INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL

ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN

UNIDAD TEPEPAN

SEMINARIO

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y EFECTOS FISCALES EN LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA DE ENTIDADES LUCRATIVAS

TEMA:

NIF Mexicanas que convergen con IFRS de Entidades Lucrativas

INFORME FINAL QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
CONTADOR PÚBLICO

PRESENTAN:

MARCO ANTONIO ARTEAGA ESCALONA

MAUI IDORY AYALA JIMENEZ

MIRIAM BARRANCO CAMACHO

ELISEO HUMBERTO BAUTISTA LOPEZ

MARIA DE JESUS CAMPOS CASTRO

CONDUCTORES DEL SEMINARIO:

DR. Alberto Rivera Jiménez
C.P.C. Carlos Alarcón Flores

MÉXICO D.F., ENERO 2015

AGRADECIMIENTOS

INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL

Por permitirnos ser parte de su historia, prepararnos como profesionistas pero también como personas exitosas y responsables, demostrándonos siempre el ejemplo de excelencia. Con todo nuestro cariño y con lo más profundo de nuestro ser agradecemos a nuestra Alma Mater, por haber sido nuestra segunda casa, y darnos las bases para formarnos como Contadores Públicos, por habernos compartido su espíritu de coraje, dedicación y superación, por dejarnos formar parte de su legado, y prepáranos para llevar con la frente en alto su nombre, por hacernos crecer como profesionistas. Llevándonos con nosotros su lema “La técnica al Servicio de la patria”.

A NUESTROS PROFESORES

Nuestro más sincero reconocimiento a los profesores conductores de seminario que compartieron con nosotros sus conocimientos, ética y espíritu, a ellos que influyeron con sus lecciones y experiencias a nuestro crecimiento profesional y personal, preparándonos para el camino que apenas empieza, por su bondad y compromiso al ayudarnos a concluir esta etapa universitaria

ÍNDICE

	AGRADECIMIENTOS	ii
	LISTA DE ABREVIATURAS	vi
	ÍNDICE DE IMÁGENES	viii
	INTRODUCCIÓN	1

CAPÍTULO I

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y EFECTOS FISCALES EN LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA DE ENTIDADES LUCRATIVAS

1.1	Régimen general y régimen de los coordinados del título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	3
1.2	Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)	5
1.3	Control Interno Coso-2013 y Gobierno Corporativo aplicado a reporte financiero de entidades lucrativas	10
1.4	Contabilidad de costos, enfoque financiero y fiscal, de entidades lucrativas	12
1.5	Contabilidad en medios electrónicos según Código Fiscal de la federación, el reglamento del C.F.F. y de la Resolución Miscelánea (R.M.F) aplicable a entidades lucrativas	15

CAPÍTULO II

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIF) MEXICANAS QUE CONVERGEN CON IFRS DE ENTIDADES LUCRATIVAS

2.1	Marco normativo de la Información Financiera en México a partir del 2012	19
2.2	Estructura de las Normas de Información Financiera (NIF) mexicanas que convergen con las IFRS	26

CAPÍTULO III

MARCO CONCEPTUAL

3.1 NIF A 1 Estructura de las Normas de Información Financiera 27

3.2 NIF A 2 Postulados básicos 29

3.3 NIF A 3 Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros 30

3.4 NIF A 4 Características cualitativas de los estados financieros 31

3.5 NIF A 5 Elementos básicos de los estados financieros 32

3.6 NIF A 6 Reconocimiento y valuación 33

3.7 NIF A 7 Presentación y revelación 33

3.8 NIF A 8 Supletoriedad 34

3.9 NIF B 1 Cambios contables y corrección de errores 34

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LAS NORMAS PARTICULARES

4.1 Análisis de las normas particulares 37

4.2 Serie NIF B Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto 40

4.3 Serie NIF C Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros 76

4.4 Serie NIF D Normas aplicables a problemas de determinación de los estados financieros 135

CAPÍTULO V

PRINCIPALES DIFERENCIAS DE LAS NIF PARTICULARES

5.1 Principales diferencias de las NIF particulares mexicanas con las respectivas IFRS 161

5.2 Diferencias de las NIF particulares mexicanas con la LISR y CFF 166

CAPÍTULO VI

PROYECTOS EN AUSCULTACIÓN

6.1 NIF C 2 Inversión en instrumentos financieros 170

6.2 NIF C16 Deterioro de instrumentos financieros por cobrar 177

6.3 NIF D 1 Ingresos con clientes 183

6.4 NIF D 2 Costos por contratos con clientes 187

CASO PRACTICO NIF D4

Dictamen de Auditores Independientes 191

Estados Financieros no consolidados 192

Notas sobre los estados financieros no consolidados 197

CONCLUSIÓN 226

RECOMENDACIONES 228

BIBLIOGRAFÍA 229

LISTA DE ABREVIATURAS

CINIF: Consejo para las Investigaciones y Desarrollo de Normas de Información Financiera.

NIF: Normas de Información Financiera

FASB: Financial Accounting Standards Board (Consejo de Estándares de Información Financiera).

IFRS/NIIF: Internacionales de Información Financiera, es el nuevo nombre que reciben las ex-NIC tras el cambio de enfoque que sufre el IASC, pasando a hora a

Ser normas o estándares de mayor calidad y abarcando la información financiera en general, no tan solo información contable.

IMPC: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

CPC: Comisión de Principios de Contabilidad.

NIC: Normas Internacionales Contables.

ONIF: Orientación de Normas de Información Financiera.

INIF: Interpretación de las Normas de Información Financiera.

MC: Marco Conceptual

IDFC: Instrumentos de Financiamiento por Cobrar.

PCE: Pérdidas Crediticias Esperadas.

PI: Probabilidad de Incumplimiento.

SP: Severidad de Pérdida.

USGAAP: United States Generally Accepted Accounting Principles

CFDI: Comprobantes Fiscales Digitales por Internet

MIPYMES: Micro, Pequeñas y Medianas

LISR: Ley de Impuesto Sobre la Renta

INPC: Índice Nacional de Precios al Consumidor

UDI: Unidades de Inversión

REPOMO: Resultado por Posición Monetaria

RIF: Resultado Integral de Financiamiento

ORI: Otros Resultados Integrales

IFP: Instrumentos financieros por pagar

UGE…Unidad Generadora de Efectivo.

INDICE DE IMÁGENES

Imagen 1. Estructura de la IASB……..5
Imagen 2. Objetivos de las IFRS……6
Imagen 3. Estructuras de las IFRS y periodos de vigencia……7
Imagen 4. Estructura de las Normas Internacionales de Contabilidad……7
Imagen 5. Clasificación del CINIIF……..8
Imagen 6. Estructura de las SIC……..8
Imagen 7. Contabilización para el arrendador……152
Imagen 8. Contabilización para el arrendatario……153
Imagen 9. Presentación en los estados financieros……154
Imagen 10. Revelación e arrendamiento Capitalizable……154
Imagen 11. Contabilización para el arrendador (operativo)……..155
Imagen 12. Contabilización para el arrendatario (operativo)……156
Imagen 13. Revelación en el arrendamiento operativo……156
Imagen 14. Fórmula para determinar el RIF Capitalizable……159

INTRODUCCIÓN

Con el paso de los años, y mediante la globalización nos hemos visto en la necesidad de crear un cambio en la normatividad contable de México, para poder converger con las normas contables del mundo, para a si mismo adoptarlas en las empresas internacionales.

Para esto se creó u organismo llamado Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Contable (CINIF), este organismo sustituye a la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El CINIF es el que se encarga de desarrollar la normatividad contable , mediante procesos de investigación y auscultación entre la comunidad financiera y de negocios y otros sectores interesados, llegando a la conclusión de emitir Normas de Información Financiera, con la finalidad de homologar las normas utilizadas a los diversos sectores económicos y al mismo tiempo lograr la convergencia en el mayor grado posible con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Cabe mencionar que el CINIF ha estructurado las Normas de Información Financiera en 5 series; esto es para facilitar la consulta y la aplicación de la normatividad mismas que se integran de la siguiente manera:

- Serie NIF A Marco conceptual.
- Serie NIF B Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto.
- Serie NIF C Normas aplicables a los conceptos específicos de los estados financieros.
- Serie NIF D Normas aplicables a los problemas de determinación de resultados.
- Serie NIF E Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores.

El presente trabajo hablaremos de la unidad temática II que contempla un análisis tanto del marco conceptual, así como de las Normas de Información Financiera que se consideraron las más relevantes para lograr llevar la contabilidad conforme

a NIF y sobre todo que la presentación de estados financieros ante las autoridades competentes cumpla con los requisitos establecidos por las mismas.

Cabe mencionar que en el presente trabajo se incluyeron las Normas de Información Financiera que se encuentran en proyecto de auscultación al 31 de agosto del 2015.

En el capítulo I se abarcara la obligación de tener una contabilidad conforme a la ley general de sociedades mercantiles, Ley de Impuesto sobre la Renta así como el reconocimiento de los ingresos, sus deducciones para ISR y su reconocimiento con base a NIF convergiendo con IFRS con la función de tener una comparación contable y fiscal.

En el capítulo III estudiaremos el reconocimiento contable que afectan a las entidades lucrativas que dan aplicación a las IFRS reconociendo el impacto fiscal que pueden contraer por el efecto de la convergencia entre las NIF mexicanas y las IFRS mediante el análisis de sus estados financieros básicos.

En el capítulo IV estudiaremos la importancia de llevar conforme a ley las mejores prácticas, reporte financiero, manual de políticas y procedimientos para así evaluar el grado de riesgo y de confiabilidad, oportunidad y transparencias de la entidad y tener un control interno que disminuya los riesgos fiscales.

En el capítulo V se resaltará la importancia de que las PYMES lucrativas lleven contabilidad de costos para determinar la convergencia que existe entre LISR, CFF y su propia normativa, conciliando el enfoque fiscal-financiero y reconociendo la utilidad diferida.

En el capítulo VI vamos a comparar un conjunto de leyes tales como el CFF, RCFF, El Código de Comercio, NIF, IFRS y COSO para tener un panorama de las características que convergen entre cada una de estas leyes y poder disminuir el grado de riesgo que las entidades lucrativas pueden contraer en su información financiera asumiendo el cumplimiento de estas mismas.

CAPÍTULO I

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y SUS EFECTOS FISCALES EN LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA DE ENTIDADES LUCRATIVAS

En este capítulo se hablara de los recientes cambios que han tenido las NIF, y la convergencia con otras normas internacionales, al igual de cómo afecta las Normas de Información Financiera, en la presentación y revelación de las mismas y cómo influyen en la presentación de la Contabilidad Electrónica.

1.1 Régimen General de los Coordinados del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

La obligación de llevar contabilidad está establecida en el Articulo 28 del Código Fiscal de la Federación estableciendo en su fracción III, que todos los asientos o registros contables se deben llevar en medios electrónicos como lo establezca el reglamento del Código y aquellas disposiciones de carácter general que emita el SAT.

Esta obligación es de forma generalizada, aplica a todos los contribuyentes, por lo cual todos están obligados a llevar un registro contable de forma electrónica.

En el artículo 3° del Código de Comercio encontramos que se reputan el derecho de comerciantes a todos aquellos:

- Con capacidad legal de ejercer el comercio y lo hagan su ocupación ordinaria.
- Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles.
- Aquellas sociedades extranjeras o sucursales de estas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

En el Artículo 16 determina que todos los comerciantes están obligados a tener su registro público de comercio, mantener un sistema de contabilidad conforme el artículo 33 y a la conservación de la correspondencia que tenga la relación con el giro del

comerciante. Todo comerciante está obligado a conservar los registros y documentos del negocio por un plazo mínimo de 10 años.

La Ley General de Sociedades Mercantiles estipula en el Artículo 172 que las sociedades Anónimas y sus administradores presentaran a la asamblea de accionistas, anualmente un informe que incluya:

- Marcha de la sociedad en el ejercicio
- Políticas y criterios contables seguidas por los administradores
- Un estado que muestre los resultados de la sociedad durante el ejercicio

En el Régimen General del Título II de la ley del impuesto sobre la renta define que los contribuyentes que obtengan ingresos deberán llevar contabilidad conforme al código fiscal de la federación y efectuar los registros en la misma, deberá expedir comprobantes de las actividades realizadas y conservar una copia.

Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año la información correspondiente la información a todos aquellos que se les realizo la retención conforme lo dispuesto en el artículo 127 de esta misma ley. Realizar un estado de situación financiera y levantar un inventario de existencias a la fecha en la que termina el ejercicio, declarar el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo.

El régimen de coordinados, aplicable a personas morales del Título II de la ley del impuesto sobre la renta, esta ley plantea los lineamientos al sector del autotransporte terrestre en sus diversas modalidades cuyos ingresos representen cuando menos un 90% de los ingresos totales, sin incluir los ingresos por la enajenación de activos fijos o terrenos.

Deben calcular por cuenta de sus integrantes los pagos provisionales y el impuesto anual aplicando una tarifa de personas físicas o la tasa de 30% en el caso de personas morales, efectuar las retenciones y el entero de las mismas, expedir y recabar los comprobantes fiscales de los ingresos y las erogaciones que se realicen por cada uno de los integrantes.

Se considera ingresos acumulables cuando sean efectivamente cobrados o pagados según el art 122 LISR tales como fletes y la renta de equipos.

