



Consejo Mexicano
de Normas de Información
Financiera y de Sostenibilidad

31 de julio de 2025

Proyecto para auscultación:

NIF B-3

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL

Para recibir comentarios a más tardar el
31 de octubre de 2025

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de
Sostenibilidad

Este proyecto de Norma de Información Financiera es emitido por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad, A. C. (CINIF) para su auscultación.

Derechos de autor © 2025 (en trámite) reservados para el:

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad (CINIF)

Bosque de Ciruelos 186, Piso 9
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, Ciudad de México
Teléfono: (55) 55-96-56-33
Correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

Prohibida la reproducción, traducción, reimpresión o utilización, total o parcial de esta obra, ya sea de manera electrónica, mecánica u otro medio, actual o futuro, incluyendo fotocopia y grabación o cualquier forma de almacenamiento físico o por sistema, sin el permiso por escrito del CINIF. Para cualquier información adicional sobre el uso de este documento, favor de contactar directamente al CINIF.

Información adicional relacionada con el CINIF y las normas de información financiera se encuentra en la página electrónica del CINIF: www.cinif.org.mx



Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad

Bosque de Ciruelos 186, Piso 9
Col. Bosques de las Lomas
C. P. 11700, Ciudad de México

El logotipo del CINIF y los términos “NIF”, “INIF”, “ONIF”, “CINIF”, “Normas de Información Financiera”, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera” y “Orientaciones para la aplicación de las NIF”, son marcas registradas del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad, A. C.

Ciudad de México, a 31 de julio de 2025

A TODOS LOS INTERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad, A. C. (CINIF) emite el actual proyecto de **Norma de Información Financiera B-3, Estado de resultado integral (NIF B-3)**, convocando al envío de comentarios sobre cualquier punto o tópico desarrollado en relación con el proyecto. Los comentarios aportan un mayor beneficio si:

- a) indican el párrafo específico o grupo de párrafos que le son relativos,
- b) contienen razonamientos claros con sustento técnico y, donde sea aplicable,
- c) proporcionan sugerencias de redacción alternativa.

Los comentarios que se reciban por escrito serán analizados y tomados en cuenta para las deliberaciones del Consejo Emisor en el proceso de aprobación del proyecto, sólo si son recibidos a más tardar el **31 de octubre de 2025**.

Este proyecto se emite con el fin de alinear la NIF B-3 con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), particularmente, con la Norma Internacional de Información Financiera 18 (NIIF 18), *Presentación e información a revelar en los estados financieros*, que entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2027.

El objetivo de este proyecto es establecer una nueva estructura del estado de resultado integral y nuevos requerimientos de presentación y revelación de tal forma que las empresas reporten información confiable y útil para los interesados en la información financiera contenida en el Estado de resultado integral.

Con base en su Reglamento de Auscultación, el CINIF publicará los comentarios recibidos en su página electrónica. Las comunicaciones a este respecto deben enviarse por alguna de las siguientes vías:

correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

mensajería: Bosque de Ciruelos 186, Piso 9,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, Ciudad de México

Se agradecerá se envíen los comentarios en archivo formato de texto electrónico y desprotegido. Cualquier disposición normativa previamente promulgada, que se pretenda eliminar o modificar, se mantendrá vigente hasta en tanto la NIF presentada para auscultación se apruebe y entre en vigor.

Este proyecto de NIF B-3 propone su entrada en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 1º de enero de 2028, permitiendo su aplicación anticipada.

Atentamente,

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges
Presidente del Consejo Emisor del CINIF

NIF B-3

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL

CONTENIDO

Capítulo / Sección	Párrafos
INTRODUCCIÓN	IN1 – IN17
Preámbulo	IN1 – IN4
Razones para emitir la NIF B-3	IN5
Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores	IN6 – IN12
Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN13
Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN12 – IN17
10 OBJETIVO	10.1 – 10.2
20 ALCANCE	20.1 – 20.3
30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	30.1
50 NORMAS DE PRESENTACIÓN	51.1 – 54.5.2
51 Aspectos generales	51.1 – 51.8
52 Estado de resultados	52.1.1 – 52.8.15
53 Estado de otros resultados integrales	53.1 – 53.14
54 Consideraciones adicionales de presentación	54.1.1 – 54.5.2
60 NORMAS DE REVELACIÓN	60.1 – 68.12
Normas de revelación generales	

61	Revelaciones en notas a los estados financieros	61.1 – 61.2
-----------	--	-------------

62	Entidades con actividades principales de negocio especificadas	62.1
-----------	---	------

Normas de revelación para entidades de interés público

66	Utilidad por acción	66.1
-----------	----------------------------	------

67	Revelaciones en notas a los estados financieros	67.1 – 67.4
-----------	--	-------------

68	Revelación de Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación	68.1 – 68.12
-----------	---	--------------

70	VIGENCIA	70.1
-----------	-----------------	------

80	TRANSITORIOS	80.1 – 80.2
-----------	---------------------	-------------

APÉNDICE

A	Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación
----------	---

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF B-3

NIF B-3

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

- IN1** En el año 2007 entró en vigor la NIF B-3, *Estado de resultados*, emitida por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad (CINIF), la cual derogó el anterior Boletín B-3, *Estado de resultados*, con el objetivo de lograr el primer alineamiento importante con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- IN2** En el año 2013 entró en vigor la NIF B-3, *Estado de resultado integral*. Esa NIF estableció que los otros resultados integrales (ORI), que antes se reconocían directamente en el capital contable, deben presentarse enseguida de la utilidad o pérdida neta, por considerar que son parte de los ingresos, costos y gastos del periodo; esto dio lugar a introducir el concepto de utilidad o pérdida integral, motivo por el cual, también cambió el nombre del estado financiero. Adicionalmente, se eliminó la presentación segregada de ciertas partidas como no ordinarias.
- IN3** En el año 2025, como parte del proyecto de revelaciones revisadas, se realizaron ajustes a las revelaciones requeridas por la NIF B-3, para diferenciar las revelaciones requeridas para las Entidades de Interés Público (EIP).
- IN4** En julio 2025 se emite el proyecto para auscultación de una nueva NIF B-3, *Estado de resultado integral*, previendo su entrada en vigor para entidades cuyos ejercicios se inicien a partir del 1º de enero de 2028, con la propuesta de permitir su aplicación anticipada para el 1º de enero de 2027.

Razones para emitir la NIF B-3

- IN5** Considerando los cambios a nivel internacional en la presentación y revelaciones del estado de resultado integral, en específico, los derivados de la emisión de la NIIF 18, *Presentación de Información a Revelar en los Estados Financieros*, por parte del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) en abril de 2024 y en vigor a partir de los ejercicios que inician el 1º de enero de 2027, el CINIF decidió desarrollar una nueva NIF B-3 para alinearla con la NIIF 18 en todo lo aplicable a las entidades que operan en el entorno mexicano.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

Bases para la preparación del estado de resultado integral

- IN6** Se establece que, al elaborar el estado de resultado integral, además de aplicar esta NIF, una entidad debe atender a lo establecido en la NIF B-1, *Bases para la preparación de los estados financieros*.

Cambio de estructura del estado de resultado integral

- IN7** Se realiza un cambio en la estructura del estado de resultado integral, debido a que los ingresos, costos y gastos deberán presentarse en alguna de las cinco categorías que se definen en esta NIF B-3:

- a) categoría de operación;
- b) categoría de inversión;
- c) categoría de financiamiento;
- d) categoría de impuestos a la utilidad; y
- e) categoría de operaciones discontinuadas.

- IN8** En la nueva estructura propuesta se destaca la incorporación de las categorías de inversión y de financiamiento, así como la eliminación del actual rubro denominado “Resultado Integral de Financiamiento” (RIF) el cual ya no es requerido debido a que las partidas que lo componen deben presentarse en la categoría de la partida que les dio origen; en consecuencia, cambian algunas normas de clasificación en cada categoría.

- IN9** Esta nueva estructura pretende proporcionar una mejor representación de los ingresos, costos y gastos atendiendo a la sustancia económica de las transacciones y otros eventos, tomando en cuenta a las actividades principales de negocios de una entidad. La nueva estructura del estado de resultado integral coadyuva a proporcionar información más útil para la toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros de una entidad.

Entidades con actividades principales de negocio especificadas

- IN10** Se establecen normas particulares para la presentación del estado de resultado integral de las entidades cuyas actividades principales de negocio corresponden a operaciones que por su naturaleza podrían clasificarse en las categorías de inversión o de financiamiento, no obstante, al tratarse de actividades principales de negocio de la entidad resulta más apropiado presentarlas dentro de la categoría de operación.

Revelación de Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación

IN11 Se requiere a las EIP la revelación de las Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MDM). Una MDM se define como un subtotal de ingresos, costos y gastos que:

- a) una entidad utiliza en comunicaciones públicas distintas de los estados financieros;
- b) una entidad utiliza para comunicar a los usuarios de los estados financieros la opinión de la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MATDO) sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto; y
- c) no se incluye en la lista proporcionada por esta NIF en la que se mencionan las medidas que no deben considerarse como MDM, ni constituye una medida cuya presentación o revelación sea requerida expresamente por las NIF particulares.

IN12 La revelación de las MDM tiene por objetivo proporcionar a los usuarios de los estados financieros información clara sobre la forma en que la MATDO evalúa el desempeño financiero de la entidad. Asimismo, busca facilitar la comprensión de dichas medidas, de su utilidad para los usuarios de los estados financieros y de la forma en que estas se vinculan o difieren respecto de las que se establecen en las propias NIF.

Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF

IN13 Esta NIF se basa principalmente en el Marco Conceptual incluido en la NIF A-1, especialmente en los siguientes capítulos:

- a) Capítulo 30, *Objetivo de los estados financieros* – que define los estados financieros básicos que presentan información completa para el usuario de la información financiera de una entidad, entre los que se encuentra el estado de resultado integral;
- b) Capítulo 40, *Características cualitativas de los estados financieros* – en la que se establece que los estados financieros de una entidad deben ser comparables tanto con los de la propia entidad, a través del tiempo, como con los de otras entidades. Esta NIF coadyuva a que los estados financieros de diferentes entidades sean comparables entre sí, dado que define la estructura básica del estado de resultado integral;
- c) Capítulo 50, *Elementos básicos de los estados financieros* – que define los elementos básicos de los estados financieros; específicamente, en relación con esta NIF, define los ingresos, costos, gastos, utilidad o pérdida neta, otros resultados integrales y resultado integral que son los elementos que conforman el estado de resultado integral;

- d) Capítulo 80, *Presentación y revelación* – que establece las normas generales para la presentación del estado de resultado integral y las revelaciones en las notas a los estados financieros.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

- IN14** El contenido de esta NIF está alineado con la Norma Internacional de Información Financiera 18 (NIIF 18), *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros*, salvo lo señalado en los párrafos siguientes.
- IIN15** En la NIIF 18 se señala que una entidad que invierte como actividad principal de negocio en inversiones en asociadas, negocios conjuntos y subsidiarias no consolidadas debe clasificar los ingresos, costos y gastos relacionados con estas inversiones en:
- a) la categoría de inversión, si las inversiones se contabilizan aplicando el método de participación; o
 - b) la categoría de operación si las inversiones no se contabilizan aplicando el método de participación.
- IN 16** De acuerdo con la NIIF 18 existen algunas inversiones que no se valúan por el método de participación bajo ciertas condiciones. Con base en las NIF todas las inversiones en asociadas, negocios conjuntos y subsidiarias no consolidadas se valúan aplicando el método de participación, por lo que no se adoptó la clasificación que señala la NIIF 18 y en cualquier caso, los ingresos, costos o gastos relacionados con dichas inversiones deben clasificarse en la categoría de inversión.
- IN 17** De acuerdo con la NIIF 18, en la adquisición de un negocio que incluya activos que generarán ingresos, costos y gastos que se clasificarán en la categoría de operación, la ganancia en compra también debe clasificarse en la categoría de operación, así como las valuaciones de una contraprestación contingente. En la NIF B-3, ambos conceptos deben clasificarse en la categoría de inversión.

La NIF B-3, *Estado de resultado integral*, está integrada por los párrafos incluidos en los Capítulos 10 al 80, los cuales tienen el mismo carácter normativo y por el Apéndice A, que no es normativo. La NIF B-3 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el *Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera* establecido en la NIF A-1.

NIF B-3

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL

10 OBJETIVO

- 10.1** El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la presentación del estado de resultado integral, los requerimientos mínimos de su contenido y las normas de revelación, con el propósito de asegurar que dicho estado proporciona información relevante y útil para los usuarios de los estados financieros en su toma de decisiones en relación con una entidad y para que los estados de resultado integral sean comparables con los de otras entidades y con los de la propia entidad a través del tiempo.
- 10.2** Al elaborar el estado de resultado integral, además de esta NIF, una entidad debe aplicar los requerimientos para los estados financieros establecidos en la NIF B-1, *Bases para la preparación de los estados financieros*.

20 ALCANCE

- 20.1** Las disposiciones de esta NIF son aplicables a las entidades lucrativas que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-1, *Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera*, Capítulo 30, *Objetivo de los estados financieros*.
- 20.2** Las entidades con propósitos no lucrativos no se encuentran comprendidas dentro del alcance de esta NIF. Dichas entidades no emiten *estado de resultado integral* y, en su lugar, emiten un *estado de actividades*, el cual se rige por lo dispuesto en la NIF B-16, *Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos*.
- 20.3** Esta NIF no trata normas particulares de reconocimiento, ni la valuación de las operaciones que se reconocen como ingresos, costos o gastos, dado que dichas disposiciones corresponden a otras NIF particulares; asimismo, estas últimas son las que establecen los criterios específicos de presentación y revelación de dichas operaciones.

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

- 30.1** Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que se especifican:
- a) costo — es el valor de los recursos que se entregan o prometen entregar a cambio de un bien o un servicio adquirido por la entidad, con la intención de generar ingresos. Cuando los costos tienen un potencial para generar ingresos en el futuro, representan un activo;

- b) gasto — es una erogación que no puede identificarse claramente con un *ingreso* relativo o que perdió su potencial generador de *ingresos*;
- c) importancia relativa — es la característica cualitativa de un elemento de los estados financieros y sus notas que se origina por el *riesgo* de que su omisión o presentación errónea afecte la percepción de los usuarios generales en relación con su toma de decisiones;
- d) ingreso — es el incremento de los *activos* o el decremento de los *pasivos* de una entidad, durante un *periodo contable*, con un impacto favorable en la *utilidad o pérdida neta* y, consecuentemente, en el *capital contable* y que es distinto de los aumentos relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad;
- e) notas de los estados financieros — son explicaciones que amplían el origen y significado de las partidas y cifras que se presentan en dichos estados; proporcionan información acerca de la entidad y sus transacciones y otros eventos que la han afectado o podrían afectarla económicamente; así como, sobre la repercusión de políticas contables y de cambios significativos. Son parte integrante de los estados financieros y su objeto es complementarlos con información relevante; revelan las políticas contables, así como, los métodos, supuestos y juicios utilizados al estimar los montos presentados en los estados financieros;
- f) operación discontinuada — es un componente de una entidad, importante, que ha sido separado del resto, destinado para su disposición y:
 - i. representa una línea de negocio o un área geográfica;
 - ii. es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación; o
 - iii. es una entidad subsidiaria que desde su adquisición está destinada exclusivamente a ser vendida; y
- g) reciclaje — es la transferencia entre elementos del *capital ganado*, desde *Otro Resultado Integral* (ORI) hacia la *utilidad (pérdida) neta*, que no modifica el *resultado integral*.

50 NORMAS DE PRESENTACIÓN

51 Aspectos generales

- 51.1 Con base en la NIF B-1, una entidad debe presentar los estados financieros básicos y sus notas (estados financieros) entre los que se incluye el estado de resultado integral.
- 51.2 La información contenida en el estado de resultado integral, junto con la de los otros estados financieros, es útil al usuario para contar con elementos de juicio respecto,

entre otras cuestiones, a la eficiencia operativa de una entidad, su rentabilidad, así como los riesgos que puedan impactar los estados financieros, conforme a lo establecido en la NIF A-1, Capítulo 30.

- 51.3** Con base en la NIF A-1, Capítulo 50, *Elementos básicos de los estados financieros*, el estado de resultado integral de una entidad tiene por objetivo presentar la información relativa a los ingresos, costos y gastos, que resulten de sus operaciones en un periodo contable, mediante un adecuado enfrentamiento de sus ingresos con los costos y gastos, para determinar la utilidad o pérdida neta, así como el resultado integral del periodo.
- 51.4** Una entidad debe presentar las partidas de ingreso, costo y gasto devengadas en un periodo contable dentro del estado de resultado integral, a menos que una NIF requiera o permita algo distinto; por ejemplo, otras NIF requieren que ciertos costos o gastos se capitalicen en el valor de los activos, como en el caso de los intereses directamente atribuibles a la adquisición de determinados activos calificables como inventarios, propiedades, planta y equipo, o activos intangibles.
- 51.5** En términos generales, los ingresos deben presentarse en forma separada de los costos y gastos, a menos que esta u otra NIF particular permita su presentación compensada, es decir, en forma neta.

Estructura del estado de resultado integral

- 51.6** Una entidad puede elegir presentar el estado de resultado integral, como sigue:
- a) en dos estados:
 - i. Estado de resultados – debe incluir todos los ingresos, costos y gastos que conforman este estado, clasificados en las categorías correspondientes y considerando los subtotales y totales que se indican en la sección 52 de esta NIF, hasta finalizar con la presentación de la utilidad o pérdida neta; y
 - ii. Estado de otros resultados integrales – debe partir de la utilidad o pérdida neta con la que concluyó el estado de resultados y, enseguida, deben presentarse los otros resultados integrales (ORI) así como la participación de la entidad en los ORI de otras entidades y concluir con la presentación del resultado integral, atendiendo a lo que se indica en la sección 53 de esta NIF.
 - b) en un solo estado: Estado de resultado integral – debe presentarse primero el estado de resultados, como se describe en el inciso a) i., anterior y enseguida, deben presentarse los ORI así como la participación de la entidad en los ORI de otras entidades y concluir con la presentación del resultado integral.
- 51.7** Si en un determinado periodo contable, una entidad no generó ORI, debe presentar el estado conforme se indica en el inciso a) i), del párrafo anterior, a menos que en

los estados que se presenten comparativos se hubieran generado ORI y la entidad hubiese optado, para esos estados, por la presentación mencionada en el inciso b) del párrafo anterior.

- 51.8** La presentación adoptada por una entidad, según el párrafo 51.6, debe utilizarse en forma consistente. Cuando una entidad cambie de opción, este hecho debe tratarse como un cambio en políticas contables y debe aplicarse, con base en la NIF B-1, en forma retrospectiva para todos los estados financieros de periodos anteriores que se presenten en forma comparativa con el del periodo actual.

52 Estado de resultados

52.1 Categorías en el estado de resultados

- 52.1.1** Una entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos incluidos en el estado de resultados en una de las siguientes cinco categorías:

- a) categoría de operación;
- b) categoría de inversión;
- c) categoría de financiamiento;
- d) categoría de impuestos a la utilidad; y
- e) categoría de operaciones discontinuadas.

- 52.1.2** Para clasificar los ingresos, costos y gastos en las categorías de operación, de inversión y de financiamiento, una entidad debe evaluar si tiene alguna actividad principal de negocio especificada, es decir, una actividad para la cual por su naturaleza, ciertos ingresos, costos o gastos relativos serían clasificados en las categorías de inversión o de financiamiento, pero al ser catalogada como una actividad principal de negocio de la entidad resulta más apropiado clasificarlos en la categoría de operación; tal es el caso de una actividad relativa a:

- a) inversión en activos que podrían ser clasificados en la categoría de inversión; o
- b) proporcionar financiamiento a clientes, en donde los ingresos, costos o gastos relacionados con los fondos para financiar dicha actividad podrían clasificarse, por su naturaleza, en la categoría de financiamiento.

- 52.1.3** En caso de que una entidad determine que tiene alguna actividad principal de negocio especificada, además de lo previsto para cada categoría, debe aplicar lo establecido en la subsección para *entidades con actividades principales de negocio especificadas*, en los párrafos 52.8.1 a 52.8.15.

52.2 Categoría de operación

52.2.1 Una entidad debe clasificar en la categoría de operación tanto los ingresos, costos y gastos provenientes de sus actividades principales de negocio, como los que no cumplan con las características para ser clasificados en cualquiera de las otras categorías, independientemente de que sean frecuentes o no.

52.2.2 Esta categoría comprende los importes originados por conceptos tales como:

- a) ventas o ingresos, netos;
- b) costos y gastos de operación; y
- c) otros ingresos, costos y gastos.

Ventas o ingresos, netos

52.2.3 Este rubro se integra principalmente por los ingresos que genera una entidad por la venta de inventarios, la prestación de servicios o por cualquier otro concepto que se derive de sus actividades principales de negocio y que representan la principal fuente de ingresos para la entidad.

