

2009

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*

Módulo 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO



Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los casos prácticos a continuación y aplique su conocimiento de los requerimientos para la presentación de un estado del resultado integral y estado de resultados de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico 1

El grupo de la PYME A (entidad controladora y la subsidiaria en la que posee 75 por ciento de participación) presenta el estado consolidado del resultado integral mediante el enfoque de un único estado.

Grupo de la PYME A Estado del resultado integral al 31 de diciembre de 20X8

	<i>20X8</i>
Ingresos de actividades ordinarias	20.000 (a)
Costo de ventas	(7.000) (b)
Costos de distribución	(1.000) (c)
Gastos de administración	(4.000) (d)
Otros gastos	(2.500) (e)
Partida extraordinaria	(500) (f)
Costos financieros	(1.000) (g)
Ganancia antes de impuestos	4.000
Gasto por impuestos a las ganancias	(1.600) (h)
Dividendo declarado y pagado	(400) (i)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	2.000

Notas que no forman parte del estado del resultado integral elaboradas por la gerencia del grupo.

	<i>Controladora</i>		<i>Subsidiaria</i>	<i>Total</i>
	<i>Operación continuada</i>	<i>Operación discontinuada</i>		
Todos los importes se presentan en u.m.				
(a) Aumento en el valor razonable de propiedades de inversión	3.000			
Venta de bienes	10.000	1.500	5.000	
Ganancia por la venta de la operación discontinuada	500			
Ingresos de actividades ordinarias	13.500	1.500	5.000	20.000
(b) Costo de ventas	4.000	1.000	2.000	7.000
(c) Costos de distribución	100	500	400	1.000
(d) Gastos de administración	2.000	1.000	1.000	4.000
(e) Costos de publicidad	1.000			
Pérdidas actuariales sobre los planes de beneficios definidos	700		800	

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

	Controladora		Subsidiaria	Total
	Operación continuada	Operación discontinuada		
Otros gastos	1.700		800	2.500
(f) Deterioro del equipamiento de la oficina de ventas	500			500
(g) Costos financieros	500		500	1.000
(h) Todas las partidas de ingreso y gasto están sujetas a impuestos (diferidos y corrientes) al 40 por ciento del importe del ingreso o gasto.				
(i) Dividendo declarado y pagado	400			400

Durante 20X8, la entidad controladora recaudó 1.000 u.m. de sus propietarios al emitir acciones para ellos.

El grupo sigue una política contable de reconocer las ganancias y pérdidas actuariales sobre sus obligaciones de beneficios definidos en otro resultado integral.

Parte A: Lista de errores y omisiones en la presentación del estado consolidado del resultado integral del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8.

Parte B: Elabore los estados de rendimiento financiero del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8 mediante el enfoque de un único estado.
Ignore las cifras comparativas.

Parte C: Elabore los estados de rendimiento financiero del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8 mediante el enfoque de dos estados.
Ignore las cifras comparativas.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Respuesta al caso práctico 1: Parte A

Los errores en el estado consolidado del resultado integral presentado por el grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8 incluyen:

1. Falta el término “consolidado” del título (es decir, el título debería ser: “Estado consolidado del resultado integral”).
2. El estado del resultado integral se debe presentar “para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8” (no “al” 31 de diciembre de 20X8).
3. Se debe revelar la moneda de presentación (es decir, u.m. o unidades monetarias).
4. Se debe revelar el nivel de redondeo de los importes presentados.
5. Se debe presentar información comparativa de al menos un año para cada partida del estado del resultado integral (véase el párrafo 3.14).
6. Ninguna partida de ingreso o gasto se debe describir como “partidas extraordinarias” (véase el párrafo 5.10).
7. Se debe presentar una partida separada de “operaciones discontinuadas” que muestre la pérdida después de impuestos por la operación discontinuada, incluida la ganancia por la venta de las operaciones discontinuadas (véase el párrafo 5.5(e)).
8. Se debe presentar una partida de “ganancia del año” después de las operaciones discontinuadas pero antes de otro resultado integral (véase el párrafo 5.5 (f)).
9. Se debe dedicar una parte separada del estado del resultado integral (debajo de la ganancia del año) a otro resultado integral.
10. El grupo debe revelar por separado la asignación de resultados a las participaciones no controladoras y los propietarios de la controladora (véase el párrafo 5.6(a)).
11. El grupo debe revelar por separado la asignación del resultado integral total para el periodo atribuible a las participaciones no controladoras y los propietarios de la controladora (véase el párrafo 5.6 (b)).
12. El importe de cada partida de otro resultado integral (es decir, las pérdidas actuariales sobre los planes de beneficios definidos) se debe revelar por separado.
13. La entidad debe revelar por separado el impuesto agregado, corriente y diferido, relacionado con partidas de otro resultado integral (véanse los párrafos 5.5(d) y 29.32(a)).
14. Los dividendos declarados y pagados no se deben presentar en el estado del resultado integral.
15. La entidad debe presentar partidas adicionales, encabezamientos y subtotales cuando dicha presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad (véase el párrafo 5.9).