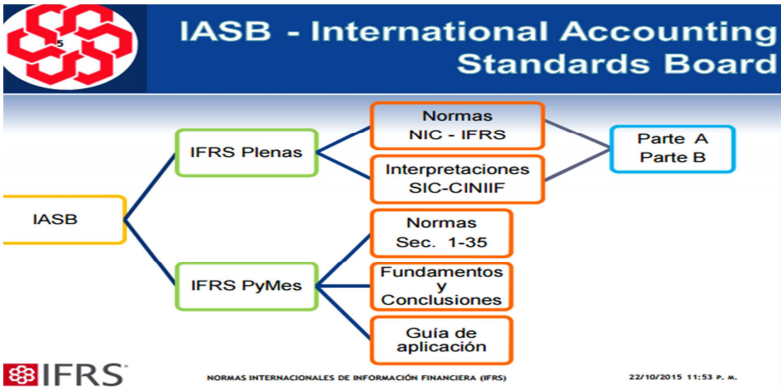
Podrán deducirse los donativos para efectos de ISR los fideicomisos que se constituyan con organismos públicos del gobierno federal, siempre que destinen exclusivamente a

inversiones productivas y creaciones de infraestructura para la actividad de autotransporte de carga federal.

1.2 Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)

El objetivo es realizar un análisis de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) Familiarización con los conceptos y principios que estas establecen en el reconocimiento contable y las obligaciones fiscales. El reconocimiento contable y evaluación en el cumplimiento de los Estados Financieros en las entidades lucrativas.

Imagen1. Estructura de las IASB



Fuente: IFRS 2015

International Accountant Standards Board (IFRS), las IFRS es un conjunto de estándares, estableciendo los requisitos para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de transacciones y otros sucesos económicos que son importantes en los Estados Financieros.

Estos estándares son acogidos por los países que decidan adoptar las IFRS emitidas por la IASB (International Acuontant Standars Board) para la presentación de la información financiera de las organizaciones.

Están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con fines lucrativos.

Son de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa.

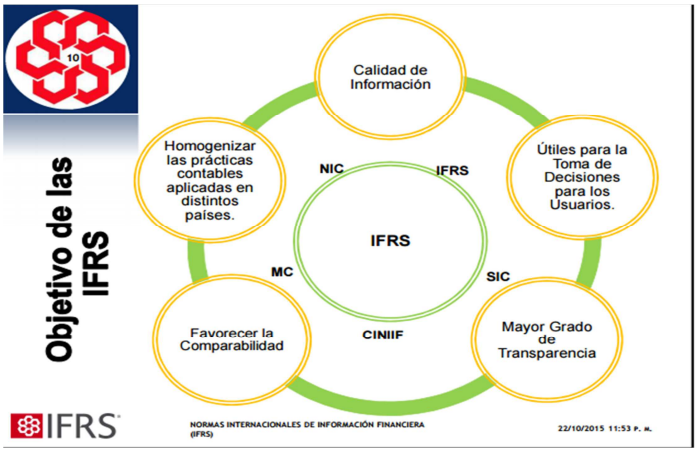
Principales problemas

Existe diversidad de normas contables. Esto genera diversos problemas, principalmente:

La imposibilidad de establecer una comparación entre dos estados financieros. En consecuencia los datos obtenidos pueden llegar a perder algo de credibilidad.

El sobre coste que supone para las empresas internacionales la aplicación de diferentes normas, según cada país, para la presentación de su información financiera.

Imagen 2. Objetivo de las IFRS



Fuente: IFRS 2015

Se pretende que la información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas Inversionistas Empleados Prestamistas Proveedores y otros acreedores Comerciales Clientes El gobierno y otros organismos públicos Público en general.

Los organismos Reguladores Contables Internacionales, IASB International Accouting Standards Board- Emite las Normas Internacionales de Contabilidad NIC- IFRS

- IFAC International Federation of Accounting
- Normas Internacionales de Auditoria (NIA)
- Normas Internacionales de Contabilidad Gubernamental (NIC-SP)
- Aspectos sobre Sector Educativo
- Ética Profesional
- Normas Internacionales de Formación (CP) (IAESB)

Imagen 3. Estructura de las IFRS y periodos de vigencia

IFRS

Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)			
IFRS	Titulo	Ultima Enmienda	Vigencia ultima Enmienda
IFRS 1	Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.	Mayo 2012	Ene. 2013
IFRS 2	Pagos Basados en Acciones.	Dic. 2013	Jul. 2014
IFRS 3	Combinación de Negocios.	Dic. 2013	Jul. 2014
IFRS 4	Contrato de Seguros.	Jun. 2005	Ene. 2006
IFRS 5	Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas.	Sep. 2014	Ene. 2016
IFRS 6	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales.	Jun 2005	Ene. 2006
IFRS 7	Instrumento Financieros: Información a Revelar.	Sep. 2014	Ene. 2016
IFRS 8	Segmentos de Operación.	Dic. 2013	Jul. 2014
IFRS 9	Instrumentos Financieros.	Nov. 2013	Ene. 2018
IFRS 10	Estados Financieros Consolidados.	Sep. 2014	Ene. 2016
IFRS 11	Acuerdos Conjuntos.	Mayo 2014	Ene. 2016
IFRS 12	Información a Revelar Sobre Participaciones de Otras Entidades.	Dic. 2014	Ene. 2016
IFRS 13	Medición del Valor Razonable.	Dic. 2013	Jul. 2014
IFRS 14	Cuentas de Diferimientos de Activos Regulares.	Ene. 2014	Ene. 2016
IFRS 15	Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.	Mayo 2014	Ene. 2018

Fuente: IFRS 2015

Imagen 4. Estructura de las Normas Internacionales de Contabilidad

NIC

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's)				
NIC	Titulo	Ultima Enmienda	Vigencia Ult. Enm.	Interpretación Relacionada
NIC 1	Presentación de Estados Financieros.	Dic. 2014	Ene. 2016	SIC 29, CINIIF 1, 14, 15, 17, 19, 20 y 21
NIC 2	Inventarios.	2003	Ene. 2005	CINIIF 20
NIC 7	Estado de Flujo de Efectivo.	Abr. 2009	Ene. 2010	-
NIC 8	Políticas Contables, Cambio en las Estimaciones Contables y Errores.	2003	Ene. 2005	CINIIF 1, 3, 4, 5, 6, 8, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19, y 21
NIC 10	Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa.	2003	Ene. 2005	-
NIC 12	Impuesto a la Ganancia.	Dic. 2010	Ene. 2012	CINIIF 7 y 21, SIC 21 y 25
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo.	Jun. 2014	Ene. 2016	CINIIF 1, 4, 18, 20 y 12
NIC 17	Arrendamiento.	Abr. 2009	Ene. 2010	SIC 15 y 27, CINIIF 4 y 12
NIC 19	Beneficios a los Empleados.	Sep. 2014	Ene. 2016	CINIIF 14
NIC 20	Contabilización de las subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.	Mayo 2008	Ene. 2009	SIC 10, CINIIF 3, 12 y 18
NIC 21	Efecto en las Variaciones en la Tasa de Cambio de la Moneda Extranjera.	2003	Ene. 2005	SIC 7 y CINIIF 16
NIC 23	Costos por Préstamos.	Mayo 2008	Ene. 2009	CINIIF 1 y 12

NIC

NIC 24	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.	Dic. 2013	Jul. 2014	CINIIF 21
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficios por Retiro.	Ene. 2001	Ene. 2005	-
NIC 27	Estados Financieros Separados.	Ago. 2014	Ene. 2016	SIC 12 y CINIIF 5
NIC 28	Inversión en Asociadas y Negocios Conjuntos.	Dic. 2014	Ene. 2016	CINIIF 5
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias.	Mayo 2008	Ene. 2009	CINIIF 7
NIC 32	Instrumento Financieros: Presentación.	Mayo 2012	Ene. 2013	CINIIF 2, 11, 12 y 19
NIC 33	Ganancias por Acción.	2003	Ene. 2005	-
NIC 34	Información Financiera Intermedia.	Sep. 2014	Ene. 2016	CINIIF 10 y 21
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos.	Mayo 2013	Ene. 2014	CINIIF 1, 3, 10 y 12
NIC 37	Provisiones, Pasivo Contingente y Activos Contingentes.	Oct. 2010	Ene. 2013	CINIIF 1, 3, 5, 6, 12, 13, 14, 15 y 21
NIC 38	Activos Intangibles.	Mayo 2014	Ene. 2016	SIC 32, CINIIF 3, 4, 5, 12 y 20
NIC 39	Instrumento Financieros: Reconocimiento y Medición.	Nov. 2013	Ene. 2018	CINIIF 2, 9 y 12
NIC 40	Propiedades de Inversión.	Dic. 2013	Jul. 2014	-
NIC 41	Agricultura.	Jun. 2014	Ene. 2016	-

Fuente: IFRS 2015

El Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera CINIIF- International Financial Reporting Standards Committee- IFRIC.

Imagen 5. Clasificación del CINIIF.

CINIIF

IFRS

Interpretación de Normas Internacionales de información Financiera (CINIIF)		
CINIIF	Titulo	Vigencia para los EEFF que comiencen en o después de:
CINIIF 1	Cambios en Pasivos Existentes por Retiro de Servicio, Restauración y Similares.	Ene. 2004
CINIIF 2	Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares.	Ene. 2005
CINIIF 4	Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento.	Ene. 2006
CINIIF 5	Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio, Restauración y la Rehabilitación Medioambiental.	Ene. 2006
CINIIF 6	Obligaciones surgidas de la Participación de Mercados Específicos-Residuos de aparatos Eléctricos y Electrónicos.	Ene. 2005
CINIIF 7	Aplicación del Procedimiento de Reexpresión según la NIC 29 información Financiera en Economías Hiperinflacionarias.	Ene. 2006
CINIIF 10	Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor.	Ene. 2006
CINIIF 12	Acuerdo de Concesiones de Servicios	Ene. 2008
CINIIF 14	NIC 19 – El Limite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción.	Ene. 2008
CINIIF 16	Cobertura de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero.	Ene. 2008
CINIIF 17	Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo.	Ene. 2009
CINIIF 19	Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonios.	Ene. 2010
CINIIF 20	Costo de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto.	Ene. 2013
CINIIF 21	Gravámenes.	Ene. 2014

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

22/10/2015 10:53 P. M.

Fuente: IFRS 2015

El CINIIF-IFRIC revisa, de manera oportuna dentro del contexto de las actuales Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el marco conceptual de IASB , situaciones de contabilidad que puedan recibir un tratamiento inadecuado en ausencia de una orientación autorizada, el objetivo es llegar a un

Imagen 6. Estructura de las SIC “Interpretación de Normas Internacionales de Contabilidad”

SIC

Interpretación de Normas Internacionales de Contabilidad (SIC)		
SIC	Titulo	Vigencia para los EEFF que comiencen en o después de:
SIC 7	Introducción del Euro.	Ene. 2001
SIC 10	Ayudas Gubernamentales - Sin relación Específica con Actividades de Operación.	Ene. 2001
SIC 15	Arrendamientos Operativos – Incentivos.	Ene. 2001
SIC 25	Impuesto a las Ganancias - Cambios en la Situación Fiscal de una Entidad o de sus Acciones.	Ene. 2002
SIC 27	Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento.	Ene. 2003
SIC 29	Acuerdo de Concesiones de Servicios: información a Revelar.	Ene. 2003
SIC 32	Activos Intangibles – Costos de Sitios Web.	Ene. 2003

Fuente: IFRS 2015

Objetivo- Enuncia el propósito de utilizar cada norma en lo particular, así como el efecto que resultara en la información financiera presentada.

Rubros a los que aplica o alcance- Pronuncia los efectos que producirá la aplicación de la norma en los rubros.

Reglas de valuación- Establece las formas generales para la valuación que deben utilizarse, así mismo definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación que aplicables a los distintos elementos integrados de los EEFF.

Momento de reconocimiento- Da a conocer normas generales aplicables que deben cumplirse para poder registrar contablemente algún evento económico financiero.

Revelaciones en EEFF- Indica los datos mínimos que se deben mostrar claramente a los usuarios de los EEFF.

En México la adopción de las IFRS no es la excepción, debido a que también las ha adoptado, pero no en su totalidad, el uso de las IFRS fue a partir del año 2012 cuando se realizó en una pequeña transición para que las empresas que cotizaran en la BMV presentaran su información al público en general bajo el esquema de las IFRS. Las NIIF incorporadas en la ley o reglamentos se incorporan por referencia en la Ley del Mercado de Valores a través de la regulación de la CNBV que requiere NIIF.

México ha adoptado las IFRS para todas las sociedades que cotizan en la BMV, distintas de las entidades del sector financiero y de seguros.

Las empresas pertenecientes a los sectores financieros y de seguros utilizan las Normas de Información Financiera (NIF), además de una serie de requisitos establecidos por la CNBV y la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF). Además, CINIF tiene un proyecto de convergencia para eliminar las diferencias entre NIF e IFRS. Cuando se haya completado, el CINIF espera que las NIF aplicadas por empresas nacionales cuyos títulos no cotizan públicamente sean "muy similares "a las IFRS. CINIF ha publicado un análisis de las principales diferencias entre las NIF e IFRS.