52.2.4 Los importes correspondientes a descuentos y bonificaciones comerciales otorgados a los clientes en el periodo, así como a las devoluciones efectuadas, deben disminuirse de las ventas o ingresos del periodo con el objetivo de presentar el importe de las ventas o ingresos de forma neta.

Costos y gastos de operación

52.2.5 En estos rubros deben incluirse los costos y gastos relativos a las actividades principales de negocio de una entidad devengados en el periodo, atendiendo a lo establecido en la NIF A-1, Capítulo 20, *Postulados básicos*, particularmente, al postulado de *Asociación de costos y gastos con ingresos*.

52.2.6 Existen algunos gastos que, aun cuando no son frecuentes, son inherentes a las actividades principales de negocio de una entidad, por lo que deben presentarse en este apartado; por ejemplo, los costos de una huelga o de las reparaciones por daños de un evento catastrófico.

Otros ingresos, costos y gastos

52.2.7 Incluye todos los ingresos, costos y gastos que una entidad no puede asociar con las categorías de inversión o financiamiento.

Presentación de los costos y gastos clasificados en la categoría de operación

52.2.8 En la categoría de operación del estado de resultados, en atención a las prácticas del sector o industria al que pertenece, una entidad debe clasificar y presentar los costos y gastos de forma que se proporcione información más útil a los usuarios. Para ello, puede utilizar uno o ambos de los siguientes criterios:

- a) la naturaleza de los costos y gastos; o
- b) la función de los costos y gastos dentro de la entidad.

52.2.9 Un rubro debe comprender los costos y gastos agrupados sobre la base de solo uno de los criterios del párrafo anterior, pero no es necesario utilizar el mismo criterio como base de agrupación para los costos y gastos de otros rubros.

52.2.10 Al determinar cómo utilizar los criterios de naturaleza y función para proporcionar información financiera útil, una entidad debe analizar:

- a) qué costos y gastos proporcionan la información más útil sobre los principales componentes o impulsores de la rentabilidad de la entidad;
- b) qué costos y gastos de los estados financieros representan mejor la forma en que se gestiona el negocio y cómo informa la administración internamente;
- c) cuál es la práctica habitual del sector industrial al que pertenece una entidad; y
- d) si la asignación de determinados costos y gastos por función fuera arbitraria hasta el punto en que no proporcione una representación fiel de las funciones, la entidad debe clasificar dichos costos y gastos por naturaleza.

52.2.11 La clasificación adoptada por una entidad para la presentación de sus costos y gastos debe utilizarse en forma consistente, a menos que se presenten las situaciones a que se refiere la NIF B-1. Cuando la entidad cambie de opción, la nueva presentación debe reconocerse como un cambio en políticas contables y, con base en la NIF B-1, debe reconocerse en forma retrospectiva para todos los estados financieros de periodos anteriores que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.

Clasificación por naturaleza

52.2.12 Al clasificar los costos y gastos por naturaleza, una entidad debe proporcionar información sobre los costos y gastos de operación clasificados según la naturaleza de los recursos económicos consumidos para realizar las actividades de la entidad, sin referencia a las actividades en las cuales se consumieron esos recursos económicos. Usualmente el sector servicios utiliza esta clasificación.

52.2.13 En una clasificación basada en la naturaleza, los costos y gastos deben desglosarse en sus componentes principales. Un ejemplo de este desglose es el siguiente:

- a) consumo de inventarios;
- b) sueldos, prestaciones y demás beneficios a los empleados;
- c) depreciación, pérdidas por deterioro y resultado neto por baja, de propiedades, planta y equipo;

- d) comisiones;
- e) mantenimiento;
- f) gastos por rentas de corto plazo o de bajo valor;
- g) publicidad; y
- h) otros.

Clasificación por función

52.2.14 En una clasificación por función, una entidad debe agrupar los costos y gastos de operación según la actividad con la que se relaciona el recurso consumido. Esta clasificación tiene como característica fundamental que agrupa en rubros genéricos los distintos conceptos de costos y gastos. Por lo tanto, al clasificar los costos y gastos por función, una entidad podría:

- a) agrupar en varios rubros por función, por ejemplo, agrupar en diferentes rubros el costo de ventas, los gastos de investigación y desarrollo y otros costos y gastos relacionados con recursos económicos de la misma naturaleza, como el gasto por beneficios a los empleados; y
- b) agrupar en un solo rubro por función, por ejemplo, en el rubro de costo de ventas, agrupar los gastos relativos a recursos económicos de distinta naturaleza: como el costo por materias primas, el gasto por beneficios a los empleados, la depreciación y la amortización.

Costo de ventas

52.2.15 Si una entidad utiliza una clasificación por función, en la categoría de operación debe presentar el costo de ventas, de bienes o de servicios, en forma separada de los demás costos y gastos generales. El costo de ventas debe incluir el total de los costos de los inventarios vendidos en el periodo de acuerdo con lo establecido en la NIF C-4, *Inventarios*. Comúnmente, los sectores comercial e industrial utilizan esta clasificación.

52.2.16 Una entidad puede elegir si presenta o no un subtotal para la utilidad bruta, la cual corresponde a la diferencia entre las ventas o ingresos, netos y el costo de ventas relativo. En una clasificación basada en la naturaleza de los costos y gastos no se presenta el costo de ventas.

Gastos generales

52.2.17 En este rubro deben presentarse agrupados en rubros genéricos, los costos y gastos relativos a las actividades principales de negocio de una entidad. Los rubros que comúnmente se presentan son:

- a) *gastos de venta y distribución* – son los que se derivan de los esfuerzos de la entidad para comercializar sus bienes o servicios;
- b) *gastos de administración* – son aquellos en los que incurre una entidad para controlar sus operaciones; y
- c) *gastos de investigación* – son los que se derivan de la búsqueda de nuevas alternativas de negocios o productos y servicios.

Clasificación combinada, por función y por naturaleza

52.2.18 Una entidad puede utilizar una clasificación combinada, que es la que incluye ciertos gastos clasificados por función y algunos otros, clasificados por naturaleza.

52.2.19 Ciertos sectores o industrias suelen presentar sus costos y gastos utilizando una combinación de criterios, por lo cual, esta NIF permite la clasificación y presentación de una parte de sus costos y gastos por función y la otra parte, por naturaleza; por ejemplo, en el sector de hotelería, los gastos departamentales: rentas de habitaciones, restaurantes, bar, etc., se clasifican normalmente por función; mientras que los gastos generales suelen presentarse por naturaleza.

52.3 **Categoría de inversión**

52.3.1 Una entidad debe clasificar en la categoría de inversión los ingresos, costos y gastos derivados de los siguientes activos:

- a) inversiones en entidades asociadas, negocios conjuntos, subsidiarias no consolidadas y otras inversiones permanentes;
- b) efectivo y equivalentes al efectivo; y
- c) otros activos que generan un rendimiento de forma individual y en gran medida independiente de los demás recursos de la entidad; tales como, instrumentos de deuda o de capital; propiedades de inversión; o activos relacionados con operaciones de arrendamiento operativo o financiero.

52.3.2 Esta categoría comprende, en relación con los activos mencionados en el párrafo anterior:

- a) los ingresos que generen;
- b) los ingresos, costos y gastos que surgen de su valuación inicial y posterior, incluyendo la baja en cuentas de dichos activos; y
- c) los costos incrementales directamente atribuibles a su adquisición y disposición; por ejemplo, los costos de transacción y los costos de su venta.

52.3.3 Los ingresos, costos y gastos a que se refiere el párrafo anterior suelen incluir:

- a) intereses;
- b) dividendos;
- c) ingresos por arrendamiento operativo;
- d) depreciaciones, por ejemplo, de activos en arrendamiento operativo;
- e) pérdidas por deterioro y las reversiones de las mismas;
- f) pérdidas y ganancias de valor razonable, por ejemplo, de equivalentes de efectivo;
- g) participación en la utilidad o pérdida neta de los negocios conjuntos, las asociadas y las subsidiarias no consolidadas, determinada con base en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes*;
- h) ingresos, costos y gastos derivados de la baja en cuentas del activo, o de su clasificación y valuación como mantenido para la venta; y
- i) la ganancia en compra a precio de ganga y las nuevas valuaciones de la contraprestación contingente, en una combinación de negocios.

52.3.4 Son activos que no generan un rendimiento en forma individual e independiente, los que una entidad utiliza de forma combinada para producir o suministrar bienes o servicios, tales como:

- a) propiedades, planta y equipo;
- b) activos que surgen de la producción o el suministro de bienes y servicios, por ejemplo, las cuentas por cobrar por dichos bienes y servicios; y
- c) si la entidad proporciona financiamiento a los clientes como actividad principal de negocio, cualquier préstamo a un cliente.

52.3.5 Los ingresos, costos y gastos derivados de los activos descritos en el párrafo anterior deben clasificarse en la categoría de operación; estos pueden incluir, por ejemplo:

- a) ingresos por venta de bienes o servicios producidos o suministrados por la entidad;
- b) ingresos por intereses;
- c) depreciación y amortización;
- d) pérdidas por deterioro y reversiones de las mismas; y
- e) ingresos, costos y gastos derivados de la baja en cuentas del activo, o de su

clasificación y valuación como mantenido para la venta.

52.4 **Categoría de financiamiento**

52.4.1 Para determinar qué ingresos, costos y gastos deben clasificarse en la categoría de financiamiento, una entidad debe distinguir entre los pasivos que surgen de transacciones que solo implican la obtención de financiamiento y los pasivos que no solo implican la obtención de financiamiento.

Pasivos que surgen de transacciones que solo implican la obtención de financiamiento

52.4.2 En transacciones que solo implican la obtención de financiamiento, una entidad:

- a) recibe financiamiento en forma de efectivo, o la extinción de un pasivo financiero, o la recepción de instrumentos de capital propio de la entidad; y
- b) en una fecha posterior, liquida el financiamiento a cambio de efectivo o de sus propios instrumentos de capital.

52.4.3 Los pasivos que surgen de transacciones que solo implican la obtención de financiamiento incluyen:

- a) la emisión de un instrumento de deuda que se liquidará en efectivo, como obligaciones, préstamos, pagarés y bonos; en estos casos, una entidad recibe y liquida en efectivo;
- b) un pasivo que surge de un acuerdo de financiamiento para pago a proveedores cuando se da de baja la cuenta por pagar por bienes o servicios: una entidad se libera del pasivo financiero a cambio de efectivo;
- c) la emisión de un bono que se liquidará mediante la entrega de sus propias acciones: la entidad recibe efectivo y entregará a cambio sus propios instrumentos de capital; y
- d) una obligación para que una entidad compre sus propios instrumentos de capital: una entidad recibe sus propios instrumentos de capital y devolverá efectivo a cambio (recompra de acciones).