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Respuesta al caso práctico 1: Parte B

Estado consolidado del resultado integral del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8

(todos los importes se encuentran expresados en unidades monetarias)

	20X8	
Ingresos de actividades ordinarias	15.000	(a)
Costo de bienes vendidos	<u>(6.000)</u>	(b)
Ganancia bruta	9.000	(c)
Otro ingreso: aumento en el valor razonable de propiedades de inversión	3.000	
Costos de distribución	(2.000)	(d)
Gastos de administración	(3.000)	(e)
Costos financieros	<u>(1.000)</u>	(f)
Ganancia antes de impuestos	6.000	(c)
Gasto por impuestos a las ganancias	<u>(2.400)</u>	(g)
Ganancia del año procedente de operaciones continuadas	3.600	(c)
Pérdida del año procedente de una operación discontinuada	<u>(300)</u>	(h)
GANANCIA DEL PERIODO	3.300	
Otro resultado integral del año, neto de impuestos		
Ganancias actuariales sobre obligaciones de pensión por beneficios definidos, neto de impuestos	<u>(900)</u>	(i)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	<u>2.400</u>	
Ganancia atribuible a:		
Propietarios de la controladora	3.135	(l)
Participaciones no controladoras	<u>165</u>	(m)
	<u>3.300</u>	
Resultado integral total atribuible a:		
Propietarios de la controladora	2.355	(o)
Participaciones no controladoras	<u>45</u>	(p)
	<u>2.400</u>	

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

- (a) 10.000 u.m. de la entidad controladora + 5.000 u.m. de la subsidiaria = 15.000 u.m.
- (b) 4.000 u.m. de la entidad controladora + 2.000 u.m. de la subsidiaria = 6.000 u.m.
- (c) Ejemplos de partidas adicionales, encabezamientos y subtotales que una entidad presenta cuando dicha presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad (véase el párrafo 5.9).
- (d) 100 u.m. de la entidad controladora + 1.000 u.m. de costos de publicidad + 500 u.m. de deterioro del equipamiento de la oficina de ventas + 400 u.m. de la subsidiaria = 2.000 u.m.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

- (e) 2.000 u.m. de la entidad controladora + 1.000 u.m. de la subsidiaria = 3.000 u.m.
- (f) 500 u.m. de la entidad controladora + 500 u.m. de la subsidiaria = 1.000 u.m.
- (g) 40%(6.000 u.m. de ganancia consolidada antes de impuestos) = 2.400 u.m.
- (h) 300 u.m.^(j) de ganancia después de impuestos sobre la venta de una operación discontinuada menos 600 u.m.⁽ⁱ⁾ de pérdida después de impuestos de la operación discontinuada = 300 u.m. de la partida "pérdida del año por una operación discontinuada".
- (i) 1.500 u.m. de ingreso de actividades ordinarias menos 1.000 u.m. del costo de ventas menos 500 u.m. de los costos de distribución menos 1.000 u.m. de costos de administración = 1.000 u.m. de pérdida por una operación discontinuada. 1.000 u.m. menos (40% de 1.000 u.m.) de impuestos = 600 u.m. de pérdida después de impuestos por una operación discontinuada.
- (j) 500 u.m. de ganancia sobre la venta de una operación discontinuada menos (40% de 500 u.m.) de impuestos = 300 u.m. de ganancia después de impuestos sobre la venta de una operación discontinuada.
- (k) 700 u.m. de la entidad controladora + 800 u.m. de la subsidiaria = 1.500 u.m. de pérdidas actuariales antes de impuestos. 1.500 u.m. menos (40% de 1.500 u.m.) de impuestos = 900 u.m. de pérdidas actuariales después de impuestos.
- (l) 2.640 u.m.⁽ⁿ⁾ de la ganancia de la controladora para el año + 75%(660 u.m.^(m)) de la ganancia de la subsidiaria para el año = 3.135 u.m.
- (m) 25%(660 u.m.⁽ⁿ⁾) de la ganancia de la subsidiaria para el año = 165 u.m.