Las empresas mexicanas que utilizan las IFRS aplican la versión oficial en Inglés, normas aprobadas por el IASB. El volumen encuadernado IFRS se adquiere por las partes interesadas directamente desde el IASB o de distribuidores autorizados. Hay un traducción al español de las IFRS, Interpretaciones y otro material IASB que tiene sido aprobado por un Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. El miembro del Consejo Asesor CINIF participa en este comité CINIF no ha adoptado las IFRS para las PYMES.

CINIF ha declarado que no es como creen que los diferentes criterios de reconocimiento y medición de las IFRS completas son apropiados para las PYME. CINIF tiene un proyecto para crear un Divulgación Reducido Régimen para las PYME. No hay restricciones para las PYME en México para utilizar cualquier norma de contabilidad como NIF, IFRS o US GAAP. Tradicionalmente, las NIF han sido utilizadas por la mayoría PYME.

Para poder poseer bases comparables al realizar la conversión de Estados Financieros, también tendrá que realizarse la conversión de un año anterior.

Esto se aplica tanto a las entidades que preparan estados financieros consolidados y para entidades que no son necesarios prepáralos, ya que no tienen filiales Se requiere o IFRS o US GAAP. Si una empresa extranjera presenta su información financiera utilizando US GAAP, se deben explicar las diferencias con las IFRS.

1.3 Control Interno Coso-2013 y Gobierno Corporativo aplicado a reporte financiero de entidades lucrativas.

El gobierno corporativo, según, la Ley General de Sociedades Mercantiles, es responsabilidad de los directivos que podrían o no ser ejecutivos de la sociedad que se encargan tanto de la administración como la vigilancia que se enfoca a resultados; según la OCDE el gobierno corporativo vigila y administra a las operaciones internas, a través de las cuales las corporaciones son operadas y controladas que tiene como objetivo que su capital se utilice eficientemente.

El objetivo principal del Gobierno Corporativo es evitar los malos manejos de la información que se pueden originar de la manipulación de la ética dentro de la empresa, de igual manera intervienen la malversación del progreso organizacional al que se llegue de acuerdo a los objetivos y las metas planteadas.

Existen ciertas obligaciones que garantizan el buen funcionamiento del gobierno corporativo

- Sistematizar la contabilidad, así como su control.
- Convocar a asamblea de accionistas.

Gracias a estas obligaciones se puede entregar y divulgar de manera oportuna y transparente la información a los terceros interesados, según sea el caso y

cumplimiento con los marcos normativos y contables que establezcan las entidades regulatorias; otro punto en que la entidad estaría cumpliendo seria con realizar un examen de la situación de la entidad mediante dos auditorías, una interna y la otra externa, que la evaluaran la veracidad tanto de la información financiera y no financiera.

Los principios de gobierno corporativo según la OCDE establecen que el gobierno corporativo deberá cumplir con las siguientes funciones:

- Planes de actuación.
- Políticas de riesgos.
- Presupuestos anuales.
- Obtención de recursos.
- Introducción de cambios.
- Selección, remuneración y control.
- Garantía de los procesos.

Los objetivos del modelo COSO 2013 maneja 5 componentes que aseguran la organización, control e integración de la empresa.

- Entorno de control.
- Evaluación de riesgos.
- Actividades de control.
- Información y control.
- Actividades de supervisión.

Existen 17 principios de control interno que son aplicables a los 5 componentes de acuerdo a lo siguiente:

- Entorno de control
  - Demuestra compromiso con la integridad.
  - Delega actividades y responsabilidades.
  - Establece estructura, autoridad y responsabilidad.
  - Demuestra compromiso con los objetivos de la organización.
- Evaluación de riesgos
  - Especifica objetivos adecuados.
  - Identifica y analiza el riesgo
  - Evalúa el riesgo de fraude

- Identifica y analiza los cambios significativos
- Despliega políticas y procedimientos

- Información y comunicación.
  - Utiliza información relevante.
  - Se comunica internamente.
  - Se comunica con el exterior.
- Actividades de supervisión.
  - Realiza evaluaciones continuas y/o independientes.
  - Evalúa y comunica deficiencias.

El control interno integrado COSO 2013 junto con el gobierno corporativo y la correcta aplicación de marcos contables aseguran el cumplimiento tanto por el Servicio de Administración Tributaria, como otras entidades regulatorias; con el cumplimiento de la entrega de la información contable mensual, así como el reporte financiero y no financiero de entidades lucrativas asegurando los pronunciamientos de que la información financiera y no financiera represente razonablemente la situación de la empresa que las operaciones que se realizan dentro de la entidad, aseguran el cumplimiento de las obligaciones y el origen.

1.4 Contabilidad de costos, enfoque financiero y fiscal, de entidades lucrativas

La contabilidad tienen distintos enfoques, gerencial, costos y financiero, por lo tanto la administración y la contabilidad tienen una estrecha relación ya que una sin la otra, la entidad no podría funcionar.

La contabilidad financiera, nos proporciona información, confiable, oportuna y veraz para la toma de decisiones de los usuarios interesados

Los sistemas contables se encargan de registrar las transacciones que ocurren dentro de la entidad, como pueden ser compra de materiales, insumos, gastos al igual que de los métodos y determinación de costos.

Dentro de la contabilidad de costos tenemos que su objetivo principal es la de determinar con un porcentaje de riesgo, el costo de nuestros productos para poderlos vender a un precio razonable, incluyendo todos los gastos que se efectuaron para la

fabricación, elaboración o para la prestación de un servicio, se tienen diferentes sistemas para calcular los costos de los producto o mercancías.

Algunos sistemas se clasifican en costeo por órdenes de trabajo y costeo por procesos.

El sistema de costeo por órdenes se refiere a la fabricación de cada producto por separado ya que estos pueden tener especificaciones diferentes

El sistema de costeo por procesos, se refiere que estos costos se aplican para cada departamento o proceso.

Tenemos también los costos históricos y predeterminados y hay distintas formas de determinarlos según el tiempo en que fueron calculados

Los Costos Históricos, estos se fabrican en un determinado periodo y son los costos de las mercancías vendidas o de los que están en proceso.

Los Costos Predeterminados**,** estos costos se estiman aplicando estadísticas, por lo general, se utiliza para la elaboración de presupuestos.

El sistema de costeo directo, nos habla que calcula el inventario y el costo de las ventas a su costo variable de fabricación, esto quiere decir que se eleva con una mayor cantidad de producción

El costeo absorbente incorpora todos los costos que se tuvieron en la fabricación de un producto esto incluye los costos variables y fijos

Costos fijos: estos costos permanecen igual, independientemente de la cantidad del volumen de producción

Costos variables: son los que varían según la cantidad de producción.

Para poder determinar o separar los costos fijos y variables se utilizan los siguientes métodos

- Método de punto alto -punto bajo.
- Método de los mínimos cuadrados.
- Método de graficas de dispersión.

El costo de compra en la NIF C-4, nos dice que es el precio del artículo comprado, más los gastos relacionados, de importación, seguros, transportación, almacenaje, etc., las rebajas o bonificaciones deben restarse al costo de compra.

La NIF C-4 nos habla de los costos de producción o de fabricación, que es la cantidad de los diferentes costos que se tienen para dejar una mercancía disponible para su venta, tales costos incluyen materiales y mano de obra directa.

Dentro del costo de producción también encontramos los gastos fijos, los gastos indirectos de producción y los gastos variables.

Los gastos indirectos fijos de producción no cambian con la cantidad de la producción permanecen constantes, algunos ejemplos son; arrendamiento y el mantenimiento de edificios y la depreciación

Los gastos indirectos variables de producción, varían dependiendo con la cantidad de producción, algunos ejemplos son; mano de obra indirecta y materiales indirectos

En la NIF C-4, también nos habla de los Costos de los inventarios de prestadores de servicio, los cuales se evalúan al costo de producción de servicio y se integra por:

- Mano de obra, relacionada con el servicio.
- Gastos indirectos relacionados con el servicio.

Para poder determinar los costos de inventarios hay diferentes métodos de valuación, los cuales son:

- Costo estándar.
- Costo de adquisición.
- Detallista.

Para poder determinar adecuadamente el costo unitario a los inventarios se debe de utilizar las diferentes fórmulas que existen;

- Costos promedios.
- PEPS.
- Costos identificados.

La entidad debe tomar en cuenta que los inventarios con el transcurso del tiempo pueden tener algunas variaciones por daño, por la caída de precios o por el deterioro, por eso es importante que se devengue contablemente, modificando la valuación de los artículos considerando el valor *neto de realización.*

La valuación del valor neto de realización debe de hacerse en cada ejercicio, para saber si las condiciones de dieron origen a la perdida por deterioro, han dejado de existir o cuando debido a las circunstancias económicas se produjo un incremento en la cantidad neta de realización de los inventarios y que hasta la fecha se mantienen en existencia.

En el artículo 39 de Ley del Impuesto sobre la renta, nos habla del costo de lo vendido, de las mercancías que se enajenan.

1.5 Contabilidad en medios electrónicos según Código Fiscal de la federación, el reglamento del C.F.F. y de la Resolución Miscelánea (R.M.F) aplicable a entidades lucrativas

"De acuerdo con el artículo 28, fracción III del CFF, los registros o asientos que integren la contabilidad se llevaran en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento del CFF y las disposiciones de carácter general que emita el SAT, la documentación comprobatoria de los registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente". (CFF art.28 fracción III)

La contabilidad para efectos fiscales se refiere a la obligación de llevar registros y asientos contables a través de un programa que se ligue al SAT e ingresar de forma mensual su información contable.

Para cumplir con esto se tiene que enviar la balanza de comprobación y el catálogo de cuentas con el código agrupador del SAT para que permita su interpretación en forma mensual a dicha autoridad.

El artículo 33 en su apartado A nos menciona que la documentación e información que integra la contabilidad es la siguiente:

- Registros o asientos contables auxiliares.
  - Catálogo de cuentas.
  - Pólizas de dichos registros y asientos.
- Avisos al RFC.
- Los estados de cuenta bancarios.
- Las acciones, partes sociales, títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente.

- Contratos de trabajo con personas físicas, servicios personales subordinados, avisos de inscripción y modificaciones al IMSS, avisos de inscripción y modificaciones al INFONAVIT.
- Documentación aduanera y comercio exterior.
- Entre otras.

La Resolución Miscelánea Fiscal aplicable nos menciona lo siguiente en sus reglas:

"2.8.1.4 Para efectos de los artículos 28, fracción III del CFF y 33 apartado B fracciones I, III, IV y V y 34 de su Reglamento, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través de la página de internet del SAT deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contengan lo siguiente": (R. M. 2014)

I. El catálogo de cuentas y la balanza de comprobación deberán enviarse como mínimo a dos niveles (cuenta de mayor y subcuenta)
II. Balanza de comprobación deberá incluir saldos al inicio del periodo y saldos al final del periodo así como también movimientos del periodo y saldos finales de todas las cuentas de activo, pasivo , capital y resultados
III. Las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel que incluyan el nivel de detalle con el que los contribuyentes realicen sus registros contables solo si la autoridad lo exige y además se le debe de integrar el documento que compruebe dicha operación en archivo XML.

"2.8.1.9 nos menciona que para los efectos del articulo 30 A del CFF, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, con excepción de los contribuyentes que tributen en el RIF así como de aquellos contribuyentes que tributen conforme al Capítulo III del Título IV y el artículo 100 fracción II , ambos de la ley de ISR y que registren sus operaciones en el módulo de contabilidad de la herramienta electrónica "Mis cuentas" , cuando les sea requerida la información contable sobre sus pólizas dentro del ejercicio de facultades de comprobación a que se refieren los artículo 22, noveno párrafo y 42 fracciones II, III, IV o IX del CFF o cuando este solicite como requisito en la presentación de solicitudes de devolución o compensación, a que se refieren los artículos 22 o 23 del CFF respectivamente, o se requiera en términos del

artículo 22 sexto párrafo del CFF , el contribuyente estará obligado a entregar a la autoridad fiscal el archivo electrónico conforme a lo establecido en la regla 2.8.1.4 fracción III, así como el acuse o acuses de recepción correspondientes a la entrega de la información establecida en las fracciones I y II de la misma regla, según corresponda, referentes al mismo periodo". (R. M. 2014)

"2.8.1.17 Para los efectos del artículo 33, apartado B, fracciones I y IV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación los contribuyentes obligados a llevar contabilidad estarán a lo siguiente": (R.M. 2014)

IV. Cuando se trate de papeles relacionados al cálculo de la deducción de inversiones este deberá de contener los documentos que permitan identificar el monto original de la inversión, la fecha en que se adquirieron y la tasa correspondiente de deducción anual .

V. Los asientos contables deberán de registrarse a más tardar el último día del mes siguiente a la fecha en que se realizó dicha operación.

VI. "Cuando no se cuente con la información que permita identificar el medio de pago, se podrán incorporar a los registros la expresión NA, en lugar de señalar la forma de pago a que se refieren el artículo 33, apartado B fracciones III y XIII del reglamento del CFF". (R. M. 2014)

El anexo 24 de la Resolución Miscelánea nos menciona los requisitos que deben de llevar los entregables al ser enviados mensualmente a la página del SAT.

Los entregables son los siguientes:

- Catálogo de cuentas con código agrupador.
- Balanza de comprobación.
- Pólizas y comprobantes fiscales.
- Información de auxiliares de folios de CFDI en pólizas.
- Información de auxiliares de cuentas.