52.4.4 Para los pasivos que solo implican la obtención de financiamiento, excepto por lo establecido en los párrafos 54.4.3 a 54.4.7, una entidad debe clasificar en la categoría de financiamiento los importes relativos a:

- a) los ingresos, costos y gastos que surjan de la valuación inicial y posterior de los pasivos, incluida la baja en cuentas de los pasivos; y
- b) los gastos incrementales directamente atribuibles a la emisión y extinción de los pasivos; por ejemplo, los costos de transacción.

52.4.5 Entre los ingresos, costos y gastos procedentes de los pasivos que solo implican la obtención de financiamiento, se incluyen los siguientes:

- a) gastos por intereses; por ejemplo, sobre instrumentos de deuda emitidos;
- b) ganancias y pérdidas por valor razonable; por ejemplo, de un pasivo designado a valor razonable con cambios en resultados del periodo;
- c) dividendos sobre acciones emitidas clasificadas como pasivos; y
- d) ingresos, costos y gastos derivados de la baja en cuentas del pasivo.

Pasivos que surgen de transacciones que no solo implican la obtención de financiamiento

52.4.6 Los pasivos que surgen de transacciones que no solo implican la obtención de financiamiento (aquellos que se derivan de transacciones diferentes a las descritas en el párrafo 52.4.2) y para los que alguna norma particular requiere determinar el costo financiero que les es relativo, excepto por lo establecido en los párrafos 54.4.3 a 54.4.7, una entidad debe clasificar en la categoría de financiamiento los ingresos, costos y gastos por intereses y por las variaciones en tasas de interés.

52.4.7 Los pasivos que no solo implican la obtención de financiamiento incluyen, entre otros:

- a) cuentas por pagar por bienes o servicios que se liquidarán en efectivo – una entidad recibe bienes o servicios, no financiamiento;
- b) pasivos por contratos – una entidad devolverá bienes o servicios, no efectivo o sus propios instrumentos de capital;
- c) pasivos por arrendamiento – una entidad recibe un activo por derecho de uso, no financiamiento;
- d) pasivos por pensiones de beneficios definidos – una entidad recibe servicios de los empleados, no financiamiento;
- e) provisiones por retiro de servicio de propiedades, planta y equipo o por su restauración – una entidad no recibe un financiamiento; y
- f) una provisión para litigios – una entidad no recibe financiamiento.

52.4.8 Entre los ejemplos de ingresos, costos y gastos procedentes de los pasivos que no solo implican la obtención de financiamiento y que se requiere que una entidad clasifique en la categoría de financiamiento, se incluyen:

- a) los gastos por intereses de las cuentas por pagar derivadas de la compra de bienes o servicios, aplicando la NIF C-19, *Instrumentos financieros por pagar*;
- b) los gastos por intereses de un pasivo contractual con un componente importante

de financiamiento, tal como especifica la NIF D-1, *Ingresos por contratos con clientes*;

- c) los gastos por intereses de un pasivo por arrendamiento, aplicando la NIF D-5, *Arrendamientos*;
- d) los gastos (ingresos) netos por intereses de un pasivo (activo) neto por beneficios definidos, aplicando la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*; y
- e) el aumento del importe descontado de una provisión derivado del paso del tiempo y el efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento sobre las provisiones, aplicando la NIF C-19.

52.4.9 Los ingresos, costos y gastos relativos a pasivos que surgen de transacciones que no solo implican la obtención de financiamiento, distintos a los mencionados en el párrafo 52.4.6, deben clasificarse en la categoría de operación, tales como:

- a) los gastos reconocidos por el consumo de los bienes o servicios adquiridos descritos en el inciso a) del párrafo anterior;
- b) el costo de los servicios actuales y pasados derivados de un plan de beneficios definidos, aplicando la NIF D-3; y
- c) las nuevas valuaciones del valor razonable de un pasivo por contraprestación contingente en una combinación de negocios reconocida aplicando la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*.

52.5 **Categoría de impuestos a la utilidad**

52.5.1 Una entidad debe clasificar en la categoría de impuestos a la utilidad los gastos o ingresos por impuestos a la utilidad devengados en el periodo determinados con base en la NIF D-4, *Impuesto a la utilidad*, sin incluir el impuesto atribuible a la categoría de operaciones discontinuadas, a los ORI y a la participación en los ORI de otras entidades.

52.6 **Categoría de operaciones discontinuadas**

52.6.1 Una entidad debe clasificar en la categoría de operaciones discontinuadas los ingresos, costos y gastos procedentes de las operaciones discontinuadas, tal como requiere la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*, netos de los impuestos a la utilidad y la participación de los trabajadores en la utilidad de las empresas (PTU), correspondientes.

52.7 **Subtotales y totales a presentar en el estado de resultados**

52.7.1 Una entidad debe presentar en el estado de resultados, como mínimo, los siguientes subtotales y totales:

- a) utilidad o pérdida de operación;

- b) utilidad o pérdida antes de financiamiento;
- c) utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad;
- d) utilidad o pérdidas de operaciones continuas; y
- e) utilidad o pérdida neta.

Utilidad o pérdida de operación

- 52.7.2** La utilidad o pérdida de operación comprende todos los ingresos, costos y gastos clasificados en la categoría de operación.

Utilidad o pérdida antes de financiamiento

- 52.7.3** El resultado antes de financiamiento comprende:
- a) la utilidad o pérdida de operación; y
 - b) los ingresos, costos y gastos clasificados en la categoría de inversión.

- 52.7.4** El subtotal de utilidad o pérdida antes de financiamiento no debe presentarse en el caso previsto en el párrafo 52.8.14.

Utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad

- 52.7.5** Este subtotal representa el importe que resulta de enfrentar los ingresos, costos y gastos incluidos en las categorías de operación, de inversión y de financiamiento.

Utilidad o pérdida de operaciones continuas

- 52.7.6** Es la suma algebraica de la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad y el importe de la categoría de impuestos a la utilidad. En caso de no existir operaciones discontinuadas, este importe debe considerarse como la utilidad o pérdida neta; por lo que la utilidad o pérdida de operaciones continuas solo se presentaría en el caso en que existieran operaciones discontinuadas en el periodo de informe.

Utilidad o pérdida neta

- 52.7.7** Se determina mediante la suma algebraica de la utilidad o pérdida de operaciones continuas y los importes de la categoría de operaciones discontinuadas; en caso de no existir operaciones discontinuadas, se determina mediante la suma de la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad y el importe de los impuestos a la utilidad.
- 52.7.8** La utilidad o pérdida neta es el total de los ingresos menos los costos y gastos incluidos en el estado de resultados del periodo. Por consiguiente, comprende todos

los ingresos, costos y gastos clasificados en las cinco categorías del estado de resultados.

52.7.9 Una entidad debe presentar en el estado de resultados del periodo, fuera de todas las categorías, una distribución de la utilidad o pérdida según sea atribuible a:

- a) la participación no controladora; y
- b) la participación controladora.

52.8 **Entidades con actividades principales de negocio especificadas**

52.8.1 De acuerdo con lo señalado en el párrafo 52.1.2, para clasificar los ingresos, costos y gastos en las categorías de operación, inversión y financiamiento, una entidad debe evaluar si tiene una actividad principal de negocio especificada; para dicha evaluación debe considerar lo establecido en esta subsección.

52.8.2 Una entidad debe utilizar su juicio profesional para evaluar y concluir si tiene una actividad principal de negocio especificada; dicha evaluación debe basarse en pruebas y en hechos y no en una mera afirmación. Un indicador de este hecho es que usualmente la información se presente con subtotales para mostrar el rendimiento neto de dichas actividades para el análisis de usuarios internos o externos; otro indicador puede ser la información de segmentos operativos, cuando el rendimiento de dicho segmento es un indicador importante del rendimiento de operación de la entidad.

52.8.3 Entre los ejemplos de entidades que podrían invertir en activos como actividad principal de negocio se incluyen:

- a) entidades de inversión, las cuales obtienen fondos de uno o más inversionistas con el propósito de prestar a dichos inversionistas servicios de administración de inversiones;
- b) compañías de propiedades de inversión; y
- c) entidades aseguradoras.

52.8.4 Entre los ejemplos de entidades que podrían proporcionar financiamiento a los clientes como actividad principal de negocio se incluyen:

- a) instituciones de crédito y otras entidades que otorgan financiamiento;
- b) entidades que proporcionan financiamiento a clientes para adquirir los productos de la entidad; y
- c) arrendadores que proporcionan financiamiento a los clientes en arrendamientos financieros.

52.8.5 Cuando una entidad tiene más de una actividad principal de negocio, por ejemplo, una entidad que fabrica un producto y también proporciona financiamiento a los clientes, esta puede determinar que tanto su actividad de fabricación como la de financiamiento a los clientes son actividades principales de negocio. Para clasificar los ingresos, costos y gastos en las categorías de operación, inversión o financiamiento, debe determinarse si uno de los dos, o ambos, invertir en activos y proporcionar financiamiento a los clientes, son actividades principales de negocio y por lo tanto deben clasificarse en la categoría de operación los ingresos, costos y gastos relacionados que, si no fuera actividad principal de negocio, se habrían clasificado en la categoría de inversión o de financiamiento.

52.8.6 Un cambio en el resultado de la evaluación derivado de cambios en las circunstancias actuales no modifica el resultado de las evaluaciones anteriores; en consecuencia, una entidad debe clasificar y presentar los ingresos, costos y gastos considerando el cambio en el resultado de la evaluación de forma prospectiva desde la fecha del cambio y no debe reclasificar los importes presentados antes de la fecha del cambio.

Categoría de inversión

52.8.7 Para el efectivo y equivalentes al efectivo, una entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos especificados en la categoría de inversión, a menos que:

- a) invierta como actividad principal de negocio en activos financieros que generan un rendimiento individual y en gran medida independiente, en cuyo caso debe clasificar los ingresos, costos y gastos en la categoría de operación.
- b) no cumpla con los requerimientos del inciso a) pero proporciona financiamiento a sus clientes como actividad principal de negocio, en cuyo caso, debe clasificar los ingresos, costos y gastos de efectivo y equivalentes de efectivo, como sigue:
 - i) los que están relacionados con proporcionar financiamiento a los clientes, por ejemplo, el efectivo y equivalentes de efectivo mantenidos para los requerimientos regulatorios relacionados, en la categoría de operación.
 - ii) los que no están relacionados con proporcionar financiamiento a los clientes, aplicando una política contable para clasificar los ingresos, costos y gastos especificados en el párrafo 52.3.2 en la categoría de operación o en la categoría de inversión. La elección de la política contable debe ser consistente con la elección realizada por la entidad de la política contable relacionada para los ingresos, costos y gastos procedentes de pasivos derivados de transacciones que son solo para la obtención de financiamiento y no están relacionados con el otorgamiento de financiamiento a clientes como actividad principal de negocio especificada.

