U

no de los cambios que se observarán con ocasión de la presentación de los primeros estados financieros en Colombia conforme las NIIF, es la inclusión del denominado Otro Resultado Integral (ORI) que acompañará el Estado del Resultados. Han llamado mi atención algunas concepciones sobre el asunto:

Muchos sostienen que en el Otro Resultado Integral deben reconocerse las ganancias o pérdidas “no realizadas”, afirmación que no es en todos los casos cierta porque, si bien normalmente los ingresos y gastos incluidos en el ORI no son convertibles o liquidables en efectivo en el corto plazo, éste no es un principio transversal en las NIIF. Por el contrario, se encuentran casos de ganancias o pérdidas *no realizadas* registradas en el resultado del período (véase, por ejemplo, los ingresos y gastos reconocidos por el uso del modelo de valor razonable de la NIC 40 Propiedades de Inversión).

En realidad, como lo afirma la NIC 1 (p88): “*Una entidad reconocerá todas las partidas de ingreso y gasto de un periodo en el resultado a menos que una NIIF requiera o permita otra cosa”*. Lo anterior significa que no existe un principio conceptual que defina cuáles son las partidas que se llevan al ORI y cuáles se llevan al resultado del resultado. Por el contrario, la inclusión de una ganancia o pérdida en el ORI es una cuestión reglada que resulta de la aplicación de cada NIIF en particular. IASB ha reconocido esto en su proyecto de [mejora](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/May%202015/Basis-to-ED_CF_MAY%202015.pdf) del Marco Conceptual (ED 2015/3):

*“BC7.35 (…) the IASB has considered the current and proposed use of OCI in Standards. The IASB notes that whereas each use of OCI has an explanation, there is no single conceptual basis that underlies all of those cases.”*

*BC7.36 Accordingly, the IASB decided that it is not feasible or appropriate to attempt to define, or precisely describe, in the Conceptual Framework when an item of income or expenses should be included in the statement of profit or loss or OCI.”*

Por otra parte, también llama la atención una [circular](https://www.superfinanciera.gov.co/descargas?com=institucional&name=pubFile1011080&downloadname=ce036_14.doc) reglamentaria que requiere “*reconocer en el Otro Resultado Integral las diferencias netas positivas que se generen en la aplicación por primera vez de las NIIF”*, lo cual ha causado alguna confusión entre los supervisados. En mi opinión este es un requerimiento incorrecto, porque desconoce que el ORI hace parte de la determinación del Resultado Integral Total y por lo tanto no puede hablarse del Otro Resultado Integral en un Estado de Situación Financiera (incluyendo el de apertura). Si lo que se quiere expresarse es que los ajustes por la conversión a NIIF deben separarse de los resultados acumulados de la compañía, entonces debería requerirse que aquellos se incluyan en una partida patrimonial separada, pero no como parte del Otro Resultado Integral.

*Edgar Emilio Salazar Baquero*