Catálogo de cuentas. Son conceptos en forma de lista con una numeración especificada y clasificada que integran el activo, pasivo y capital contable de una entidad económica así como las cuentas de resultados (ingresos y egresos), la

numeración del catálogo puede ser numérica, decimal, alfabética, numérica alfabética o alfanumérica o combinado.

Balanza de comprobación. Es aquella que se determine de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien el marco conceptual al que esté obligado emplear por alguna disposición legal o normativa entre otras, las normas de información financiera (NIF), los principios estadounidenses (USGAAP) o las normas internacionales de información financiera (IFRS), y en general cualquier marco contable que aplique el contribuyente.

La contabilidad electrónica deberá de entregarse al SAT a través del Buzón Tributario en el apartado de contabilidad electrónica.

El contribuyente deberá generar por medios propios o con el apoyo de algún software comercial los archivo XML, con el detalle de su contabilidad electrónica, de acuerdo con los esquemas publicados por el SAT para el catálogo de cuentas y balanza de comprobación o pólizas del periodo.se deberá aplicar a cada archivo el formato de compresión .zip y cumplir con la nomenclatura establecida.

El no cumplir con esta obligación se estará a las infracciones establecido en el artículo 84 del CFF que nos menciona lo siguiente:

Las infracciones son las siguientes de $290.00 a $6,720.00 a las fracciones establecidas en el artículo 83 II y III. (Art. 84 CFF)

Existen varios riesgos fiscales al no presentar la contabilidad electrónica de acuerdo a NIF a continuación se enlistan algunos:

- Si no se presentan movimientos en el inventario inicial y final.
- Si no se calculan impuestos diferidos.
- Si las pólizas de diario, ingresos y egresos no presentan conceptos y no tienen adjunto el archivo xml.
- La presentación por naturaleza del costo de lo vendido.
- Existe riesgo si no se deduce costo de lo vendido en una empresa de servicios.
- Si no se deprecia mensualmente.
- Si no existe capitalización del RIF.
- Existe riesgo si no se prorratean los gastos por compra

CAPÍTULO II
NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIF) MEXICANAS QUE CONVERGEN CON IFRS DE ENTIDADES LUCRATIVAS

Dentro de este tema veremos las NIF más importantes y los diferentes cambios que han tenido con el tiempo, y como han ido evolucionando para poder converger con otras normas internacionales y como dar solución a los constantes cambios económicos

2.1 Marco Normativo de la Información Financiera en México a partir de 2012

El entorno financiero se encuentra en constante cambio, por lo que en este capítulo abordaremos la participación de diversas instituciones y dependencias, así como leyes y normatividades vigentes desde 2012 a la fecha y su intervención en la información financiera que producen las entidades lucrativas.

El producto de la contabilidad es la información financiera, esta es indispensable para la administración y desarrollo de las empresas, por tal motivo, es concentrada, procesada y recopilada para su uso, que va desde la gerencia, los empleados y los usuarios de esta.

Esta información tiene como objetivo el cumplir con reflejar confiablemente la situación financiera de la empresa mediante los Estados Financieros, así como los resultados de sus operaciones y los cambios en la misma por el periodo contable terminado a cierta fecha.

La información financiera se basa en los marcos contables, que, establecen una aplicación de la contabilidad en la que, por medio de un orden cronológico y deductivo se desenvuelven los fundamentos conceptuales que proporciona un sustento racional a las normas contables.

La aplicación de los marcos contables se deriva de la obligación de llevar contabilidad que se menciona en los artículos 33 y 34 del Código de Comercio en los que nos menciona la forma de llevar la contabilidad, que será la manera que más le acomode a la entidad de acuerdo a las características del negocio; cualquiera que sea el registro por el que opte este cumplirá con los requisitos que establezcan las autoridades fiscales, así como registros y documentación, para tal efecto, se establece en el código

fiscal de la federación en el artículo 28 y en su Reglamento en el artículo 33, la documentación que integrara la contabilidad, la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos y por último la obligación de ingresar mensualmente la información contable por medio del sitio electrónico del SAT en la manera que establezcan las autoridades fiscales.

Para que las entidades cumplan con el requisito de proporcionar mensualmente su información contable se seguirá lo indicado en la regla 2.8.1.4 de la resolución fiscal para 2015 publicada el 30 de diciembre de 2014, en la cual nos menciona que "la información contable que se elabora de acuerdo con el marco contable que aplique el contribuyente en la preparación de su información financiera, o ya sea el caso, el marco que esté obligado a aplicar por disposiciones legales o normativas, entre otras, las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad "Untad States Generally Accepted Accounting Principles" (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) y en general cualquier otro marco contable aplicable que será emitido por un organismo profesional competente en la materia y que se encuentre vigente en el momento en que se deba cumplir con la obligación" (Resolución Miscelanea Fiscal , 2014).

En el año 2012 entró en vigor en México el esquema IFRS cuando la Comisión Nacional Bancaria y de Valores estableció que las entidades emisoras deberán presentar su información financiera bajo este esquema, por lo que para estas entidades es necesario realizar la transición de NIF mexicana hacia IFRS, por su parte el CINIF continuó con el proceso de convergencia de NIF con las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera.

El CINIF es un organismo mexicano e independiente constituido en 2002 por entidades de los sectores público y privado que tiene como objetivo el desarrollar las "Normas de Información Financiera" (NIF) con un alto grado de objetividad y confiabilidad que serán de utilidad tanto para las entidades emisoras como para los usuarios de la información financiera, para ello lleva a cabo investigaciones y auscultaciones entre las comunidades financieras y de negocios así como otros sectores interesados.

El trabajo del CINIF se ve reflejado como en la emisión de las Normas de Información Financiera, mejoras, interpretaciones u orientaciones a las Normas de Información

Financiera, siendo las mejoras un documento que incluye propuestas, aclaraciones y guías de implementación de cambios puntuales para lograr la armonización de las normas locales, así como la convergencia en el mayor grado posible con la normatividad internacional.

En el documento de Mejoras a las NIF es emitido como parte del proceso de actualización de las Normas de Información Financiera, este documento incluye cambios que se dividen en dos secciones que se originaron de sugerencias y comentarios hechos al CINIF por parte de los interesados en la información financiera como efecto de la aplicación de las normas de la revisión que el propio CINIF hace de la implementación de las NIF con posterioridad a la fecha, desde 2012 hasta 2016.

A continuación se enlistan los cambios de 2012 a 2016.

La sección I "Mejoras a las NIF que generan cambios contables", estos cambios se generan en la valuación, presentación y revelación de los estados financieros de las entidades. (CINIF, Mejoras a las Normas de Información Financiera, 2015).

Los cambios enlistados a continuación se presentan en el documento del año 2012

- NIF A-7 Presentación y revelación, se indica la revelación de juicios relevantes.
- Boletín B-14 Utilidad por acción, indica la presentación de la utilidad por acción diluida.
- NIF C-1 Efectivo y equivalentes de efectivo, indica la presentación del rubro de efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de situación financiera.
- Boletín C-11 Capital contable, se reconocen las donaciones recibidas por entidades lucrativas.
- Boletín C-15 deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición.
    - Activos de larga duración destinados para su venta.
    - Presentación de las pérdidas por deterioro y su reversión del crédito mercantil.
- NIF D-3 Beneficios a los empleados, se presenta el gasto por PTU.

Para 2013 la normatividad cambio en algunas normas como a continuación se enlista

- Boletín C-9 Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos; y Boletín C-12, Instrumentos financieros con características de pasivo, capital o de ambos; se contempla la adición los gastos de emisión de obligaciones.
- Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, se indica cual será el su presentación en el estado de situación financiera.
- Boletín D-5 Arrendamientos, costos directos iniciales.

En el año 2014 las normas que generan cambios contables relevantes se modifican como sigue:

- NIF C-5 Pagos anticipados, se establece el reconocimiento de pagos anticipados en moneda extranjera, de igual manera la presentación de las pérdidas por deterioro en el valor de los pagos anticipados.
- Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, se indica de forma precisa de la presentación de las perdidas por deterioro de los activos de larga duración, así como de los activos relacionados con operaciones discontinuadas.
- Modificaciones relevantes y de significativo cambio contable de las siguientes NIF en presentación del rubro de otros ingresos y gastos.
  - B-3 Estado de resultados integral.
  - B-16 Efectos financieros de entidades con propósitos no lucrativos.
  - C-6 Propiedades, planta y equipo.
  - C-8 Activos Intangibles.
  - C-9 Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos.
  - D-3 Beneficios a los empleados.

De acuerdo a las modificaciones realizadas por el CINIF y diversos sectores involucrados en las mejoras de las NIF, para 2015 se establecen los siguientes cambios:

- NIF B-8 Estados Financieros consolidados o combinados, se presentan los elementos para identificar a una entidad de inversión.
- NIF B-16 Estados financieros para entidades con fines no lucrativos, se indica la excepción para el reconocimiento de los ORI.
- Boletín B-9 Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos, se establecen los reconocimientos de pasivos por anticipos de clientes en moneda extranjera.

Para el año 2016 se establecen los siguientes cambios se establecen como relevantes para su modificación

- NIF B-7 Adquisiciones de negocios, indica las adquisiciones de negocio bajo control común.
- NIF B-2 Estado de flujos de efectivo, se presentan las modificaciones a las definiciones de efectivo, equivalentes de efectivo e inversiones disponibles a la vista, así como su validación inicial del efectivo e inversiones disponibles a la vista.
- Boletín C-2 Instrumentos Financieros, se anexa documento de adecuaciones al boletín C-2.
- NIF B-10 Efectos de la inflación, se introduce la modificación a la definición de instrumentos financieros disponibles para su venta, así como los criterios para la clasificación de instrumentos financieros conservados a vencimiento; se incorpora el termino de costo de transacción, efectos cambiarios de instrumentos financieros denominados en moneda extranjera, reversión de la perdida por deterioro de instrumentos financieros conservados a vencimiento.
- NIF C.7 Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes, se incorpora el reconocimiento de las inversiones o aportaciones en especie
- Boletín C-10 Instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura;
  - Se integra la evaluación de la efectividad de las coberturas.
  - Precisiones sobre posición primaria.
  - Reconocimiento de los costos de transacción.
  - Precisiones sobre el reconocimiento de derivados implícitos.

La sección II “Mejoras a las NIF que no generan cambios contables” estos cambios tienen como objetivo precisar el planteamiento normativo. (CINIF, Mejoras a las Normas de Información Financiera, 2015).

Para 2012 se establecen los siguientes cambios:

- NIF B-8 Estados Financieros consolidados o combinados.
- NIF C-7 Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes, se agrega la definición de inversiones permanentes.
- NIF C-8 Activos Intangibles.
- Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, se determina la periodicidad de las pruebas de deterioro.
- NIF C-8 Activos Intangibles, se adiciona el significado de sustancia comercial en un intercambio de activos.
- NIF D-4 Impuestos a la utilidad, se establece la definición de diferencia temporal.

En 2013 se consideran los siguientes cambios:

- NIF A-1 Estructura de las normas de información financiera, se incorpora el significado de probable.
- NIF B-3 Estado de resultados Integral, se agregan los conceptos de otros ingresos y gastos.
- Boletín B-14 Utilidad por acción, se establece la determinación de periodos intermedios de las acciones ordinarias potencialmente diluidas y actualización de terminología.
- NIF B-15 Conversión de monedas extranjeras y Documento de adecuaciones al Boletín C-2 Instrumentos Financieros, se integra la definición de las fluctuaciones cambiarias, así como la presentación del efecto acumulado por conversión de la participación no controlada.
- Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, se establecen los indicios de deterioro y determinación del valor en uso.

- NIF D-4 Impuestos a la utilidad, se agrega el reconocimiento de los impuestos causado y diferido.

Según lo analizado por el CINIF y diversos organismos se determinan los siguientes cambios para 2014

- NIF C-13 Partes relacionadas.
- Boletín C-9 Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos, se establece las partes relacionadas derivadas de acuerdos con control conjunto y presentación de los saldos con partes relacionadas.
- Boletín C-15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, se incorpora la determinación de la tasa apropiada de descuento.