52.8.8 Si una entidad que aplica el inciso b) del párrafo anterior no puede distinguir entre el efectivo y equivalentes al efectivo descritos en i) y ii), debe aplicar la política contable elegida en ii), para clasificar los ingresos, costos y gastos procedentes de todo el efectivo y equivalentes al efectivo en la categoría de operación.

52.8.9 Una entidad debe evaluar si invierte como actividad principal de negocio en otros activos que generan un rendimiento de forma individual y en gran medida independiente de los demás recursos de la entidad, para lo cual, debe evaluar un activo individual o grupos de activos con características compartidas. Al realizar la evaluación para los grupos de activos financieros, una entidad debe utilizar grupos de activos financieros que sean congruentes con las clases de activos financieros identificados en las NIF relativas a instrumentos financieros.

52.8.10 Para los otros activos que generan un rendimiento de forma individual y en gran medida independiente de los demás recursos en los que invierte una entidad como actividad principal de negocio, la entidad debe clasificar en la categoría de operación. los ingresos, costos y gastos especificados en la categoría de inversión, a que se refiere el párrafo 52.3.2 de esta NIF.

Categoría de financiamiento

52.8.11 Si una entidad proporciona financiamiento a sus clientes como actividad principal de negocio, debe clasificar los ingresos, costos y gastos derivados de:

- a) los pasivos que surgen de transacciones que son solo para la obtención de financiamiento, como sigue:
 - i. si los pasivos están relacionados con proporcionar financiamiento a los clientes, en la categoría de operación.
 - ii. si los pasivos no están relacionados con proporcionar financiamiento a sus clientes, aplicando una política contable elegida por la entidad para clasificarlos en la categoría de operación o en la categoría de financiamiento. Dicha política contable debe ser consistente con la política contable relacionada para los ingresos, costos y gastos procedentes de efectivo y equivalentes al efectivo.
- b) los pasivos que surgen de transacciones que no son solo la obtención de financiamiento: si los ingresos, costos y gastos se especifican en el párrafo 54.4.2, en la categoría de financiamiento; y si no se especifican en dicho párrafo, en la categoría de operación.

52.8.12 El párrafo anterior requiere que una entidad que proporciona financiamiento a sus clientes como actividad principal de negocio clasifique en la categoría de operación los ingresos, costos y gastos procedentes de algunos o todos los pasivos que surjan de transacciones que impliquen solo la captación de financiamiento. La entidad también debe aplicar los requerimientos de ese párrafo a los ingresos, costos y gastos procedentes de un derivado relacionado con una operación que solo implique la obtención de financiamiento, mencionados en el párrafo 54.4.3, inciso d), i, pero no a los ingresos, costos y gastos procedentes de un contrato híbrido especificados en el párrafo 54.4.1, inciso c), i.

- 52.8.13** Si una entidad que aplica el párrafo 52.8.11 inciso a), no puede distinguir entre los pasivos descritos en i. y ii. de dicho párrafo, debe aplicar la política contable elegida en el párrafo 52.8.11 inciso a) ii., para clasificar los ingresos, costos y gastos de todos esos pasivos en la categoría de operación.
- 52.8.14** Una entidad no debe presentar el subtotal de utilidad o pérdida antes de financiamiento si proporciona financiamiento a sus clientes como actividad principal de negocio y aplica la política contable establecida en el párrafo 52.8.11 inciso a) ii., de clasificar en la categoría de operación los ingresos, costos y gastos procedentes de pasivos que no están relacionados con el suministro de financiamiento a los clientes; sin embargo, estas entidades, de acuerdo con lo establecido en la NIF B-1, deben determinar si presentar un subtotal adicional después de la utilidad o pérdida de operación y antes de la categoría de financiamiento es necesario para proporcionar información útil.
- 52.8.15** En la circunstancia prevista en el párrafo anterior, una entidad no debe nombrar el subtotal de forma que implique que el subtotal excluye los importes de financiamiento; por ejemplo, podría nombrarse como “utilidad o pérdida después de operación e inversión”. Con base en lo establecido en la NIF B-1, la entidad debe nombrar el subtotal de forma que represente fielmente los importes incluidos en el subtotal.

53 Estado de otros resultados integrales

- 53.1** Una entidad debe incluir en el estado de otros resultados integrales lo siguiente:

- a) utilidad o pérdida neta;
- b) otros resultados integrales;
- c) participación en los otros resultados integrales de otras entidades; y
- d) el resultado integral.

Otros resultados integrales

- 53.2** En este rubro, una entidad debe presentar los movimientos del periodo relativos a cada uno de los otros resultados integrales (ORI) clasificados por naturaleza, así como su impuesto a la utilidad y su PTU, relativos; para ello, puede presentar dichos resultados, ya sea:
- a) antes de los efectos fiscales y mostrando en renglones por separado los importes del impuesto a la utilidad y la PTU relativos a dichos ORI, o
 - b) netos de los efectos de impuestos a la utilidad y PTU relacionados y desglosando dichos resultados en notas a los estados financieros.
- 53.3** Con base en la NIF A-1, Capítulo 50, los ORI *“son ingresos, costos y gastos que, si bien ya están devengados, están pendientes de realización, pero, además:*

- a) *su realización se prevé a mediano o largo plazo; y*
- b) *es probable que su importe varíe debido a cambios en el valor razonable de los activos o pasivos que les dieron origen, motivo por el cual, podrían incluso no realizarse en una parte o en su totalidad”.*

- 53.4** También la NIF A-1, Capítulo 50 establece que *“debido al riesgo que tienen de no realizarse, se considera cuestionable la distribución de los ORI por parte de los propietarios de la entidad”*. Por lo tanto, los ORI deben presentarse en el estado de otros resultados integrales, inmediatamente después de la utilidad o pérdida neta; es decir, se presentan en forma separada de esta.
- 53.5** La NIF A-1, Capítulo 50 requiere que: *“Al momento de realizarse, sea a lo largo del tiempo o en un momento determinado, los ORI deben reciclarse, total o parcialmente, en la misma proporción en que se haya realizado la partida que le dio origen a dicho ORI. Es decir, deben dejar de reconocerse como un elemento separado dentro del capital contable y reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo en el que se realicen los activos o pasivos que les dieron origen. Por lo tanto, reciclar implica mostrar en la utilidad o pérdida neta del periodo, y después en utilidades o pérdidas netas acumuladas, conceptos que en un periodo anterior fueron reconocidos como ORI”*.
- 53.6** Otras NIF especifican cuándo deben reconocerse los ORI, así como, cuándo y cómo reciclarlos a la utilidad o pérdida neta. Por lo tanto, cuando así sea requerido por otras NIF, una entidad debe presentar en el estado de otros resultados integrales el reciclaje de los ORI a la utilidad o pérdida neta.
- 53.7** Una entidad debe presentar el reciclaje de un componente de ORI en el periodo en que dicho componente se considera realizado. Una entidad podría haber incluido estos importes en ORI como ganancias no realizadas en el periodo actual o en periodos anteriores y debe eliminarlo de ORI en el periodo en que las ganancias o pérdidas se realizan y se reciclan a la utilidad o pérdida neta para evitar incluirlos dos veces en el resultado integral total.
- 53.8** Un ejemplo de lo anterior es el siguiente: la NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras*, establece que el efecto de convertir los estados financieros de la moneda funcional a la moneda de informe de una operación extranjera debe presentarse como ORI dentro del estado de resultado integral. Al disponerse de la operación extranjera, por ejemplo, al venderla, dicho efecto por conversión debe reciclarse a la utilidad o pérdida neta.
- 53.9** Una entidad puede presentar el reciclaje de los ORI en forma separada dentro del estado de resultado integral o revelarlo en notas a los estados financieros.
- 53.10** La entidad que revele el reciclaje del ORI en las notas a los estados financieros debe presentar en el cuerpo del estado de otros resultados integrales los ORI netos de cualquier reciclaje.

Participación en los otros resultados integrales de otras entidades

- 53.11** En este rubro debe presentarse la participación en los ORI del periodo de otras entidades, derivada de la aplicación del método de participación en la valuación de las inversiones permanentes. Este importe debe incluir el impuesto a la utilidad así como la PTU, relativos.
- 53.12** Debido a que la participación en los ORI de otras entidades es en sí misma un ORI, deben observarse para su tratamiento contable los párrafos de esta sección aplicables a los ORI.

Resultado integral

- 53.13** Se determina mediante la suma algebraica de la utilidad o pérdida neta, los ORI y la participación en los ORI de otras entidades.
- 53.14** Una entidad debe presentar en el estado de otros resultados integrales la segregación del resultado integral del periodo atribuible a:
- a) la participación no controladora; y
 - b) la participación controladora.

54 Consideraciones adicionales de presentación**54.1 Partidas a presentar en el estado de resultados del periodo**

- 54.1.1** Una entidad debe presentar en el estado de resultados del periodo, como mínimo, lo siguiente:
- a) Los importes requeridos por esta NIF, concretamente:
 - i. los ingresos de actividades ordinarias tales como ventas o ingresos por servicios, netos, presentando por separado las partidas descritas en el inciso b) i.;
 - ii. los gastos de operación, presentando por separado las partidas de los estados financieros según lo requerido en la categoría de operación;
 - iii. la participación en los resultados del periodo de las asociadas y los negocios conjuntos valuados por el método de la participación;
 - iv. el gasto o el ingreso por el impuesto a la utilidad; y
 - v. un importe único para el total de operaciones discontinuadas; y
 - b) los importes requeridos para instrumentos financieros en las NIF:

- i. ingresos por intereses calculados usando el método del interés efectivo;
- ii. pérdidas por deterioro (incluyendo ganancias por reversiones de pérdidas por deterioro);
- iii. ganancias y pérdidas que surgen de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado;
- iv. cualquier diferencia entre el valor razonable de un activo financiero y su costo amortizado en la fecha de reclasificación que pase de ser valuado a costo amortizado a ser valuado a valor razonable con cambios en resultados; y
- v. cualquier ganancia o pérdida acumulada reconocida previamente en otro resultado integral que se recicle a la utilidad o pérdida neta en la fecha de reclasificación de un activo financiero que pase de ser valuado a valor razonable a través de ORI a ser valuado a valor razonable con cambios en resultados.