(n)	Controladora	Subsidiaria	Total
	u.m.	u.m.	u.m.
Ingresos de actividades ordinarias	10.000	5.000	15.000
Aumento en el valor razonable de propiedades de inversión	3.000	–	3.000
Costo de ventas	(4.000)	(2.000)	(6.000)
Costos de distribución	(1.600)	(400)	(2.000)
Gastos de administración	(2.000)	(1.000)	(3.000)
Costos financieros	(500)	(500)	(1.000)
Ganancia antes de impuestos	4.900	1.100	6.000
Gasto por impuestos (40% de la ganancia antes de impuestos)	(1.960)	(440)	(2.400)
Ganancia de operaciones continuadas	2.940	660	3.600
Pérdida del año procedente de una operación discontinuada	(300)	–	(300)
GANANCIA DEL PERIODO	2.640	660	3.300

(o) 2.220 u.m.^(q) del resultado integral total de la controladora para el año + 75% (180 u.m.^(q)) del resultado integral total de la subsidiaria para el año = 2.355 u.m.

(p) 25% × (180 u.m.^(q)) del resultado integral total de la subsidiaria para el año = 45 u.m.

(q)	Controladora	Subsidiaria	Total
	u.m.	u.m.	u.m.
Ganancia del año (véase ^(m) arriba)	2.640	660	3.300
Otro resultado integral: pérdidas actuariales sobre los planes de beneficios definidos	(700)	(800)	(1.500)
Efecto del impuesto a las ganancias de las pérdidas actuariales (40%)	280	320	600
Otro resultado integral total del año, neto de impuestos	(420)	(480)	(900)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	2.220	180	2.400

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Respuesta al caso práctico 1: Parte C

Estado consolidado de resultados del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8

(todos los importes se encuentran expresados en unidades monetarias)

	20X8	
Ingresos de actividades ordinarias	15.000	(a)
Costo de bienes vendidos	<u>(6.000)</u>	(b)
Ganancia bruta	9.000	
Otro ingreso: aumento en el valor razonable de propiedades de inversión	3.000	
Costos de distribución	(2.000)	(c)
Gastos de administración	(3.000)	(d)
Costos financieros	<u>(1.000)</u>	(e)
Ganancia antes de impuestos	6.000	
Gasto por impuestos a las ganancias	<u>(2.400)</u>	(f)
Ganancia del año procedente de operaciones continuadas	3.600	
Pérdida del año procedente de una operación discontinuada	<u>(300)</u>	(g)
GANANCIA DEL PERIODO	<u>3.300</u>	
Ganancia atribuible a:		
Propietarios de la controladora	3.135	(k)
Participaciones no controladoras	<u>165</u>	(l)
	<u>3.300</u>	

Estado consolidado del resultado integral del grupo de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X8

(todos los importes se encuentran expresados en unidades monetarias)

	20X8	
GANANCIA DEL PERIODO	3.300	
Otro resultado integral del año, neto de impuestos		
Ganancias actuariales sobre obligaciones de pensión por beneficios definidos, neto de impuestos	<u>(900)</u>	(i)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	<u>2.400</u>	
Resultado integral total atribuible a:		
Propietarios de la controladora	2.355	(n)
Participaciones no controladoras	<u>45</u>	(o)
	<u>2.400</u>	