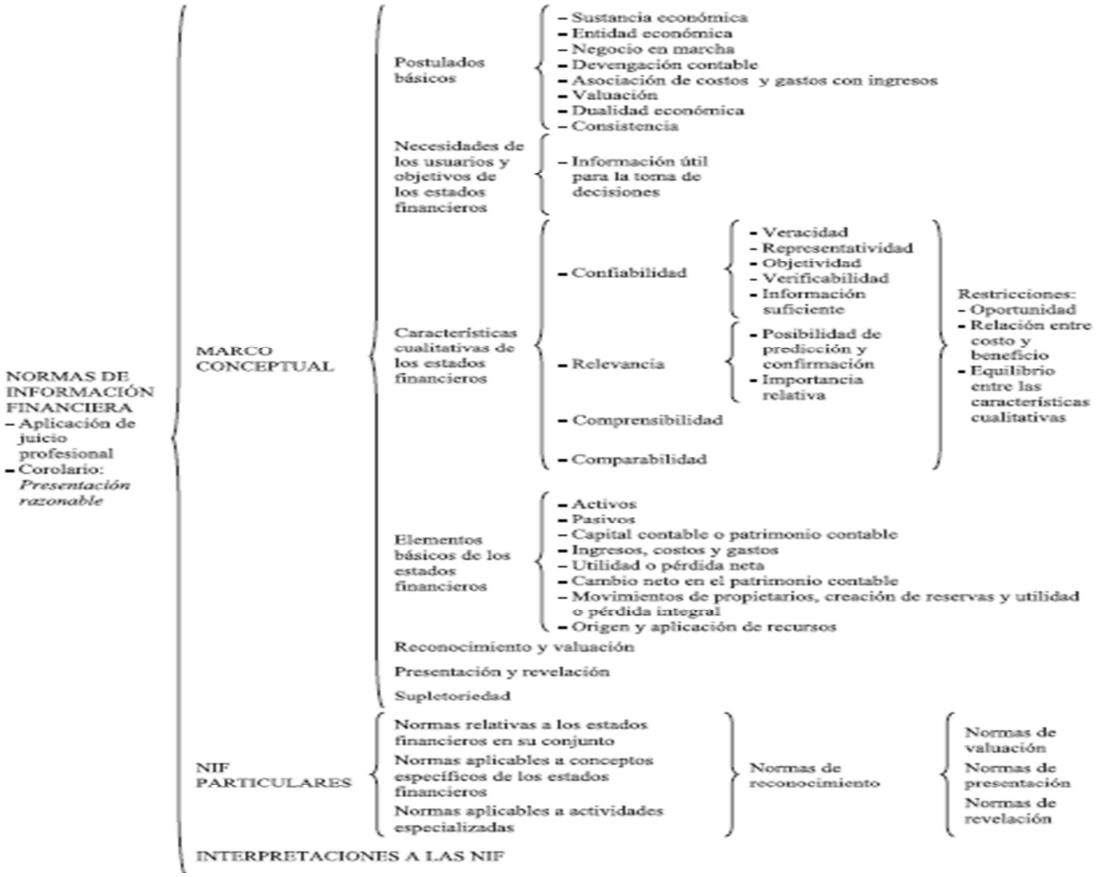
En 2015 se consideran los siguientes cambios:

- NIF B-13 Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros, se anexan las revelaciones cuando se considera que la entidad no es un negocio en marcha.
- NIF B-15 Conversión en moneda extranjera, se define una operación extranjera, así como de tipo de cambio, conversión posterior de partidas no monetarias en transacciones en moneda extranjera.
- NIF C-3 Cuentas por cobrar y NIF C-20 Instrumentos de financiamientos por cobrar, modificaciones en cuanto a las vigencias.
- NIF C-20 Instrumentos de financiamientos por cobrar y NIF B-6 Estado de situación financiera, se anexa el concepto «clase» en la presentación de los instrumentos de financiamiento por cobrar.

Para finalizar en 2016 se considera conveniente la adición y cambio de las siguientes normas

- NIF C-3 Cuentas por cobrar, precisiones al alcance de la norma.
- NIF C-4 Inventarios, relación de inventario de maquila.
- NIF C-19 Instrumentos financieros por pagar, precisiones a la norma e incorporación de nuevo apéndice.
- NIF C-20 Instrumentos de financiamiento por cobrar, precisiones a la norma e incorporación de nuevos apéndices.

❖ 2.2 Estructura de las Normas de Información Financiera (NIF Mexicana que converge con IFRS)



(CINIF, 2015, págs. 20 NIF A-1)

CAPÍTULO III

MARCO CONCEPTUAL

El marco conceptual es la herramienta fundamental que el CINIF emite para que los contadores puedan llevar la correcta aplicación de las normas generales y particulares y los usuarios puedan darle el uso correcto para facilitar la interpretación y mejorar la calidad de la entidad ante un nuevo socio o patrocinador y para su examinación frente a una revisión.

3.1 NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera.

La normatividad contable ha tratado de hallar un adecuado soporte teórico que sustente la práctica contable y que guie conceptualmente la emisión de normas particulares, determinando aquellos planteamientos que pueden ser desechados para apoyar la experiencia, uso o costumbre que las entidades aun llevan a cabo. El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) instituyó como prioridad alcanzar el objetivo antes comentado, supervisando todos aquellos conceptos teóricos contenidos en el Marco Conceptual (MC) mexicano, para moldearlo al entorno actual en el que las entidades lucrativas de nuestro país se rigen, adecuando la normatividad de nivel nacional, con el fin de alcanzar la menor convergencia internacional con las IFRS.

Las Normas de Información Financiera (NIF) son un conjunto de decretos:

- Normativos
- Conceptuales y
- Particulares

“Estos son emitidos por el Consejo Mexicano para la Investigación y el Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) o transferidos al CINIF, regulando la información en los estados financieros y sus notas en lugar y fecha determinados, son aceptados de manera amplia y generalizada por los usuarios de la información financiera”. (CINIF, 2015)

Las aplicaciones de esta Norma de Información Financiera son necesarias para todas las entidades que emitan estados financieros con base en las NIF.

La información financiera es el principal resultante de la contabilidad, es cuantitativa, es expresado en unidades monetarias, nos determina en qué grado de posición y desempeño financiero se encuentra una entidad, teniendo como objetivo principal la toma de decisiones económicas para los principales usuarios de la información financiera.

El producto principal del análisis de los estados financieros. Se enfoca en proveer información que permita evaluar el desarrollo de la entidad, así como en proporcionar un fundamento de juicio para proyectar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo y el negocio en marcha.

"La Contabilidad es la Técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos". (CINIF, 2015)

La información financiera que resulta de la contabilidad debe ser:

- Cuantitativa
- Expresada en unidades monetarias
- Descriptiva

Nos muestra el desempeño financiero de la entidad, y cuyo principal objetivo es el de brindar al usuario información vital para la toma de decisiones económicas.

La mezcla de leyes que participan en la actividad económica y su diversidad de intereses, son determinantes para que la información financiera sea de uso y aplicación general y debe ser útil para los diferentes usuarios.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) encargado de emitir las NIF que sirven como base a todas la entidades lucrativas y no lucrativas para la elaboración de los estados financieros.

"El Marco Conceptual es un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados, agrupados en un orden lógico deductivo, destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de normas de información financiera y como una referencia en la solución de los problemas que surgen en la práctica contable". (CINIF, 2015)

El MC le sirve al usuario de la información financiera para:

- Tener un mayor entendimiento de la naturaleza, función y limitaciones de la información financiera;
- Da sustento teórico para la emisión de las NIF particulares, y así evitar la emisión de normas arbitrarias que no sean consistentes;
- Constituye un marco de referencia que sirva para aclarar o sustentar tratamientos contables;
- Proporciona una terminología y referencia común entre los usuarios generales de la información financiera.

El MC está integrado por una serie de normas interrelacionadas y ordenadas de forma secuencial, de manera general a particular, como sigue:

- Establecimiento de los postulados básicos del sistema de información contable (NIF A-2);
- Identificación de las necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros (NIF A-3);
- Establecimiento de las características cualitativas de los estados financieros para cumplir con sus objetivos (NIF A-4);
- Definición de los elementos básicos de los estados financieros (NIF A-5);
- Establecimiento de los criterios generales de reconocimiento y valuación de los elementos de los estados financieros (NIF A-6);
- Establecimiento de los criterios generales de presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros (NIF A-7); y
- Establecimiento de las bases para la aplicación de normas supletorias en ausencia de NIF particulares (NIF A-8).

3.2 NIF A-2 postulados básicos

En el Boletín A-2 de las NIF se describe el propósito de los 8 postulados básicos, ya que son el fundamento teórico que relaciona las normas particulares con las generales dando así un mejor entendimiento a la información financiera.

“Los postulados básicos son fundamentos que configuran el sistema de información contable y rigen el ambiente bajo el cual debe operar. Tienen influencia en todas las fases que comprenden dicho sistema contable; esto es, inciden en la identificación, análisis, interpretación, captación, procesamiento y, finalmente, en el reconocimiento

contable de las transacciones, transformaciones internas y de otros eventos, que lleva a cabo o que afectan económicamente a una entidad". (CINIF, 2015)

Los 8 postulados básicos son:

- **Sustancia económica:** es la delimitación del sistema contable para la captación de la esencia económica y operativa.
- **Entidad económica**: Es la combinación de recursos humanos, materiales y económicos para las actividades de la entidad.
- **Negocio en marcha:** Es la proyección a futuro de la entidad económica determinando su tiempo límite.
- **Devengación contable:** Es el reconocimiento contable de los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo la entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos que la han afectado económicamente.
- **Asociación de costos y gastos con ingresos:** La identificación de costos y gastos de una entidad en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen y se contabilice.
- **Valuación**: Es la cuantificación en términos monetarios los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad.
- **Dualidad económica:** En los estados financieros se incorporan partidas que constituyen representaciones de los recursos económicos de la entidad por un lado y de las fuentes de dichos recursos, por el otro.
- **Consistencia:** Este postulado básico enuncia que las operaciones que afectan a una entidad económica deben tener un tratamiento contable igual.

3.3 NIF A-3 Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros

La finalidad de esta Norma es identificar las necesidades de los usuarios y establecer los objetivos de los estados financieros de las entidades; así como poder determinar las características y limitaciones de los estados financieros.

“Los objetivos de los estados financieros se derivan principalmente de las necesidades del usuario general, las cuales dependen significativamente de la naturaleza de las actividades de la entidad y de la relación que dicho usuario tenga con ésta”. (CINIF, 2015)

Los estados financieros permitirán al usuario general evaluar:

- El desarrollo que tiene su flujo económico-financiero, las deficiencias y estabilidad; su efectividad y eficiencia en el cumplimiento de sus objetivos; y
- La capacidad optimizar recursos, obtener financiamientos adecuados, retribuir a sus fuentes de financiamiento y determinar la viabilidad de la entidad como negocio en marcha.

Los estados financieros básicos que responden a las necesidades comunes del usuario general, son:

- El balance general, también llamado estado de situación financiera o estado de posición financiera;
- El estado de resultados, para entidades lucrativas o, en su caso, el estado de actividades, para entidades con propósitos no lucrativos;
- El estado de variaciones en el capital contable, en el caso de entidades lucrativas; y
- El estado de flujos de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera. (CINIF, 2015)

Cada entidad debe emitir uno de los dos estados, atendiendo a lo establecido en NIF particulares.

3.4 NIF A-4 Características cualitativas de los estados financieros Norma que define las características cualitativas de toda la información financiera que es agrupada en los estados financieros que tienen por objetivo orientar a todos los usuarios generales de esta misma información para un cumplimiento apropiado.

El análisis que es ejecutado a la información financiera debe contar con ciertas características cualitativas para que los usuarios de la información puedan tomar la decisión más apropiada sobre su entidad.

La principal cualidad de la información de los estados financieros es la de moldearse según las necesidades del usuario, lo cual será un punto de referencia para poder clasificarlos en:

- Características primarias, y
- Características secundarias.

Las características cualitativas primarias de los estados financieros son:

- **Confiabilidad** asociadas como características secundarias: la veracidad, la representatividad, la objetividad, la verificabilidad y la información suficiente;
- **Relevancia** posibilidad de predecir y confirmar la importancia relativa;
- **Comprensibilidad**
- **Comparabilidad**

Las Restricciones a las características cualitativas de las NIF, son la representación de los requisitos mínimos que deben cumplir los estados financieros, por lo cual no pueden ser omitidas y cuestionarse en su aplicación por razones de costo-beneficio.

3.5 NIF A-5 Elementos básicos de los estados financieros

Los elementos básicos de los estados financieros son:

- Los activos, los pasivos y el capital contable de las entidades lucrativas; y los activos, los pasivos y el patrimonio contable, de las entidades con propósitos no lucrativos. Elementos que se presentan en el balance general;
- Los ingresos, costos, gastos y la utilidad o pérdida neta, se presentan en el estado de resultados de las entidades lucrativas; y los ingresos, costos, gastos y el cambio neto en el patrimonio, los cuales se presentan en el estado de actividades de las entidades con propósitos no lucrativos;
- Los movimientos de propietarios, la creación de reservas y la utilidad o pérdida integral, los cuales se presentan en el estado de variaciones en el capital contable de las entidades lucrativas; y
- El origen y la aplicación de recursos, se presentan en el estado de flujos de efectivo o, en su caso, en el estado de cambios en la situación financiera, tanto por las entidades lucrativas como por las que tienen propósitos no lucrativos. (CINIF, 2015)

3.6 NIF A-6 Reconocimiento y valuación de los elementos de los estados financieros

Proceso que consiste en:

Valuar ➡ Presentar ➡ Revelar

El reconocimiento y valuación son la correcta forma de plasmar e integrar de una manera formal la información financiera que se presentaran ante transformaciones internas, transacciones con externos u otros eventos de los cuales no se tiene control que de alguna manera impactaran de manera económica al patrimonio de la entidad.

Toda partida financiera debe tener una introducción de manera representativa en la información financiera formando un todo entre el concepto y la descripción cualitativa del rubro a afectar en el reconocimiento de los estados básicos.

El reconocimiento contable con lleva dos fases pero se debe tomar en cuenta que el revelar no implicara el reconocimiento contable

- Reconocimiento inicial – proceso de valuar, presentar y revelar una partida por primera vez en los estados financieros, al considerarse devengada.
- Reconocimiento posterior – modificación de una partida reconocida inicialmente en los estados financieros, originada por eventos posteriores que la afectan de manera particular, para preservar su objetividad. (CINIF, 2015)

La valuación es la representación monetaria de las transacciones que realiza una entidad con otra reconociendo activos, pasivos y capital contable en el sistema contable.