54.2 Agrupación y separación

54.2.1 La NIF B-1 establece las normas de agrupación y separación de las partidas de los estados financieros, así como las normas para utilizar el juicio profesional por parte de una entidad para determinar si debe presentar partidas en rubros adicionales en el estado de resultados o solo revelar la información de las partidas en las notas a los estados financieros.

54.2.2 Ejemplo de lo anterior es: entre los ingresos, costos y gastos que pueden tener características suficientemente diferentes como para que tenga que decidirse si se presentan en el estado de resultados o en las notas a los estados financieros para proporcionar información útil, se incluyen los relacionados con:

- a) las pérdidas por deterioro de los inventarios, así como las reversiones de dichos deterioros;
- b) las pérdidas por deterioro de propiedades, planta y equipo, así como reversiones de dichas pérdidas por deterioro;
- c) las reestructuraciones de las actividades de una entidad, así como las reversiones de las provisiones para reestructuraciones;
- d) las disposiciones de propiedades, planta y equipo;
- e) las disposiciones de inversiones;
- f) los acuerdos de litigio;
- g) las reversiones de provisiones; y
- h) los ingresos, costos y gastos no recurrentes no incluidos en los incisos a) a g).

54.2.3 En atención a las prácticas del sector o industria al que pertenece una entidad, pueden incluirse en el estado de resultado integral o en notas a los estados financieros, rubros, agrupaciones o subtotales adicionales o modificar las denominaciones de los rubros cuando ello contribuya a generar información más útil a los usuarios.

54.2.4 Ejemplo de lo mencionado en el párrafo anterior es el de una institución financiera que puede modificar los nombres de los rubros para proporcionar información que sea relevante para los usuarios, utilizando nombres como ingresos por intereses o margen financiero, para sus ingresos principales.

54.2.5 De conformidad con la NIF B-1, una entidad debe nombrar las partidas presentadas o reveladas como "otros" solo si no puede encontrar un nombre más representativo.

54.3 Baja en cuentas y cambios en la clasificación

Baja en cuentas de un activo o pasivo, o clasificación y valuación de un activo como mantenido para la venta

54.3.1 Una entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos procedentes de la baja en cuentas de un activo, o de su clasificación como mantenido para la venta y de cualquier valuación posterior mientras estaba mantenido para la venta, en la misma categoría en la que clasificó los ingresos, costos y gastos procedentes del activo inmediatamente antes de su baja en cuentas. Por ejemplo, debe clasificar las ganancias y pérdidas derivadas de:

- a) la disposición de propiedades, planta y equipo, en la categoría de operación;
- b) la disposición de propiedades de inversión en las que una entidad no invierte como actividad principal de negocio, en la categoría de inversión; y
- c) la nueva valuación de una inversión en una asociada previamente reconocida utilizando el método de participación en la adquisición por etapas de una subsidiaria, en la categoría de inversión.

54.3.2 Una entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos procedentes de la baja en cuentas de un pasivo, aplicando los requerimientos establecidos para cada categoría. Por ejemplo:

- a) en la categoría de financiamiento – si el pasivo surge de una operación que implica solo la captación de financiamiento que no se relaciona con la actividad principal negocio de la entidad; y
- b) en la categoría de operación – si como parte de un acuerdo de financiamiento a un proveedor, una entidad da de baja un pago a un proveedor y reconoce un pasivo bajo ese acuerdo.

Cambio de uso de un activo

- 54.3.3** Una transacción u otro evento puede originar un cambio de la categoría en la que una entidad clasifica los ingresos, costos y gastos de un activo, sin que el activo sea dado de baja. En tales casos, la entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos procedentes de dicha transacción u otro evento en la categoría en la que clasificó los ingresos, costos y gastos procedentes del activo inmediatamente antes de la transacción o evento. Por ejemplo, una entidad debe clasificar en la categoría de operación cualquier ingreso o gasto reconocido en los resultados del periodo por el traspaso de una propiedad, planta y equipo a una propiedad de inversión.

Grupos de activos y pasivos

- 54.3.4** Los párrafos anteriores establecen los requerimientos para los ingresos, costos y gastos de un activo o pasivo procedentes de su baja en cuentas, clasificación y valuación posterior mientras se mantiene para la venta, o de su cambio de uso. Una transacción u otro evento podría dar lugar a estos resultados para un grupo de activos (o un grupo de activos y pasivos) que generaron ingresos, costos y gastos que una entidad clasificó en diferentes categorías inmediatamente antes de la transacción u otro evento. La entidad debe clasificar los ingresos o gastos derivados de dicha transacción u otro evento como sigue:

- a) en la categoría de inversión si, independiente de los activos por impuestos a la utilidad, todos los activos del grupo generaron ingresos, costos y gastos que la entidad clasificó en la categoría de inversión inmediatamente antes de la transacción u otro evento; o
- b) en la categoría de operación en caso contrario.

54.4 **Clasificación de ingresos, costos y gastos que surgen de instrumentos financieros derivados, instrumentos de cobertura y contratos de seguros.**

Instrumento financiero derivado implícito

- 54.4.1** La forma en que una entidad debe clasificar los ingresos, costos y gastos de un contrato híbrido con un anfitrión que es un pasivo depende de si el instrumento financiero derivado (IFD) implícito está separado del contrato anfitrión:

- a) si el IFD implícito está separado del pasivo anfitrión:
 - i. para el pasivo anfitrión separado, una entidad debe aplicar los requerimientos para los ingresos, costos y gastos procedentes según el tipo de pasivo de que se trate, según se especifica en la categoría de operación o de financiamiento; para los contratos de seguros y en la sección de entidades con actividades principales de negocio; y
 - ii. para el IFD implícito separado, una entidad debe aplicar los requerimientos para ingresos, costos y gastos por derivados, según se especifica en el párrafo 54.4.3;

- b) si el IFD implícito no está separado del pasivo anfitrión y si el contrato híbrido surge de una transacción que implica solo la obtención de financiamiento, una entidad debe aplicar los requerimientos para los pasivos que surgen de tales transacciones;
- c) si el IFD implícito no está separado del pasivo anfitrión y si el contrato híbrido no surge de una transacción que solo implica la obtención de financiamiento:
 - i. si el pasivo anfitrión es un pasivo financiero dentro del alcance de la NIF C-19 que se mide al costo amortizado, una entidad debe clasificar en la categoría de financiamiento los ingresos, costos y gastos especificados en el párrafo 52.4.4 procedentes del contrato tras el reconocimiento inicial (en lugar de los ingresos, costos y gastos especificados en el párrafo 54.4.2);
 - ii. si el contrato híbrido es un contrato de seguro, una entidad debe aplicar los requerimientos de los párrafos relativos a la categoría de operación y contratos de seguros; y
 - iii. en otro caso, una entidad debe aplicar los requerimientos para los ingresos, costos y gastos de los pasivos que surgen de dichas transacciones.

54.4.2 Una entidad debe aplicar los incisos b) y c) del párrafo anterior a todos los contratos híbridos que contengan un pasivo anfitrión para el que el derivado implícito no esté separado, independientemente de si el derivado implícito no está separado por la entidad aplicando el párrafo 41.2.3 de la NIF C-10, *Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura*, o aplicando el párrafo 41.2.5 de la NIF C-10.

Instrumentos financieros derivados e Instrumentos de cobertura

54.4.3 Los requerimientos de los párrafos anteriores no se aplican a las pérdidas y ganancias en IFD y en instrumentos de cobertura designados; en estos casos una entidad debe clasificar las pérdidas y ganancias incluidas en el estado de resultados derivadas de:

- a) un instrumento financiero designado como instrumento de cobertura que aplique la NIF C-10: en la misma categoría que los ingresos, costos y gastos afectados por los riesgos del instrumento financiero que se utilice para administrar dichos riesgos; sin embargo, si hacerlo requiere la extrapolación de las pérdidas y ganancias, debe clasificarlas en la categoría de operación.
- b) un componente no designado de un instrumento de cobertura designado: en la misma categoría que las pérdidas y ganancias del componente designado. Las porciones inefectivas de una ganancia o pérdida en la misma categoría que las porciones efectivas;
- c) un IFD que no esté designado como instrumento de cobertura aplicando la NIF C-10, pero que se utilice para administrar los riesgos identificados: en la misma categoría que los ingresos, costos y gastos afectados por los riesgos del

instrumento financiero que se utilice para gestionar; sin embargo, si hacerlo requiere la extrapolación de las pérdidas o ganancias o implicase un costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad debe clasificar las pérdidas y ganancias del instrumento financiero derivado en la categoría de operación; y

d) un IFD que no se utilice para administrar los riesgos identificados:

i. en la categoría de financiamiento, si el IFD se refiere a una transacción que implica solo la obtención de financiamiento, por ejemplo, una opción de compra adquirida que permite a la entidad emisora intercambiar un importe fijo de una moneda extranjera por un número fijo de instrumentos de capital de la entidad, a menos que la entidad que proporciona financiamiento a los clientes como actividad principal clasifique las pérdidas y ganancias en la categoría de operación; y

ii. en la categoría de operación, si no se cumplen las condiciones de i. anterior.

54.4.4 La extrapolación de ganancias y pérdidas a que se refieren los incisos a) y c) del párrafo anterior puede surgir de situaciones en las que:

a) una entidad utiliza dichos instrumentos financieros para administrar los riesgos de un grupo de partidas con posiciones de riesgo compensables (véase la NIF C-10 sobre la designación de un grupo de partidas para que califiquen como una partida a ser cubierta); y

b) los riesgos administrados afectan a partidas de más de una categoría del estado de resultados del periodo.

54.4.5 Es un ejemplo de lo señalado en el párrafo anterior cuando una entidad puede utilizar un IFD para administrar tanto el riesgo de moneda extranjera neta sobre los ingresos de actividades ordinarias (clasificados en la categoría de operación) como sobre los gastos por intereses (clasificados en la categoría de financiamiento). En estos casos, las diferencias de cambio de moneda extranjera sobre los ingresos de actividades ordinarias se compensan con las diferencias de cambio de moneda extranjera sobre gastos por intereses y con las ganancias o pérdidas sobre el IFD; sin embargo, la entidad clasifica las diferencias de cambio en los ingresos de actividades ordinarias en una categoría diferente a la de las diferencias de cambio en los gastos por intereses. Para presentar la ganancia o pérdida sobre el IFD en cada categoría, una entidad necesitaría presentar en cada categoría una ganancia o pérdida mayor que la ocurrida sobre el IFD; no obstante, aplicando los requerimientos del párrafo 54.4.1, una entidad no debe extrapolar las ganancias o pérdidas de esta forma y, en su lugar, debe clasificar cualquier ganancia o pérdida sobre el IFD en la categoría de operación.

