacidad para evitar la transferencia, no está claro qué tan limitada debe ser esta capacidad para que la entidad tenga una “obligación presente.” El ED propone que se tienen que satisfacer dos condiciones para que exista una obligación presente:

- “La entidad no tiene capacidad práctica para evitar la transferencia.”
- “La obligación ha surgido de eventos pasados; en otras palabras, la entidad ha recibido los beneficios económicos, o dirigido las actividades, que establecen la extensión de su obligación.”

Nota del editor: Actualmente IASB no está proponiendo cambio alguno a las definiciones de pasivos y de patrimonio para abordar los problemas relacionados con la clasificación de instrumentos con características tanto de pasivos como de patrimonio. Alguna de la orientación contenida en el IAS (NIC) 32 sobre la clasificación de instrumentos financieros como pasivos o patrimonio está en conflicto con las definiciones contenidas en el marco conceptual (e.g., la clasificación de deuda liquidada-en-acciones y ciertos instrumentos vendibles). Esos problemas están siendo explorados en un proyecto de investigación separado.

Definiciones de ingresos y gastos

IASB propone continuar con el enfoque existente de definir ingresos y gastos en términos de cambios en activos y pasivos.

Capítulo 5, “Reconocimiento y des-reconocimiento”

El proceso de reconocimiento

El ED define reconocimiento como el “proceso de capturar, para inclusión en el estado de posición financiera o en el(os) estado(s) de desempeño financiero, un elemento que satisface la definición de un elemento.”

Criterios de reconocimiento

Según el ED, la entidad reconocería un activo o un pasivo si tal reconocimiento les proporciona a los usuarios del estado financiero:

- “Información relevante acerca del activo o el pasivo y acerca de cualesquiera ingresos, gastos o cambios en el patrimonio.”
- “Una representación fiel del activo o del pasivo y de cualesquiera ingresos, gastos o cambios en el patrimonio.”
- “Información que resulte en beneficios que excedan el costo de proporcionar esa información.”

Nota del editor: Los requerimientos existentes de reconocimiento (probabilidad y medición confiable) han causado problemas en el pasado. Según algunos IFRS (NIIF) (e.g., IFRS (NIIF) 9¹¹), la entidad no está requerida a aplicar el criterio de probabilidad en todo, mientras que otros IFRS (NIIF) usan de manera ambigua el término “probable.” Por consiguiente IASB propone que el criterio de probabilidad sea removido y que la entidad considere la probabilidad y la medición confiable en la valoración de la relevancia de la información financiera.

Según los US GAAP, el [Concepts Statement 15](#)¹² de FASB contiene cuatro criterios para el reconocimiento de un elemento:

- “El elemento satisface la definición de un elemento de los estados financieros.”
- “Tiene un atributo relevante medible con suficiente confiabilidad.”
- “La información acerca de él es capaz de hacer una diferencia en las decisiones del usuario.”
- “La información es representación fiel, verificable, y neutral.”

Esos criterios están “sujetos a una restricción de costo-beneficio y a un umbral de materialidad.”

El párrafo 5.18 del ED señala que una probabilidad baja de un flujo de beneficios económicos en y por sí misma no impide el reconocimiento, “especialmente si la medición del activo o del pasivo refleja la probabilidad baja y está acompañada por revelaciones explicativas.”

Des-reconocimiento

El ED define des-reconocimiento como “la remoción de todo o parte de un activo o pasivo previamente [reconocido] del estado de posición financiera de una entidad.” El des-reconocimiento no es apropiado cuando la entidad ha retenido el control de un recurso económico. El párrafo 5.29 del ED observa que la retención que la entidad hace de “la exposición a variaciones positivas o negativas en la cantidad de los beneficios económicos producidos por un recurso económico” puede señalar que la entidad ha retenido el control de ese recurso.

Capítulo 6, “Medición”

El ED define medición como “el proceso de cuantificar, en términos monetarios, la información acerca de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad.” El ED describe dos categorías de bases de medición: costo histórico y valor corriente.

Costo histórico

El centro de atención de las medidas basadas en el costo histórico es la transacción o evento pasado que creó un activo, pasivo, ingreso, o gasto. Para un activo, el costo histórico en el reconocimiento inicial es “el valor de todos los costos incurridos en la adquisición o construcción del activo, incluyendo tanto la consideración dada como los costos de transacción incurridos.” Para un pasivo financiero, este costo es el valor de la consideración menos los costos de transacción. Esta medida es subsiguientemente ajustada por consumo, deterioro, y cambios de cumplimiento pero no por cambios del precio.

¹¹ IFRS 9, *Financial Instruments*.

¹² FASB Concepts Statement No. 5, *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*.

El ED sugiere que los ingresos o gastos medidos a costo histórico pueden tener valor predictivo (i.e., la entidad puede valorar el impacto de esos cambios en los flujos de efectivo futuros o en los márgenes). También pueden tener valor confirmatorio cuando la entidad los compara con estimados anteriores de los flujos de efectivo o de los márgenes.