3.7 NIF A-7 Presentación y revelación en los estados financieros

Es la correcta ubicación de las cuentas que afectan a una entidad en sus estados financieros que son el resultado de las transacciones y otros eventos que se llevan a cabo con otra entidad.

Implica un proceso de:

Análisis ➡ Interpretación ➡ Simplificación ➡ Abstracción ➡ Agrupación

Esta correcta presentación facilitara la búsqueda de información relevante para la toma de decisiones.

3.8 NIF A-8 Establecimiento de las bases para la aplicación de normas supletorias

La supletoriedad es la ausencia de normas sobre un tema en específico y por lo cual se debe consultar una norma extranjera en su caso IFRS para así poder tener un sustento ante en SAT

Esta NIF es el cimiento para poder llevar acabo la supletoriedad, en el caso de que la norma fuera modificada o derogada la supletoriedad deberá continuar con la norma que la sustituya.

La supletoriedad deberá ser suspendida una vez que una nueva NIF que abarque el tema relativo entre en vigor.

"Las NIF particulares establecen las bases concretas que deben observarse para reconocer contablemente los elementos que integran los estados financieros en un momento determinado y comprenden normas de valuación, presentación y revelación". (CINIF, 2015)

Las NIF particulares se agrupan en normas aplicables a los estados financieros en su conjunto, los conceptos específicos de los estados financieros, a problemas de determinación de resultados y a las actividades especializadas de distintos sectores económicos.

En el caso de que las NIF particulares dejen abierto a una indecisión debe utilizarse el juicio profesional para seleccionar la más adecuada para la entidad.

La aplicación de las NIF particulares debe sustentarse en el Marco Conceptual y basarse en la identificación de la sustancia económica de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad.

3.9 NIF B-1 Cambios contables y corrección de errores

El objetivo de esta norma es establecer normas particulares de presentación y revelación de cambios contables y corrección de errores.

"Los cambios contables pueden ser de aplicación prospectiva (es el reconocimiento, en el periodo actual y en periodos futuros, del efecto de un cambio contable a partir de la fecha en que éste ocurra) y de aplicación retrospectiva (es el reconocimiento del efecto

de un cambio contable, en periodos anteriores a la fecha en que esto ocurre, como si el tratamiento o reclasificación adoptado siempre se hubiera ocurrido". (CINIF, 2015)

Ejemplo de un cambio contable que únicamente puede ser prospectivo, pero en el cual es importante que la entidad informe en las notas a los estados financieros la naturaleza del cambio, las razones de éste y revelar el efecto sobre el resultado integral, el cambio neto en el patrimonio y, en su caso, la utilidad por acción, cómo es la adquisición en su totalidad de un nuevo negocio y por tanto debe consolidarse de acuerdo a la NIF B-8 "estados financieros consolidados".

Ejemplo de un cambio contable que debió ser retrospectivo fue la eliminación de la fórmula de asignación (antes método de valuación) últimas entradas primeras salidas (UEPS), en 2011 en la NIF C-4 inventarios.

Corrección de errores son fallas cometidas al preparar los estados financieros de uno o más ejercicios anteriores, que han sido definitivamente aprobados por el órgano competente. Puede tratarse de errores aritméticos en la aplicación de NIF, en la interpretación de hechos económicos, omisiones, etc.; cuando el error tiene un efecto significativo en los estados financieros de uno o más ejercicios, los estados financieros correspondientes no pueden ser considerados fiables para la fecha en que se emitieron.

La corrección de errores normalmente es de aplicación retrospectiva. El ejemplo mencionado en este tipo de conceptos normalmente tiene implicaciones tanto contables como fiscales.

Ejemplo:

En 2013, la administración de la compañía 'X' determinó que, en los años terminados el 31 de diciembre de 2012,2011 y 2010, se omitió el reconocimiento de $36 mil correspondientes a la depreciación de un edificio, a razón de $12 mil cada año. La omisión en el reconocimiento de la depreciación también se incurrió en el cómputo y reconocimiento de los impuestos a la utilidad de cada uno de esos años.

Como resultado de las omisiones, los gastos por depreciación y la depreciación acumulada al 31 de diciembre de 2012,2011 y 2010 están subvalorados en $12 mil en cada año, antes de reconocer el efecto de la corrección de estas omisiones en los impuestos a la utilidad.

La tasa de impuestos a la utilidad en cada uno de los años, de 2010 a 2013 inclusive, es de 28 por ciento.

Los ajustes que deben registrarse son:

1.-

Utilidades acumuladas	$36,000
Depreciación acumulada	$36,000

2.-

ISR por pagar	$10,080
Utilidades acumuladas	$10,080

En el informe anual a sus accionistas, la administración de la entidad, al igual que en años anteriores, decidió presentar comparativamente los estados de resultados de los últimos cuatro años.

Sin embargo, al aplicar un cambio retrospectivo, la administración de la entidad no necesita información de dos o más años atrás o porque ocurrió algún desastre y no se cuenta con la información, por lo que el CINIF consideró estas circunstancias y concluyó que puede ser impráctico afectar los estados financieros de años anteriores y reconocer el efecto en resultados únicamente en el periodo actual, o en aquellos en los que se cuente con la información y en los que no se tenga afectarlo directamente en el estado de cambios en el capital contable (NIF B-4, 2015).

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LAS NORMAS PARTICULARES

4.1 Análisis de las normas particulares

Las NIF particulares forman los criterios definidos de valuación, presentación y revelación de las operaciones, y transformaciones internas y otros sucesos, que aquejan económicamente a la entidad.

Las NIF particulares abarcan un periodo más corto de actividad y conceden menor discreción en su aplicación.

Las normas particulares deben procesarse siguiendo dos puntos importantes:

- Mediante la aplicación de la sustancia económica de las operaciones, y de las transformaciones internas y de otros eventos que aquejan económicamente a la entidad.
- Adoptando estrictamente el marco conceptual

Los principios para la emisión de normas particulares son:

- Enfoque con base en principios y no en reglas específicas.
- Contener pocas alternativas o excepciones.
- Las transacciones iguales deben tener un tratamiento contable igual.
- Evaluar si es posible emitir normas específicas que cubran todas las situaciones particulares.

En el caso de que las normas particulares incluyan opciones, deberá utilizarse el juicio profesional para optar por la más indicada.

La aplicación de normas particulares promueve el uso del juicio profesional, más que el empleo de reglas rígidas o métodos detallados.

Las NIF no están basadas en reglas precisas para cada caso, sino en preceptos generales que proporcionan guías para orientar la práctica contable, por ello existen varias alternativas según las normas.

- Inferir el tratamiento contable a seguir, recurriendo a los conceptos generales contenidos en el marco conceptual.
- Seleccionar la alternativa más adecuada, en el caso de que las normas particulares incluyan alternativas.

La mejor alternativa es la que mejor refleje la sustancia económica siempre y cuando este comprendida en las NIF y se aplique el criterio prudencial.

Las normas particulares se clasifican en normas aplicables a:

- Los estados financieros en su conjunto (Serie NIF B)
- Los conceptos específicos de los estados financieros (Serie NIF C)
- Problemas de determinación de resultados (Serie NIF D)
- Actividades especializadas en distintos sectores (Serie NIF E)

Serie B está compuesta por las siguientes normas:

NIF B 1 Cambios contables y corrección de errores

NIF B 2 Estado de flujos de efectivo

NIF B 3 Estado de resultados integral

NIF B 4 Estado de cambios en el capital contable

NIF B 5 Información financiera por segmentos

NIF B 6 Estado de situación financiera

NIF B 7 Adquisición de negocios

NIF B 8 Estados financieros consolidados o combinados

NIF B 9 Información financiera a fechas intermedias

NIF B10 Efectos de inflación

NIF B12 Compensación de activos financieros y pasivos financieros

NIF B13 Hechos posteriores a la fecha de estados financieros

NIF B14 Utilidad por acción

NIF B15 Conversión de monedas extranjeras

NIF B16 Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos

Fuente: Normas de Información Financiera

Serie C se compone de las siguientes normas:

NIF C 1 Efectivo y equivalente en efectivo

NIF C 2 Instrumentos financieros

NIF C 3 Cuentas por cobrar (1 de enero del 2016)

NIF C 4 Inventarios

NIF C 5 Pagos anticipados

NIF C 6 Propiedad, planta y equipo

NIF C 7 Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes

NIF C 8 Activos intangibles

NIF C 9 Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos

NIF C10 Instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura

NIF C11 Capital contable

NIF C12 Instrumentos financieros con características de pasivo y capital

NIF C13 Partes relacionadas

NIF C14 Transferencia y baja de activos financieros

NIF C15 Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición

NIF C18 Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo

NIF C19 Instrumentos financieros por pagar (1 enero del 2015)

NIF C20 Instrumentos de financiamiento por cobrar (1 de enero del 2016)

NIF C21 Acuerdos con control conjunto

Serie D está compuesta por las siguientes normas:

NIF D 3 Beneficios a los empleados

NIF D 4 Impuestos a la utilidad

NIF D 5 Arrendamiento

NIF D 6 Capitalización del resultado integral del financiamiento

NIF D 7 Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital

NIF D 8 Pagos basados en acciones

Serie E se compone de las siguientes normas:

NIF E 1 Agricultura

NIF E 2 Donativos recibidos u otorgados por entidades con propósitos no lucrativos.

La CINIF ha emitido los siguientes proyectos para auscultación:

NIF D 1 Ingresos con clientes (1 enero del 2017)

NIF C 2 Inversión en instrumentos financieros (1 de enero del 2018)

NIF D 2 Costos por contratos por clientes (1 de enero del 2018)

NIF C16 Deterioro de instrumentos financieros por cobrar (1 de enero del 2018)

Fuente: Normas de Información Financiera y CINIF

4.2 Serie NIF B Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto

La serie B de las NIF da un amplio panorama de cuáles son los estados financieros que una entidad con fines lucrativos debe elaborar, mismos que cumplen con las obligaciones a las que está sujeta, en el siguiente apartado se analizara cada estado financiera, así como sus elementos.

La NIF B 2, estado de flujos de efectivo, esta NIF tiene como objeto implantar las reglas generales para la emisión, estructura y preparación del estado de flujos de efectivo, así como para las revelaciones que mejoran a dicho estado financiero básico.

Las prácticas de esta NIF se aplican a todas las entidades que preparan estados de flujos de efectivo

El estado de Flujos de Efectivo entro en vigor en 1990, como un segmento del boletín B-10 reconocimiento de los efectos de la inflación la cual les requiere a las empresas la presentación de sus estados financieros básicos a pesos de poder adquisitivo al cierre de periodo, es decir a pesos que no varían su poder de compra

El CINIF decidió sustituir el estado de cambios en la situación financiera por el estado de flujos de efectivo, los motivos son los siguientes:

El Estado de Cambios en la Situación Financiera (B-12), muestra los cambios en la constitución de la entidad, que pueden o no identificarse con la producción y aplicabilidad de los recursos del periodo.

- En un medio inflacionario no se separan los efectos de la inflación.
- Se muestran a pesos de poder de compra.

El Estado de flujos de Efectivo, señala las entradas y salidas de efectivo.

- En un escenario inflacionario, elimina la inflación y sus efectos

Los cambios importantes en relación a normas anteriores se enlistan a continuación según la NIF B-2

- Se convierte en un estado financiero básico.
- presenta las entradas y salidas de efectivo que se hacen en la empresa durante un ciclo.
- En un ambiente inflacionario, para la elaboración del estado de flujos de efectivo se deben eliminar los efectos de la inflación.
- La estructura del estado de flujos de efectivo es
  - Actividades de operación
  - Inversión
  - Financiamiento.

Se conocen con dos métodos, directo e indirecto, para determinar y presentar el estado de flujo de efectivo.

- Es derogado.
- Indica los cambios hechos en la estructura económica de la entidad.
- No se anulan las secuelas de la inflación.
- Su estructura consiste o se compone;
  - actividades de operación.
  - Financiamiento.
  - Inversión.

La NIF B-2 está en confluencia con; NIC 7 estados de flujos de efectivo; NIC 29 información financiera en economías hiperinflacionarias

LA NIC exige la presentación del estado de flujos de efectivo en unidades monetarias de poder adquisitivo a la fecha de cierre del periodo, en las ocasiones que la entidad se encuentre en un medio inflacionario.

Algunos términos que se van a usar dentro de esta NIF son las siguientes:

- Efectivo.- Es la moneda de curso legal.
- Equivalentes de efectivo.- Son bienes a un periodo menor a un año; monedas extranjeras, inversiones y metales preciosos.
- Flujos de efectivo.- ingresos y pagos de bienes y servicios.
- Entradas de efectivo.- Aumentan el efectivo en la entidad.

- Salidas de efectivo.- Son las operaciones que disminuyen el de efectivo.
- Actividades de operación.- Es la principal fuente de ingresos o a lo que se dedica la entidad.
- Actividades de inversión.- Son las compras de planta y equipo, activos intangibles, etc., para la continuación de la actividad principal de la entidad.
- Actividades de financiamiento.- Es la obtención de recursos por parte de acreedores, propietarios, e instrumentos de deuda para la continuación de la actividad principal de la entidad.
- Valor nominal.- Es la cantidad de efectivo, pagado o cobrado en una transacción y en el cual primero se encuentra por costo de adquisición y el segundo por el costo histórico.
- Moneda de informe.- es la moneda que la entidad elige para presentar sus estados financieros.
- Operación extranjera.- son las actividades que la entidad lleva a cabo fuera del país.
- Tipo de cambio histórico.- Es el tipo de cambio que se utilizó cuando se llevó a cabo una transacción.