54.4.6 Los requerimientos de los párrafos anteriores especifican solo cómo clasificar los ingresos, costos y gastos en las categorías del estado de resultados del periodo, pero no determinan la partida (o partidas) en la que se deben incluir dichos ingresos, costos y gastos, ni anulan los requerimientos de otras NIF.

Contratos de seguros

- 54.4.7** Los ingresos, costos y gastos de financiamiento de seguros incluidos en el estado de resultados del periodo deben excluirse de la categoría de financiamiento y clasificarse en la categoría de operación.

54.5 **Clasificación de las fluctuaciones cambiarias y del resultado por posición monetaria**

Fluctuaciones cambiarias

- 54.5.1** Una entidad debe clasificar las fluctuaciones cambiarias incluidas en el estado de resultados en la misma categoría que los ingresos, costos y gastos de las partidas que dieron lugar a dichas fluctuaciones cambiarias.

Resultado por posición monetaria

- 54.5.2** Una entidad podría presentar el resultado por posición monetaria, calculado con base en lo establecido en la NIF B-10, *Efectos de la inflación*, en la misma categoría en la que se hayan clasificado las partidas de ingresos, costos y gastos asociadas, tales como los ingresos, costos y gastos por intereses y las fluctuaciones cambiarias; o bien, en forma opcional, podría presentarlo en su totalidad en la categoría de operación. La opción que adopte la entidad debe aplicarse de manera consistente, y en caso de cambiar de opción, este hecho debe tratarse como un cambio en políticas contables y debe tratarse con base en lo establecido en la NIF B-1.

60 **NORMAS DE REVELACIÓN**

- 60.1** Una entidad debe atender los requerimientos de revelación como sigue:

- a) revelaciones generales – obligatorias para todas las entidades (entidades de interés público [EIP] y entidades que no son de interés público [ENIP]); estas se incluyen en la sección 61 y, en caso de ser necesario, en las secciones 62 a 65.
- b) revelaciones para EIP – obligatorias solo para EIP; estas se incluyen en la sección 66 y, en caso de ser necesario, en las secciones 67 a 69. Las ENIP deberán incluir estas revelaciones, ya sea de forma parcial o total, cuando así lo requieran los usuarios de su información financiera o bien, cuando la propia ENIP lo considere conveniente.

- 60.2** La incorporación y, en su caso, la desincorporación en los estados financieros de una ENIP de revelaciones que solo son obligatorias para una EIP requiere la revelación de dichos hechos junto con las razones que motivaron esas decisiones; cualquiera de las situaciones anteriores se considera un cambio en una política contable que debe ser tratado con base en la NIF B-1.

Normas de revelación generales

61 Revelaciones en notas a los estados financieros

61.1 Una entidad debe revelar en notas a los estados financieros, además de las revelaciones requeridas en otras NIF para el estado de resultado integral, lo siguiente siempre y cuando no se dé lugar a duplicidad en las revelaciones:

- a) el importe y la naturaleza de las partidas de ingreso, costo y gasto, así como el rubro y la categoría en el que se presentaron, cuando tienen importancia relativa, tales como los relacionado con:
 - i. la reestructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión para hacer frente a los costos relativos;
 - ii. reversiones de provisiones por litigios; y
 - iii. otras reversiones de provisiones;
- b) si una entidad presenta uno o varios rubros de los estados financieros que incluyan costos y gastos clasificados por función en la categoría de operación del estado del resultado del periodo debe revelar una descripción cualitativa de la naturaleza de los costos y gastos incluidos en cada rubro por función; y
- c) el desglose de los resultados condensados de las operaciones discontinuadas, mostrando, cuando menos, los montos respectivos de los ingresos, los costos y gastos, la utilidad antes de impuestos, los impuestos a la utilidad y la PTU.

61.2 Una entidad puede revelar en notas a los estados financieros en forma separada las ventas o ingresos y las bonificaciones, descuentos o devoluciones del periodo.

62 Entidades con actividades principales de negocio especificadas

62.1 Si una entidad tiene actividades principales de negocio especificadas debe revelar el hecho de que:

- a) invierte en activos como actividad principal de negocio;
- b) proporciona financiamiento a los clientes como actividad principal de negocio; o
- c) la entidad ha identificado un resultado diferente de su evaluación previa sobre si invierte en activos o proporciona financiamiento a los clientes como actividad principal de negocio, proporcionando información sobre:
 - i. el hecho de que el resultado de la evaluación ha cambiado y la fecha del cambio;
 - ii. el importe y la clasificación de las partidas de ingresos, costos y gastos antes y después de la fecha del cambio en el resultado de la evaluación en el periodo actual y el importe y la clasificación en el periodo anterior de las

partidas cuya clasificación haya cambiado debido al cambio en el resultado de la evaluación, a menos que sea impráctico hacerlo, en cuyo caso debe revelar este hecho.

Normas de revelación para entidades de interés público

66 Utilidad por acción

66.1 La utilidad por acción y, en su caso, la utilidad por acción diluida, determinadas sobre la utilidad o pérdida neta conforme a lo dispuesto por la NIF B-14, *Utilidad por acción* deben revelarse al calce del estado de resultado integral o, en su caso, al calce del estado de resultados, si este es el que se presenta.

67 Revelaciones en notas a los estados financieros

67.1 Una entidad debe revelar en notas a los estados financieros:

- a) la justificación de la clasificación empleada, por función, por naturaleza o combinada, para la presentación de los costos y gastos;
- b) información adicional sobre la naturaleza de ciertas partidas que se consideren relevantes, en aquellos casos en que se haya utilizado una clasificación por función; y
- c) la justificación para incluir rubros o subtotales adicionales.

67.2 Una entidad debe revelar los siguientes gastos por naturaleza, independientemente de los rubros de costos o gastos a los que hayan sido asignados:

- a) depreciación, que comprenda los importes requeridos a revelar para la conciliación de su valor en libros al inicio y al final del periodo conforme a lo establecido en la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, NIF C-17, *Propiedades de inversión*, y el monto de depreciación de los derechos de uso que señala la NIF D-5, *Arrendamientos*;
- b) amortización, que comprende los importes requeridos a revelar para la conciliación de su valor en libros al inicio y al final del periodo conforme a lo establecido en la NIF C-8, *Activos intangibles*;
- c) beneficios a los empleados, que comprenden el importe de los beneficios a los empleados reconocidos por una entidad que aplique la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*, y el importe de los servicios recibidos de los empleados reconocidos por una entidad que aplique la NIF D-8, *Pagos Basados en Acciones*;
- d) pérdidas por deterioro y las reversiones de las pérdidas por deterioro, de activos de larga duración que comprenden los importes requeridos a revelar por la NIF C-15, *Deterioro del valor de los activos de larga duración*; y
- e) pérdidas por deterioro de inventarios y sus reversiones, que comprenden los

importes requeridos a revelar según lo establecido en la NIF C-4, *Inventarios*.

67.3 De acuerdo con el párrafo anterior, una entidad debe revelar algunos costos y gastos por naturaleza. Los importes revelados deben incluir, en su caso, los importes que hayan sido reconocidos en el periodo como parte del valor en libros de algún activo; en este caso, debe explicarse este hecho revelando los activos implicados.

67.4 Salvo que exista un requerimiento de revelación en las NIF particulares, una entidad que aplique el párrafo 67.2 está exenta de revelar la separación de los gastos de operación relacionado con:

- a) los costos y gastos por función presentados en la categoría de operación, se refiere a la información separada sobre los importes de los costos y gastos por naturaleza incluidos en cada rubro, más allá de los importes especificados en el párrafo anterior; y
- b) los costos y gastos por naturaleza específicamente requeridos por una NIF para ser revelados en las notas a los estados financieros; se refiere a la información separada sobre los importes de los costos y gastos por función presentados en la categoría de operación del estado de resultados más allá de los importes especificados en el párrafo anterior.

68 Revelación de Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación

Identificación de la MDM

68.1 Una Medida de Desempeño definida por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MDM) es un subtotal de ingresos, costos y gastos que:

- a) una entidad utiliza en comunicaciones públicas distintas de los estados financieros;
- b) una entidad utiliza para comunicar a los usuarios de los estados financieros la opinión de la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MATDO) sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto; y
- c) no se menciona en la lista del párrafo 68.2, ni se requiere específicamente que se presente o revele por otras NIF particulares;

68.2 Los subtotales de ingresos, costos y gastos que no constituyen una MDM son:

- a) la utilidad o pérdida bruta, (ingresos de actividades ordinarias menos el costo de ventas) u otros subtotales similares, por ejemplo: ingreso neto por servicios de seguros o por arrendamiento o intereses, según el sector;
- b) utilidad o pérdida de operación:

- c) utilidad o pérdida de operación más utilidad o pérdida derivada de la valuación por el método de participación de todas las inversiones permanentes;
- d) para una entidad que aplique el párrafo 52.8.14, un subtotal que comprenda la utilidad o pérdida antes de financiamiento;
- e) utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad; y
- f) utilidad o pérdida de operaciones continuas.

Información a revelar

68.3 El objetivo de la información a revelar sobre las MDM es que una entidad proporcione información que ayude a un usuario de los estados financieros a comprender:

- a) el aspecto del desempeño financiero que, en opinión de la MATDO, se comunica mediante una MDM; y
- b) cómo se compara la MDM con las medidas definidas por las NIF.

68.4 Una entidad debe revelar en una sola nota a los estados financieros toda la información sobre las medidas que cumplan la definición de MDM, incluyendo una declaración de que las MDM proporcionan la visión de la MATDO sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto y no son necesariamente comparables con las medidas que comparten nombres o descripciones similares proporcionadas por otras entidades. Si una entidad también revela otra información en esa nota, la información de la nota debe identificarse de forma que distinga claramente la información de las MDM de esa otra información.

68.5 Una entidad debe nombrar y describir cada MDM de forma clara y comprensible, de tal forma que no induzca a error a los usuarios de los estados financieros. Para cada MDM, la entidad debe revelar:

- a) una descripción del desempeño financiero que, en opinión de la MATDO, comunica la MDM. Esta descripción debe incluir explicaciones de por qué, en opinión de la MATDO, la MDM proporciona información útil sobre el desempeño financiero de la entidad;
- b) cómo se calcula la MDM;
- c) una conciliación entre la MDM y el subtotal con el que sea más directamente comparable con dicha medida, de los subtotales enlistados en el párrafo 68.2 o del total o subtotal específicamente requerido para ser presentado o revelado por las NIF;
- d) el efecto del impuesto a la utilidad y el efecto sobre las participaciones no controladoras para cada partida revelada en las conciliaciones requeridas en el inciso anterior; y

- e) una descripción de cómo la entidad determina el efecto del impuesto a la utilidad requerido.