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

- (a) 10.000 u.m. de la entidad controladora + 5.000 u.m. de la subsidiaria = 15.000 u.m.
- (b) 4.000 u.m. de la entidad controladora + 2.000 u.m. de la subsidiaria = 6.000 u.m.
- (c) 100 u.m. de la entidad controladora + 1.000 u.m. de costos de publicidad + 500 u.m. de deterioro del equipamiento de la oficina de ventas + 400 u.m. de la subsidiaria = 2.000 u.m.
- (d) 2.000 u.m. de la entidad controladora + 1.000 u.m. de la subsidiaria = 3.000 u.m.
- (e) 500 u.m. de la entidad controladora + 500 u.m. de la subsidiaria = 1.000 u.m.
- (f) $40\%(6.000 \text{ u.m. de ganancia consolidada antes de impuestos}) = 2.400 \text{ u.m.}$
- (g) $300 \text{ u.m.}^{(j)}$ de ganancia después de impuestos sobre la venta de una operación discontinuada menos $600 \text{ u.m.}^{(h)}$ de pérdida después de impuestos de la operación discontinuada = 300 u.m. de la partida “pérdida del año por una operación discontinuada”.
- (h) $1.500 \text{ u.m. de ingreso de actividades ordinarias menos } 1.000 \text{ u.m. del costo de ventas menos } 500 \text{ u.m. de los costos de distribución menos } 1.000 \text{ u.m. de costos de administración} = 1.000 \text{ u.m. de pérdida por una operación discontinuada. } 1.000 \text{ u.m. menos } (40\% \text{ de } 1.000 \text{ u.m.}) \text{ de impuestos} = 600 \text{ u.m. de pérdida después de impuestos por una operación discontinuada.}$
- (i) $500 \text{ u.m. de ganancia sobre la venta de una operación discontinuada menos } (40\% \text{ de } 500 \text{ u.m.}) \text{ de impuestos} = 300 \text{ u.m. de ganancia después de impuestos sobre la venta de una operación discontinuada.}$
- (j) $700 \text{ u.m. de la entidad controladora} + 800 \text{ u.m. de la subsidiaria} = 1.500 \text{ u.m. de pérdidas actuariales antes de impuestos. } 1.500 \text{ u.m. menos } (40\% \text{ de } 1.500 \text{ u.m.}) \text{ de impuestos} = 900 \text{ u.m. de pérdidas actuariales después de impuestos.}$
- (k) $2.640 \text{ u.m.}^{(m)}$ de la ganancia de la controladora para el año + $75\%(660 \text{ u.m.}^{(m)})$ de la ganancia de la subsidiaria para el año = 3.135 u.m.
- (l) $25\%(660 \text{ u.m.}^{(m)})$ de la ganancia de la subsidiaria para el año = 165 u.m.

(m)	Controladora u.m.	Subsidiaria u.m.	Total u.m.
Ingresos de actividades ordinarias	10.000	5.000	15.000
Aumento en el valor razonable de propiedades de inversión	3.000		3.000
Costo de ventas	(4.000)	(2.000)	(6.000)
Costos de distribución	(1.600)	(400)	(2.000)
Gastos de administración	(2.000)	(1.000)	(3.000)
Costos financieros	(500)	(500)	(1.000)
Ganancia antes de impuestos	4.900	1.100	6.000
Gasto por impuestos (40% de la ganancia antes de impuestos)	(1.960)	(440)	(2.400)
Ganancia de operaciones continuadas	2.940	660	3.600
Pérdida del año procedente de una operación discontinuada	(300)		(300)
GANANCIA DEL PERIODO	2.640	660	3.300

- (n) $2.220 \text{ u.m.}^{(p)}$ del resultado integral total de la controladora para el año + $75\% (180 \text{ u.m.}^{(p)})$ del resultado integral total de la subsidiaria para el año = 2.355 u.m.
- (o) $25\% \times (180 \text{ u.m.}^{(p)})$ del resultado integral total de la subsidiaria para el año = 45 u.m.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

(p)	<i>Controladora</i>	<i>Subsidiaria</i>	<i>Total</i>
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Ganancia del año (véase ^(m) arriba)	2.640	660	3.300
Otro resultado integral: pérdidas actuariales sobre los planes de beneficios definidos	(700)	(800)	(1.500)
Efecto del impuesto a las ganancias de las pérdidas actuariales (40%)	280	320	600
Otro resultado integral total del año, neto de impuestos	(420)	(480)	(900)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	2.220	180	2.400

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Caso práctico 2

El grupo de la PYME B (entidad controladora y su subsidiaria sin accionistas minoritarios) presenta el estado del resultado integral mediante el enfoque de un único estado. El grupo de la PYME B presentó su estado consolidado del resultado integral en sus estados financieros para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X4 como sigue:

Estado consolidado del resultado integral del grupo de la PYME B para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X4

(en miles de unidades monetarias)

	20X4	20X3
Ingresos de actividades ordinarias	56.231	57.896
Costo de ventas	(25.976)	(17.346)
Otros ingresos	987	145
Costos de distribución	(2.156)	(2.278)
Gastos de administración	(15.436)	(15.987)
Otros gastos	(960)	(1.010)
Costos financieros	(689)	(702)
Ganancia antes de impuestos	12.001	20.718
Gasto por impuestos a las ganancias	(2.700)	(5.180)
GANANCIA DEL PERIODO	9.301	15.538
Otro resultado integral:		
Diferencias de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos	340	(180)
Cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura, neto de impuestos	(80)	(91)
Transferidos a resultados	(33)	37
Otro resultado integral del año, neto de impuestos	227	(234)
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO	9.528	15.304