Las Normas de Presentación en un entorno no inflacionario, la empresa debe mostrar su estado de flujo de efectivo en valores nominales.

Cuando el ambiente económico donde se encuentra una entidad es inflacionario, la empresa debe mostrar su estado de flujo de efectivo a valores de poder adquisitivo a la fecha de cierre del ciclo anual

En el estado de flujos de efectivo se deben excluir las operaciones que no afectaron los mismos por ejemplo:

- La compra a crédito de inmuebles, equipo y maquinaria.
- Las variaciones cambiarias adquiridas no realizadas.
- La modificación de deuda a capital y asignación de dividendos en acciones.
- La compra de una subsidiaria con pago en acciones.
- La donación y aportación de capital en especie.
- Movimientos negociados con intercambio de activos.

- La generación de reservas y el traspaso entre cuentas de capital contable.

Dependiendo de la naturaleza de los flujos de efectivo, la empresa debe mostrarlos, en actividades de operación, inversión y financiamiento...

Para separar un flujo de efectivo en alguna de las clases antes mencionadas, debe dirigirse a su sustancia económica y no a la forma que esta lleva a cabo

- El efectivo sobrante para utilizarlo, en aspectos de financiamiento.
- El aumento o disminución de dinero.
- El cambio al flujo de efectivo por fluctuaciones en el tipo de cambio y en las categorías de inflación.
- Efectivo al final del ciclo.

La empresa debe emitir los flujos de efectivo en valores brutos los cuales debe mostrar los principales rubros de cobros y pagos.

Estos flujos deben mostrarse en valores netos, cuando se refieran a:

- Los cobros y pagos que vienen de rubros donde su ciclo es rápida, su vigencia es a un plazo corto y su cantidad es tanta que sería impráctico presentarlas por separado.
- Los cobros y pagos en efectivo por parte de clientes. Esto quiere decir que la empresa debe mostrar el efecto o ingreso que vienen de la cobranza a clientes, de los descuentos o rebajas efectuados. Sin embargo, si nuestro cliente es también proveedor, debe mostrarse, por separado, los flujos de efectivo de sus operaciones como cliente y en otra, debe mostrarse los flujos de efectivo que vienen como proveedor de bienes o servicios;
- Los pagos y cobros en efectivo hecha por los proveedores, cuando los flujos de efectivo muestren la actividad con el proveedor, sin agregar otra actividad en la entidad.

Los flujos de efectivo que vienen de las actividades de operación nos indican si realmente se han generado fondos líquidos suficientes para mantener la capacidad de operación de la entidad, para realizar inversiones nuevas sin solicitar fuentes de financiamiento externas y/o para liquidar deudas y dividendos.

La estructura del estado de flujos de efectivo se divide en;

Las Actividades de Operación, proporcionan los movimientos de efectivo con los cuales se tiene la capacidad de hacer nuevas inversiones, sin recurrir a fuentes de financiamiento externas y/o para liquidar deudas y dividendos

Pueden ser los siguientes:

- Cobros en efectivo de venta de bienes y de la prestación de servicios.
- Cobros de regalías en efectivo, cuotas, comisiones e ingresos varios.
- Pagos a los proveedores en efectivo por la venta de productos y la prestación de algún servicio.
- Pagos a los empleados en efectivo por beneficios o pagos efectuados a su nombre.
- Devoluciones en efectivo o pagos, de impuestos a la utilidad
- Devoluciones o pago de diferentes impuestos que proceden de la operación de la entidad financiera
- Pagos en efectivo o cobros a las entidades de seguros por primas de seguros, prestaciones, anualidades y obligaciones que proceden de pólizas contratadas
- Los flujos de efectivo relacionados con los impuestos a la utilidad deben de presentarse por separado dentro actividades de operación**.**

Las Actividades de Inversión, son movimientos de efectivo que provienen de las actividades de inversión que figuran en la entidad para orientar los recursos hacia partidas que produzcan ingresos y flujos de efectivo a corto y largo plazo.

Se dividen en:

- Pagos en efectivo para la compra, instalación, desarrollo de inmuebles, activos fijos o intangibles u otros activos a largo plazo.
- Cobros en efectivo por ventas de Activos fijos, intangibles y otros activos a largo plazo
- Cobros en efectivo o pagos ya sea por la disposición, adquisición o rendimientos de instrumentos financieros de deuda emitidos por otras entidades, estos distintos de instrumentos catalogados de negociación

- Cobros o pagos en efectivo de instrumentos financieros de capital emitidos por otras entidades estos provenientes de rendimientos, compra o disposición, distintos de los instrumentos clasificados como de negociación
- préstamos a terceros en efectivo no relacionados con la operación de la entidad.

Las Actividades de Financiamiento son los flujos de efectivo que se destinan a cubrir las necesidades de la entidad en efectivo, derivados de sus actividades de operación

Pueden ser los siguientes rubros

- Recompra de acciones o dividendos.
- Cobros provenientes de la difusión de acciones e instrumentos de capital de la sociedad en efectivo.
- Cobros en efectivo provenientes de la emanación de mecanismos de deuda, al igual que cobros por la obtención de préstamos, a largo o a corto plazo.
- Reembolsos de los recursos que fueron adquiridos por préstamo.
- Pagos que fueron realizados por la empresa como arrendataria para disminuir la deuda que se pueda tener por arrendamiento capitalizable u otros financiamientos.

Los flujos de efectivo como se ha mencionado se clasifican en actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento, y por cada uno de ellos debe presentarse los flujos de efectivo netos y se le denomina **Incremento o Disminución Neta de Efectivo** y equivalentes de efectivo, y según sea su importe se puede dar lo siguiente:

- Cuando esta cantidad es positiva, se le nombra incremento neto de efectivo.
- Cuando este monto es negativo, se le nombra disminución neta de efectivo.

Los cambios que se dan en el valor del efectivo deben presentarse por separado, y debe exhibir, según resulte, con las siguientes características:

- Los efectos por modificación de los resultados y flujos de efectivo de sus movimientos con extranjeros.

- Se deben reconocer los efectos de inflación en los saldos y flujos de efectivo de cualquiera de las entidades que conforman la entidad económica consolidada y que encuentre en un entorno económico inflacionario.
- Se deben reconocer los efectos, en los saldos de efectivo y equivalentes, por cambios en el valor, que hay por las variaciones en el tipo de cambio, por la compra de algún bien.

El Efectivo al principio del periodo, pertenece al saldo de efectivo presentado en el balance general al final del periodo anterior.

Estos mismos deben presentarse en un renglón específico dentro del estado de flujo de efectivo para realizar la confrontación con el saldo de efectivo y equivalentes al final del periodo que se presenta.

El efectivo al final del periodo, dentro del estado de flujo de efectivo, debe determinarse con la suma algebraica de los rubros siguientes:

- Aumento o disminución de efectivo y sus equivalentes.
- Las afectaciones por los cambios en el valor del efectivo.
- Efectivo y los equivalentes de efectivo al inicio del ejercicio.

La entidad debe hacer y presentar los flujos de efectivo de las actividades de operación usando uno de los dos métodos siguientes:

1.- Método Directo

En este método se presenta por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos

Para la determinación de los flujos de efectivo de actividades de operación puede usarcé cualquiera de los siguientes procedimientos:

- Utilizando los registros o partidas contables que fueron afectados por las entradas o salidas de efectivo.
- Cambiando cada uno de los rubros del estado de resultados o del estado de actividades por:
    - Los cambios habidos durante el periodo en las cuentas por cobrar, en las cuentas por pagar y en los inventarios, que provienen de las actividades de operación de la empresa.

- Otras partidas que no tengan un reflejo en el efectivo y equivalentes de efectivo.
- Otras partidas que se eliminen por considerarse flujos de efectivo de inversión de financiamiento.

En la aplicación del método directo, se debe presentar por separado y como mínimo, las actividades de operación siguientes:

- Cobros en efectivo a clientes.
- Pago a proveedores de productos y de servicio.
- Pago a los trabajadores en efectivo.
- Pago de los impuestos a la utilidad o cobros en efectivo por los mismos.

2.- Método Indirecto

Dentro de este método se presenta primero la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad, los cambios que fueron hechos en el patrimonio contable; esta cantidad se ajusta por los efectos de operaciones de periodos anteriores cobradas o pagadas en el periodo actual y por las operaciones del periodo de cobro o pago que se harán en el futuro; asimismo, se ajusta por las actividades de inversión o de financiamiento.

En el método indirecto, los flujos de efectivo de las actividades que realiza la empresa deben de determinarse iniciando, con la utilidad o pérdida antes de impuestos en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, este importe aumenta o disminuye por los efectos de los rubros que se consideran relacionadas con:

- **Actividades de inversión**; por ejemplo, planta y equipo, su depreciación y la utilidad o pérdida por la venta de las mismas; activos intangibles y su amortización; activos de larga duración y la pérdida por su deterioro; la participación en entidades asociadas y en negocios conjuntos.
- **Actividades de financiamiento**; por ejemplo, los intereses por préstamos bancarios a cargo y las ganancias o pérdidas por pagos de pasivos.

Al igual de los que hay en el periodo en los rubros, de corto o largo plazo, que son parte del capital de trabajo de la entidad; tales como: cuentas por pagar, cuentas por cobrar, inventarios.

La presentación de los flujos de efectivo de las actividades que realiza la entidad, comienza por la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad, o del cambio neto en

el patrimonio contable y, mostrando enseguida y en rubros por separado, los flujos de efectivo con conforme en el orden en el que fueron valuados.

Después de las actividades de operación, los flujos de efectivo que vienen de los cobros y pagos brutos relacionados con las **Actividades de Inversión y Financiamiento**, se puede presentar el movimiento neto.

En la revelación de efectivo y equivalentes de efectivo, que se hace en notas al balance general con respecto a la integración del saldo de efectivo y equivalentes de efectivo, la entidad debe agregar los rubros y cantidades de inversión que forman parte de dicho efectivo y equivalentes de efectivo.

En la adquisición y disposición de subsidiarias y otros negocios, se debe revelar lo siguiente:

- Las contraprestaciones provenientes de la adquisición o disposición de activos y se divide:
  - Los pagos y cobros de las contraprestaciones que fueron hechos en efectivo
  - El monto recibido con que contaban la subsidiaria o el negocio adquirido en la fecha de adquisición o disposición
- El monto de los activos y pasivos que no son iguales al efectivo de la subsidiaria o negocio adquirido en la fecha de adquisición o disposición. Este monto debe agruparse por los rubros más importantes
- Los importes pagados por los impuestos a la utilidad que son de las subsidiarias y otros negocios.

En las notas que se hacen a los estados financieros se debe de revelar lo siguiente:

- “Cuando los flujos de efectivo relacionados con los impuestos a la utilidad hayan quedado segregados en los distintos grupos de actividades dentro del estado de flujos de efectivo, deben revelarse los flujos totales por dichos impuestos
- El importe de los préstamos no utilizados que puedan estar disponibles para actividades de operación o para el pago de operaciones de inversión o de financiamiento, indicando las restricciones sobre el uso de los fondos provenientes de dichos préstamos
- Las operaciones relevantes, de inversión y de financiamiento, que no hayan requerido el uso de efectivo o equivalentes de efectivo. Por ejemplo, la

adquisición de inmuebles, maquinaria y equipo a través de arrendamiento capitalizable o de cualquier otro medio de financiamiento similar

- Los importes totales de flujos de efectivo de actividades de operación, de inversión y de financiamiento de cada uno de los segmentos de negocio considerados para elaborar los estados financieros; esta revelación es exigida para la entidades que deben presentar información financiera por segmentos con base en la NIF particular relativa a información por segmentos" (CINIF, 2015, págs. 257-258 párr. 61)

Las normas de estas NIF entraron en vigor en el ejercicio 2008 y sus modificaciones a los párrafos 11b), 11c), 15f), 33, 33a), 33b), 33c), 34 y 53 las cuales se incorporaron en el ejercicio 2010.

El Objetivo de la NIF B-3 Estado de resultado integral o Estado de desempeño financiero es instaurar las normas para la estructura y presentación del estado de resultado integral, así como lo que debe de contener y las reglas para su revelación.

Esta NIF instituye la forma en la que se va a elaborar el Estado de resultado integral con el propósito de lograr una mejor presentación de las operaciones de una entidad, así como promover la comparabilidad de la información financiera, con otras empresas y consigo misma.

Estos aplican a entidades lucrativas las cuales emiten estados financieros en base a lo establecido por la NIF A-3, "*Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros".*

Las entidades que no se encuentran dentro de este alcance debido a que no emiten estado de Resultado Integral son las entidades con fines no lucrativos ya que estas emiten Estado de Actividades.

Los estados financieros básicos deben proporcionar a los usuarios:

- Nivel de eficiencia operativa
- Rentabilidad
- Riesgo financiero
- Grado de solvencia y liquidez de la entidad

El estado de Resultados Integral muestra la información que tiene que ver con la operación de una entidad durante un periodo contable mediante un enfrentamiento de sus ingresos con costos y gastos para determinar así una utilidad o pérdida neta.

La entidad financiera deberá presentar todas las partidas de ingreso, costo y gastos devengadas del periodo en un periodo dentro del estado de resultados.