Sin embargo, la información acerca del costo histórico de activos y pasivos algunas veces puede ser menos relevante que la información acerca del costo corriente, especialmente si los cambios del precio son importantes.

Valor corriente

Los valores corrientes incluyen el valor razonable y el valor en uso para los activos y el valor de cumplimiento para los pasivos.

El párrafo 6.28 del ED señala que puede ser predictivo medir los activos y pasivos a valor razonable dado que tal medición tiene en cuenta las expectativas de los participantes en el mercado acerca de “la cantidad, oportunidad e incertidumbre de los flujos de efectivo.” Tal medición también puede ser confirmatoria “mediante proporcionar retroalimentación acerca de estimados anteriores.” La medición del valor razonable de ingresos y gastos solo puede ser predictiva y confirmatoria cuando se separe (e.g., en el retorno esperado, el retorno generado por el uso de la entidad, y el efecto de los cambios en las expectativas de los participantes en el mercado).

El ED sugiere que si las actividades de negocio no involucran vender un activo o transferir un pasivo, la medición del valor razonable de ingresos y gastos puede no constituir información útil. Sin embargo, la medición de activos y pasivos idénticos a valor razonable incrementa la comparabilidad dado que tales activos o pasivos son medidos a la misma cantidad independiente de cuándo son adquiridos o incurridos.

Si bien el valor razonable es específico-del-mercado, el valor en uso y el valor de cumplimiento son específicos-de-la-entidad. El ED define valor en uso como el “valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera deriven del uso continuado de un activo y de su disposición última.” Además, el valor de cumplimiento es definido como “el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera incurrir como su [cumplimiento] de un pasivo.”

El valor en uso y el valor de cumplimiento tienen valor predictivo dado que contienen información acerca de las entradas y salidas estimadas de efectivo del activo o pasivo. Ambos tienen valor confirmatorio dado que permiten que la entidad compare valores anteriores con resultados actuales.

Selección de la base de medición

El párrafo 6.49 del ED establece que la base de medición “tiene que ser relevante y tiene que representar fielmente lo que se propone representar.” Los factores para que la entidad considere cuando selecciona una de las bases de medición antes descritas incluyen la manera como el activo o pasivo contribuirá a los flujos futuros de efectivo (e.g., si es tenido para venta o uso), las características del activo o pasivo, y la incertidumbre de la medición.

Medición del patrimonio

El párrafo 6.78 del ED establece que “el patrimonio no se mide directamente” pero “es igual al total de los valores en libros de todos los activos [reconocidos] menos el total de los valores en libros de todos los pasivos [reconocidos].” Sin embargo, clases o categorías individuales de patrimonio pueden ser medidas directamente.

Nota del editor: El [Concepts Statement 5](#) de FASB contiene orientación limitada sobre los atributos de medición (e.g., costo histórico, costo corriente, valor de mercado corriente, valor realizable (de liquidación) neto, y valor presente (o descontado) de los flujos de efectivo futuros). Además el [Concepts Statement 7](#)¹³ de FASB discute las técnicas de valor presente. FASB ha comenzado a discutir los problemas relacionados con el desarrollo de una nueva declaración de conceptos sobre medición. Todavía no ha sido determinado el siguiente paso de este [proyecto](#).

Capítulo 7, “Presentación y revelación”

Este capítulo discute qué información se incluye en los estados financieros y cómo es información debe ser presentada y revelada. El capítulo también incluye orientación respecto de la presentación de reportes sobre el desempeño financiero, incluyendo el uso de OCI.

El objetivo y el alcance de los estados financieros

El párrafo 7.2 del ED señala que el “alcance de los estados financieros está determinado por su objetivo, el cual es proporcionar información acerca de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad, que sea útil para los usuarios de los estados financieros en la valoración de los prospectos para las futuras entradas de efectivo netas para la entidad y en la valoración de la gestión que la administración haga de los recursos de la entidad.”

Además, el ED anota que “información prospectiva acerca de transacciones y eventos futuros probables o posibles se incluye en los estados financieros solo si esa información es relevante para el entendimiento de los activos, pasivos y patrimonio de la entidad que existían al final de, o durante, el período (incluso si son [no-reconocidos], o los ingresos y gastos del período.”

Presentación y revelación como herramientas de comunicación

El ED enfatiza que “la comunicación eficiente y efectiva de [información contenida en los estados financieros] mejora su relevancia y contribuye a la representación fiel de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.”

El ED da varios ejemplos de comunicación eficiente y efectiva:

- “Clasificar la información de una manera estructurada que reporte juntos elementos similares y reporte por separado elementos disímiles.”
- “Agregar la información de manera que no sea oscurecida por detalle innecesario.”
- “Uso de objetivos y principios de presentación y revelación en lugar de reglas que podrían conducir a un cumplimiento solamente mecanicista.”