En 20X5, después de una evaluación integral de las políticas de presentación del grupo, la gerencia decidió clasificar los gastos por su naturaleza. La gerencia espera que el desglose por naturaleza proporcione información que sea más relevante y confiable, ya que la asignación de los costos a las funciones requirió distribuciones arbitrarias.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Un desglose de los ingresos y gastos del grupo para los periodos contables 20X5 y 20X4 se detalla más abajo (en miles de unidades monetarias):

	20X5	20X4
Ingresos de actividades ordinarias	55.457	56.231
Otros ingresos	534	987
Costo de ventas:		
Materiales	(10.568)	(9.987)
Cambio en el inventario	(1.345)	(3.000)
Sueldos, salarios y beneficios	(8.890)	(8.234)
Depreciación	(3.245)	(3.120)
Transporte	(1.010)	(990)
Otros	(640)	(645)
TOTAL	(25.698)	(25.976)
Costos de distribución:		
Publicidad	(1.310)	(1.156)
Sueldos, salarios y beneficios	(1.201)	(1.000)
TOTAL	(2.511)	(2.156)
Gastos de administración:		
Sueldos, salarios y beneficios	(12.345)	(12.404)
Depreciación	(2.220)	(2.388)
Otros	(1.008)	(644)
TOTAL	(15.573)	(15.436)
Otros gastos	(1.010)	(960)
Costos financieros	(601)	(689)
Gasto por impuestos a las ganancias	(2.686)	(2.700)
Otro resultado integral:		
Diferencias de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos	110	340
Cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura, neto de impuestos	(65)	(80)
Transferidos a resultados	(7)	(33)

Elabore, de conformidad con la *NIIF para las PYMES*, el estado consolidado del resultado integral del grupo de la PYME B para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X5.

Sección 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados

Respuesta al caso práctico 2

El grupo de la PYME B presenta el siguiente estado del resultado integral para clasificar los gastos de 20X5 por naturaleza.

Estado del resultado integral del grupo de la PYME B para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X5 (en miles de unidades monetarias)

	20X5	20X4 <i>reexpresadas</i>
Ingresos de actividades ordinarias	55.457	56.231
Otros ingresos	534	987
Variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	(1.345)	(3.000)
Consumos de materias primas y consumibles	(10.568)	(9.987)
Gastos por beneficios a los empleados	(22.436) ^(a)	(21.638)
Gastos por depreciación y amortización	(5.465) ^(b)	(5.508)
Publicidad	(1.310)	(1.156)
Otros gastos	(3.668) ^(c)	(3.239)
Costos financieros	(601) ^(d)	(689)
Ganancia antes de impuestos	10.598	12.001
Gasto por impuestos a las ganancias	(2.686)	(2.700)
GANANCIA DEL PERIODO (atribuible a los propietarios de la controladora)	7.912	9.301
Otro resultado integral:		
Diferencias de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos	110	340
Cambios en el valor razonable de instrumentos de cobertura, neto de impuestos	(65)	(80)
Transferidos a resultados	(7)	(33)
Otro resultado integral del año, neto de impuestos	38	227
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO (atribuible a los propietarios de la controladora)	7.950	9.528

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

- (a) Gasto por beneficios a los empleados (20X5) = 8.890 u.m. + 1.201 u.m. + 12.345 u.m. = 22.436 u.m.
Gasto por beneficios a los empleados (20X4) = 8.234 u.m. + 1.000 u.m. + 12.404 u.m. = 21.638 u.m.
- (b) Gasto de depreciación y amortización (20X5) = 3.245 u.m. + 2.220 u.m. = 5.465 u.m.
Gasto de depreciación y amortización (20X4) = 3.120 u.m. + 2.388 u.m. = 5.508 u.m.
- (c) Otros gastos (20X5) = 1.010 u.m. + 640 u.m. + 1.008 u.m. + 1.010 u.m. = 3.668 u.m.
Otros gastos (20X4) = 990 u.m. + 645 u.m. + 644 u.m. + 960 u.m. = 3.239 u.m.
- (d) Costos financieros (20X5) = 601 u.m.
Costos financieros (20X4) = 689 u.m.