68.6 Para proporcionar una descripción clara y comprensible de la MDM, una entidad debe revelar información que permita a un usuario de los estados financieros comprender las partidas de ingresos o gastos incluidas y excluidas del subtotal para lo cual debe:

- a) nombrar y describir la MDM de forma que represente fielmente sus características; y
- b) proporcionar información específica sobre las MDM, es decir:
 - i. si la entidad ha calculado la medida de forma distinta a la utilizada en las políticas contables que empleó para los rubros del estado de resultado integral, la entidad debe indicar ese hecho y los cálculos que ha utilizado para la medida; y
 - ii. si, además, el cálculo de la medida difiere de las políticas contables requeridas por las NIF, la entidad debe indicar ese hecho y, si fuera necesario, una explicación del significado de los términos que utiliza.

68.7 Para efectos de la conciliación a que se refiere el inciso c) del párrafo 68.5, se permite a una entidad conciliar una MDM con un total o subtotal que no se presente en el estado de resultados en cuyo caso, una entidad:

- a) debe conciliar ese subtotal con el subtotal más directamente comparable presentado en el estado de resultados; y
- b) no necesita revelar la información requerida por el párrafo 68.5, incisos d) y e) para la conciliación requerida en el inciso a) anterior.

Conciliación con el subtotal más directamente comparable

68.8 Para cada partida en conciliación, una entidad debe revelar:

- a) el importe o importes relacionados con cada partida del estado de resultados; y
- b) una descripción de cómo se calcula la partida y cómo contribuye a que la MDM proporcione información útil, si es necesario para proporcionar la información requerida en el párrafo 68.3, incisos a) y b).

68.9 La revelación del inciso b) en el párrafo anterior se requiere si hay más de una partida en conciliación y cada partida se calcula utilizando un método diferente o contribuye a proporcionar información útil de forma distinta; por ejemplo, una entidad podría excluir de una MDM varias partidas de gastos, algunas porque se identificaron como ajenas al control de la MATDO y otras porque se identificaron como no recurrentes. En tales casos, se requeriría revelar qué partidas contribuyeron a cada tipo de ajuste para explicar cómo la MDM proporciona información útil. Una única explicación podría

aplicarse a más de una partida o podría aplicarse a todas las partidas de conciliación de forma colectiva.

Efecto del impuesto a la utilidad para cada partida revelada en la conciliación

68.10 Una entidad debe revelar el efecto del impuesto a la utilidad para cada partida revelada en la conciliación entre una MDM y el subtotal más directamente comparable, para lo cual, debe determinar el efecto del impuesto a la utilidad, incluyendo sus efectos en la transacción o transacciones subyacentes:

- a) a las tasas legales aplicables a la transacción o transacciones;
- b) basándose en una asignación prorrateada razonable de los impuestos causados y diferidos de la entidad; o
- c) el uso de otro método que logre una asignación más adecuada a las circunstancias.

68.11 Si una entidad utiliza más de un método para calcular los efectos del impuesto a la utilidad de las partidas conciliadas, debe revelar cómo ha determinado los efectos fiscales para cada partida conciliada.

Cambio en la determinación de una MDM

68.12 Si una entidad cambia la forma en que determina una MDM, esto debe tratarse como un cambio en políticas contables debido a que añade una nueva medida, deja de utilizar una medida previamente revelada o cambia la forma en que determina los efectos en el impuesto a la utilidad de las partidas conciliadas, debe revelar:

- a) una explicación que permita a los usuarios de los estados financieros comprender el cambio, incorporación o cese y sus efectos;
- b) las razones del cambio, incorporación o cese; y
- c) la información comparativa ajustada retrospectivamente para reflejar el cambio, la incorporación o el cese, a menos que resulte impráctico hacerlo. La selección por parte de una entidad de una MDM no es una elección de política contable; no obstante, al evaluar si el ajuste retrospectivo de la información comparativa resulta impráctico, una entidad debe aplicar los requerimientos de la NIF B-1.

70 VIGENCIA

70.1 Las disposiciones contenidas en este proyecto de NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2028. Se permite la aplicación anticipada a partir del 1º de enero de 2027, siempre y cuando se haga en conjunto con la aplicación de las modificaciones correspondientes a la NIF B-1, *Bases para la preparación de los estados financieros*.

80 TRANSITORIOS

- 80.1** La entrada en vigor de esta NIF deja sin efecto la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, vigente desde el 1º de enero de 2013.
- 80.2** Los cambios producidos por la aplicación inicial de esta NIF deben reconocerse como cambios en políticas contables, con base en establecido en la NIF B-1, *Bases para la preparación de los estados financieros*.

El Apéndice A que se presenta a continuación no es normativo. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF B-3; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre este Apéndice.

Proyecto de norma en aauscultación

APÉNDICE A – Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación

- A1** Este Apéndice tiene por objetivo dar una explicación más detallada de algunos conceptos de interés para la identificación de las Medidas de Desempeño definidas por la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MDM) que deben revelar las entidades de interés público.
- A2** Una MDM es un subtotal de ingresos y gastos que:
- d) una entidad utiliza en comunicaciones públicas distintas de los estados financieros;
 - e) una entidad utiliza para comunicar a los usuarios de los estados financieros la opinión de la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones de Operación (MATDO) sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto; y
 - f) no se menciona en la lista del párrafo siguiente, ni se requiere específicamente que se presente o revele por otras NIF particulares;
- A3** Los subtotales de ingresos, costos y gastos que no constituyen una MDM son:
- g) la utilidad o pérdida bruta, (ingresos de actividades ordinarias menos el costo de ventas) u otros subtotales similares, por ejemplo: ingreso neto por servicios de seguros o por arrendamiento o intereses, según el sector;
 - h) utilidad o pérdida de operación:
 - i) utilidad o pérdida de operación más utilidad o pérdida derivada de la valuación por el método de participación de todas las inversiones permanentes;
 - j) para una entidad que aplique el párrafo 52.8.14 de la NIF B-3, un subtotal que comprenda la utilidad o pérdida antes de financiamiento;
 - k) utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad; y
 - l) utilidad o pérdida de operaciones continuas.
- A4** Existen medidas que no se consideran una MDM porque no son un subtotal de ingresos y gastos, por ejemplo: las razones financieras; sin embargo, un subtotal que sea el numerador o el denominador en una razón financiera puede ser un MDM objeto de revelación si en lo individual cumple con la definición de una MDM.

- A5** Un subtotal cumple con la definición de una MDM solo si una entidad lo utiliza en comunicaciones públicas al margen de sus estados financieros. Las comunicaciones públicas incluyen los comentarios de la MATDO, los comunicados de prensa y las presentaciones a inversionistas y se consideran excluidas las comunicaciones orales y sus réplicas por escrito y las publicaciones en medios sociales.
- A6** Las MDM se refieren al mismo periodo en el que se emiten los estados financieros, por lo que un subtotal relativo a los estados financieros a fechas intermedias, pero no a los estados financieros anuales, solo puede ser una MDM en los estados financieros intermedios; o si es un subtotal de los estados financieros anuales, pero no de los estados financieros a fechas intermedias, solo puede ser una MDM en los estados financieros anuales.
- A7** Una entidad considera únicamente las comunicaciones públicas relacionadas con el periodo sobre el que se informa para identificar las MDM para ese periodo, a menos que, como parte de su proceso de información financiera, emita habitualmente dichas comunicaciones públicas después de la fecha de emisión de sus estados financieros. Si ese es el caso, una entidad considera las comunicaciones públicas relacionadas con el periodo anterior sobre el que se informa para identificar las MDM para el periodo sobre el que se informa actual.
- A8** No se requiere que una MDM utilizada en las comunicaciones públicas relacionadas con el periodo anterior se identifique como una MDM para el periodo actual si existen pruebas que indiquen que no será incluida en las comunicaciones públicas que se emitirán en relación con el periodo actual. Si dicha MDM se hubiera revelado en el periodo anterior y no se identifica como una MDM para el periodo actual, se trataría de un cambio o de un cese de una MDM que debe revelarse con base en lo señalado en el párrafo 68.12 de la NIF B-3.
- A9** Una entidad supone que cualquier subtotal de ingresos, costos y gastos que utilice en comunicaciones públicas distintas a sus estados financieros, comunica a los usuarios de los estados financieros la opinión de la MATDO sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto, a menos que, disponga de información razonable y sustentable que por el contrario, demuestre que:
- a) el subtotal no comunica a los usuarios de los estados financieros la opinión de la MATDO sobre el desempeño financiero, por ejemplo: porque no es un subtotal relevante o porque no utiliza el subtotal internamente para evaluar o controlar el desempeño financiero de la entidad; o
 - b) la entidad tiene una razón distinta a la de comunicar la opinión de la MATDO para utilizar el subtotal en sus comunicaciones públicas, por ejemplo:
 - i. sea requerido en una comunicación pública por ley o regulación;
 - ii. comunica el desempeño relacionado con los estados financieros preparados de

acuerdo con un marco normativo distinto de las NIF;

- iii. se utiliza en una comunicación pública para satisfacer una solicitud de una parte externa; o
- iv. se utiliza en una comunicación pública con el propósito de comunicar información distinta del desempeño financiero.

A10

Un subtotal podría convertirse en una MDM, o dejar de serlo. Se requiere aplicar el juicio profesional para identificar si una medida no identificada originalmente como una MDM se ha convertido en una, o si una medida previamente identificada como MDM ha dejado de serlo. Por ejemplo, una entidad puede ser requerida por un regulador para que informe sobre un subtotal concreto que, cuando se utiliza por primera vez, no comunica la opinión de la MATDO sobre un aspecto del desempeño financiero de la entidad en su conjunto pero si con el tiempo, el proceso de elaboración del subtotal podría llevar a la MATDO a utilizar la medida internamente para evaluar y supervisar el desempeño financiero de la entidad o a ampliar los comentarios y las explicaciones en las comunicaciones públicas más allá de los requerimientos regulatorios; en este caso, la medida cumple con la definición de una MDM.

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF B-3

Esta Norma de Información Financiera B-3 fue aprobada por los siguientes Miembros del Consejo Emisor del CINIF:

Presidente: C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker

Gerente del proyecto: C.P.C. María Pineda Barragán

Investigadora: C.P. y Mtra. Jessica Trinidad Magaña López

Proyecto de norma en consulta