Nota del editor: IASB también está emprendiendo una iniciativa de revelación – esto es, proyectos de implementación e investigación con la intención de mejorar las revelaciones contenida en la presentación de reportes financieros IFRS (NIIF). En sus Bases para las Conclusiones, IASB señala que como parte de la iniciativa de revelación, buscará proporcionar orientación adicional para respaldar la aplicación de los conceptos de presentación y revelación propuestos en el ED.

En Marzo de 2014, FASB emitió un [ED](#) que describe el marco de revelación propuesto que usaría en el establecimiento de los requerimientos de nota del estado financiero (para una discusión de este ED vea el [Heads Up](#) de marzo 6, 2014, de Deloitte). Además, FASB ha comenzado a discutir los problemas relacionados con el desarrollo de la orientación conceptual de la presentación (e.g., presentación de elementos de línea en los estados financieros). Todavía no ha sido determinado el siguiente paso de este [proyecto](#).

¹³ FASB Concepts Statement No. 7, *Using Cash Flow Information and Present Value in Accounting Measurements*.

Información acerca del desempeño financiero

El ED describe el estado de utilidad o pérdida como la “fuente primaria de información acerca del desempeño financiero de la entidad durante el período, y requiere que se proporcione un total o un subtotal de utilidad o pérdida.”

Además, el ED anota que dado que el estado de utilidad o pérdida es “la fuente primaria de información acerca del desempeño financiero de la entidad durante el período, hay una presunción refutable de que todos los ingresos y todos los gastos serán incluidos en ese estado.” Esta presunción solo puede ser refutada si:

- “Los ingresos o gastos se relacionan con activos o pasivos medidos a valores corrientes.”
- “La exclusión de esos elementos del estado de utilidad o pérdida mejoraría la relevancia de la información contenida en el estado de utilidad o pérdida del período.”

La presunción solo puede ser refutada por IASB cuando establece estándares, no por los preparadores en la aplicación de los estándares.

Un ejemplo en el cual la exclusión de ingresos/gastos de utilidad o pérdida puede mejorar su relevancia es la selección de (1) una base de medición corriente para un activo o pasivo para el balance general y (2) una diferente base de medición para los ingresos y gastos relacionados en el estado de utilidad o pérdida (i.e., “medición dual”).

Además, según el ED, hay la presunción de que los elementos de ingresos y gastos que se incluyen en OCI “en un período serán reclasificados en el estado de utilidad o pérdida en algún período futuro (reciclado)” cuando hacerlo “mejora la relevancia de la información” incluida en ese estado en ese período.

Sin embargo, el ED señala que “esta presunción podría ser refutada, por ejemplo, si no hay base clara para la identificación del período en el cual esa reclasificación mejoraría la relevancia de la información contenida en el estado de utilidad o pérdida.” Además, “si no hay tal base, ello puede señalar que los ingresos o gastos no se deben incluir en [OCI].”

Capítulo 8, “Conceptos de capital y mantenimiento de capital”

El Capítulo 8 discute los conceptos de capital y mantenimiento de capital. El texto de este capítulo ha sido trasladado del marco existente de IASB, con cambios menores para hacer consistente la terminología.

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrese](http://www.deloitte.com/us/subscriptions) en www.deloitte.com/us/subscriptions.

Dbriefs para ejecutivos financieros

Lo invitamos a que participe en *Dbriefs*, la serie de webcast de Deloitte que entrega las estrategias prácticas que usted necesita para mantenerse en la cima de los problemas que son importantes. Tenga acceso a ideas valiosas e información crítica de los webcast en las series “Ejecutivos Financieros” sobre los siguientes temas:

- Estrategia de negocios e impuestos
- Gobierno corporativo
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Inteligencia frente al riesgo
- Sostenibilidad
- Tecnología
- Transacciones & eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Únase a Dbriefs](http://www.deloitte.com/us/dbriefs) para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

Technical Library y US GAAP Plus

[Biblioteca técnica y US GAAP Plus]

Deloitte tiene disponible, sobre la base de suscripción, el acceso a su biblioteca en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Denominada Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool, la biblioteca incluye material de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios de la SEC y los manuales de la SEC y otra orientación interpretativa de la contabilidad y de la SEC.

Actualizada cada día de negocios, Technical Library tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, le permiten a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier computador. Además, los suscriptores de Technical Library reciben *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a la librería. Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](http://www.deloitte.com/us/gaapplus), nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y actualizaciones a la *FASB Accounting Standards Codification™* así como también desarrollos de otros emisores del estándar y reguladores de los Estados Unidos, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – June 26, 2015 – Volume 22, Issue 22 – IASB Proposes Revisions to Its Conceptual Framework** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembros puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembros en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y su profunda experiencia local para ayudar a sus clientes a tener éxito donde sea que operen. Más de 210.000 profesionales de Deloitte se han comprometido a convertirse en estándar de excelencia.

© 2015 Deloitte Touche Tohmatsu Limited