Según la NIF la estructura del Estado de Resultado Integral se establecerá como sigue:

- "Ventas o ingresos, netos
- Costos y gastos
- Resultado integral de financiamiento
- Participación en la utilidad o pérdida neta de otras entidades;
- Utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad
- Impuestos la utilidad
- Utilidad o pérdida de operaciones continuas
- Operaciones discontinuadas
- Utilidad o pérdida neta
- Otros resultados integrales
- Participación en los otros resultados integrales de otras entidades
- Resultado integral." (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 286-287, párr. 52.1.1)

Las Ventas, Son los ingresos que integran una entidad por la venta de inventarios, la prestación de algún servicio o cualquier otro concepto que derive de sus actividades de operación

Se deben de disminuir de las ventas las bonificaciones y descuentos que se les hacen a los clientes

Los **Costos y Gastos** están relacionados a las actividades de operación de una empresa.

El Resultado Integral de Financiamiento (RIF) está compuesto por ingresos y gastos relacionados con actividades de carácter financiero, algunos ejemplos son los siguientes;

- Gastos por intereses
- Ingresos por intereses

- Fluctuaciones cambiarias
- Cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros
- Resultado por posición monetaria

La Participación en la utilidad o pérdida neta de otras entidades, se presenta cuando hay una empresa ligada, o diversos negocios asociados y de presentarse estados financieros no consolidados se deberá incluir la participación en la utilidad o pérdida neta de subsidiarias.

Si la actividad principal de una entidad es invertir en otras entidades se debe considerar como una actividad de operación y presentarse en la primera parte del estado de resultado integral.

La Utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad, es el importe que resulta de confrontar los ingresos, gastos y costos que va en el estado de resultado integral, sin incluir el ORI, las operaciones discontinuadas e impuestas a la utilidad.

En los Impuestos a la utilidad, se informa la cantidad de los impuestos a la utilidad del periodo determinado conforme a la NIF D-4 Impuestos a la utilidad, sin tomar en cuenta el ORI las operaciones discontinuadas e impuestos a la utilidad.

La Utilidad o pérdida de operaciones continuas, es la suma del resultado positivo o negativo del ejercicio antes de impuestos a la utilidad y el impuesto a la utilidad. Cuando no se tiene operaciones que se hallan interrumpido se deberá considerar como la una utilidad o pérdida neta.

Dentro de las **Operaciones discontinuadas** se deben presentar los gastos, costos e ingresos que vienen de las operaciones que se han interrumpido en ciclo de operación; también se debe incluir la PTU, el resultado del periodo e impuestos a la utilidad

La operación descontinuada es el proceso de interrupción definitiva de una actividad de negocios significativa de la entidad.

La Utilidad o pérdida neta, es la suma de las operaciones discontinuadas y la utilidad o pérdida de operaciones continuas

Dentro de **Otros resultado**s **integrales**, la empresa debe presentar los movimientos del periodo de cada uno de los ORI, estructurándolos por su naturaleza.

Los ORI, son las ventas, los costos y los gastos que ya están devengados, pero que a un están pendientes de su realización

En la Participación de los otros resultados integrales de otras entidades, deben presentarse los ORI del periodo de otras entidades, proveniente de la aplicación, del método de participación en la valuación de las inversiones que se consideran permanentes. Esta cantidad debe contener, la PTU y el impuesto a la utilidad

El Resultado integral, es la adición de los ORI, la participación de otros ORI que son de las empresas asociadas y la utilidad o pérdida neta.

Según al sector que pertenezca la empresa se pueden manejar algunos de los siguientes juicios o una mezcla de los dos, para clasificar sus gastos y costos.

- **Por función**

Nos deja ver los tipos de gastos y costos considerando su tipo de impuesto a los diferentes niveles de utilidad o pérdida que se encuentran en el estado de resultado integral.

- **Por naturaleza**

Sé para a los diferentes tipos de partidas de gastos y costos considerando su atributo principal del tipo de gasto y costo de la unidad económica esto quiere decir que no se agrupan en partidas genéricas, algunos ejemplos de estas partidas son las siguientes:

- Utilización de inventarios
- Beneficios y prestaciones a los empleados y sueldos
- Disminución por deterioro
- Comisiones
- Mantenimiento

El costo de venta o de servicio, es el costo que se generó por la adquisición de los productos vendidos y de los servicios que se han prestado, se deben presentarse por función

La unidad económica debe elegir si presenta o no la utilidad bruta, la cual pertenece a la resta entre los ingresos o ventas y el costo de servicio o ventas.

En una categorización apoyada en la naturaleza de los gastos y costos no se presenta este nivel.

Los Gastos generales, deben presentarse agrupados en rubros iguales los costos y gastos

Las partidas que usualmente se muestran son:

- Gastos de venta y distribución
- Gastos de administración
- Gastos de investigación

En la Clasificación combinada, por función y por naturaleza, se presentan algunos gastos que se clasifican por su función y otros por su naturaleza. Por ejemplo, en las empresas de hoteleras, los gastos departamentales: como rentas de habitaciones, bar, etc., se separan por su función; mientras tanto que en los gastos generales se presentan por su naturaleza

La unidad económica puede presentar el Estado de resultado integral en uno o en dos estados según sea el caso

- **En un estado**

Si se presentan en un solo estado todos los rubros señalados, se debe empezar desde los ingresos o ventas hasta el resultado integral. Y se le llama estado de resultado integral.

- **En dos estados**

Primer estado – Debe contener las partidas desde los ingresos o ventas o hasta la utilidad o pérdida neta. Y debe llamarse estado de resultados

Segundo estado – comprende desde la utilidad o pérdida neta con la que termino el primer estado y, debe continuar con los, rubros que incluyen los ORI, la participación en los ORI de otras entidades y el resultado integral. Y se le llama estado de otros resultados integrales.

Cuando se hable de los estados financieros consolidados, siempre debe revelarse la separación de:

- La Participación no controladora.
- La Participación controladora.

Cuando se trate de estados financieros consolidados, debe revelarse la **Separación del Estado de Resultado Integral** en las cantidades que corresponden a la participación controladora y a la participación no controladora.

La unidad económica debe revelar en notas a los estados financieros la cantidad y la naturaleza de los rubros de costo, gasto e ingreso al igual que la partida en que se reconocieron.

La utilidad por acción, determinada sobre la utilidad o pérdida neta debe revelarse en la parte inferior o pie del estado de resultado integral o ya sea al calce del estado de resultados.

Se debe **Revelar en notas a los estados financieros** la cantidad y su naturaleza.

De las partidas de gastos, costos e ingresos al igual, como la partida en que se reconocieron, y que tienen importancia referente, tales como:

- Las pérdidas de inventarios o por el deterioro de los mismos.
- El valor neto de los rubros de propiedades, planta y equipo y el de su realización.
- La restitución de cualquier provisión para afrontar los costos de la reestructuración de las actividades de una unidad económica.
- La disposición de los rubros de planta, equipo y propiedades.
- La disposición de inversiones permanentes.
- las reintegraciones de provisiones por litigios.
- Reversiones de otras provisiones.

La unidad económica debe revelar en notas a los estados financieros lo siguiente:

- El tiempo que tiene su ciclo de operaciones y si el cierre de éste no es el mismo con el cierre de su ejercicio fiscal, y si la duración no es la de un año
- La excusa de la clasificación que se utilizó, por función o por naturaleza o si fue una combinación de las dos, para la presentación de las partidas de gastos y costos.
- La información que se tiene sobre la naturaleza de los rubros que se piense que son importantes que se haya utilizado una clasificación por función;
- La justificación para poner niveles o partidas adicionales
- La separación de las operaciones discontinuadas y de los resultados condensados, mostrando, por lo menos, las cantidades de cada uno de los

costos, gastos e ingresos, la PTU, los impuestos a la utilidad y la utilidad antes de efectos fiscales

Esta NIF entro en vigor desde el ejercicio 2013 y deja sin efecto la NIF B-3 Estado de resultado.

El Objetivo de la **NIF B-4 Estado de cambios en el capital contable** es instaurar las normas para la estructura, presentación y los requerimientos de su contenido así como reglas generales de su revelación, con el propósito de poder comparar la información financiera con distintas entidades

Representa para los accionistas o dueños de la entidad, el derecho sobre los activos (maquinaria, equipo, terrenos etc.) de la empresa los cuales tienen el derecho al aun reparto de dividendos o reembolso, también sirve a los dueños, para la toma de decisiones en cuanto a su inversión en la unidad económica. El estado de cambios en el capital contable, también permite a terceras personas tomar decisiones con relación con la entidad,

Se debe mostrar en el estado de cambios en el capital contable una conciliación entre los saldos iniciales y los saldos finales del ejercicio, por cada uno de las partidas que están dentro del Capital Contable

Las partidas que forman parte del Capital Contable son:

- **Capital contribuido**, que son las aportaciones de los dueños de la unidad económica:
  - Capital social
  - Aportaciones para futuros aumentos de capital
  - Prima pagada en colocación de acciones" (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 314, párr. 51.4)
- **Capital ganado**, que está integrado por las pérdidas y utilidades que se generan por la operación de la unidad económica y son:
  - Resultados integrales acumulados
  - Reservas.

Los componentes que forman al estado de cambios en el capital contable son:

- "Movimientos de propietarios

- Movimientos de reservas
- Resultado Integral.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 314, párr. 51.5)

La Estructura del Estado de Cambios en el Capital Contable, debe presentar en forma separada, los importes de cada periodo

- “Saldos iniciales del capital contable
- Ajustes por aplicación retrospectiva por cambios contables y correcciones de errores
- Saldos iniciales ajustados
- Movimientos de propietarios
- Movimientos de reservas
- Resultado integral”. (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 314, 315 párr. 52.1.1)

En el Saldo inicial del capital contable, se deben poner los valores de cada uno de las partidas que componen el capital contable con los que la unidad económica inició en cada ciclo en el que, se presentó el estado de cambios en el capital contable.

La separación de rubros debe hacerse en función a la naturaleza y la importancia de cada uno de ellos.

La NIF B-1 nos indica cómo aplicar retrospectivamente los ajustes, a los saldos del estado de situación financiera y esto ocurre cuando la entidad lleva a cabo un cambio contable. De igual forma, se hacen estos ajustes retrospectivos cuando se corrigen errores de los estados financieros de años anteriores.

Cuando la entidad haya calculado ajustes retrospectivos que afecten los saldos iniciales del periodo, las cantidades deben:

- Mostrarse después de los saldos iniciales, ya que son ajustes de estos mismos.
- Ponerse de forma separada por las cantidades que afectan a cada partida.

Los Saldos iniciales ajustados, son la suma de los ajustes por aplicación retrospectiva y los saldos iniciales del capital contable de cada partida.

En los Movimientos de propietarios, se muestran los movimientos que llevan a cabo los propietarios de una entidad en relación con su inversión en dicha entidad.

Las partidas de propietarios más utilizadas son:

- Aportaciones de Capital.
- Decretos de dividendos.
- Capitalizaciones, las cuales son recursos al capital social provenientes de otros lados.
- Reembolsos de Capital.

Los Movimientos de reservas, son las cantidades que muestran las disminuciones o aumentos a las reservas de capital.

La entidad debe presentar el **Resultado integral** desglosado en los siguientes rubros:

- Utilidad o pérdida neta
- Otros resultados integrales (ORI) (pueden ser agrupados o segregados)
- La participación de otras entidades en los ORI de las empresas conjuntas o asociadas.

De acuerdo a la NIF B-3, en el estado de resultado integral, pueden presentarse los ORI netos del impuesto a la utilidad y de la PTU en forma segregada. Sin embargo los ORI se deben presentar en forma neta.

Los Saldos finales del capital contable, se determinan por la suma algebraica de los saldos iniciales que se han ajustado, en las partida del capital contable más los movimientos de reserva, resultado integral y propietarios.

El estado de cambios en el capital contable debe hacerse junto con el estado de resultado integral cuando menos una vez en el ejercicio, tomando un ciclo anual, a menos de que sea el primer periodo de actividades de la unidad económica en este caso puede ser en un periodo intermedio.

La unidad económica en notas a los estados financieros debe **Revelar** lo siguiente

- La cantidad que fue distribuida por dividendos y la forma que fueron pagados, al igual que un informe de los dividendos por acción
- La cantidades preferentes de los dividendos acumulativos que faltan por pagar
- Los motivos que propiciaron la creación de reservas en el ejercicio.

Si la unidad económica, presento en el estado de cambios en el capital contable, los ORI en forma agrupada, estos deben revelar los saldos finales y movimientos de cada componente que integran los ORI.

Esta NIF entro en vigor en el ejercicio del 2013.

El objetivo de la **NIF B-6 Estado de situación financiera** de esta norma es definir los parámetros para la estructura y presentación del Estado de Situación Financiera. También nos indica la forma de presentación y el contenido que debe tener y la forma de este Estado. Así mismo nos dice como revelar la información financiera.

Se puede denominar también como Balance General o Estado de Posición Financiera.

Las normas de esta NIF se aplican a todas las entidades lucrativas que

Emiten estados financieros.

"Algunas entidades presentan, fuera de sus estados financieros, informes o análisis financieros elaborados por la administración, que describen y explican las características principales del desempeño financiero y de la situación financiera de la entidad, así como las principales incertidumbres a las que ésta se enfrenta." (CINIF, 2015, pág. 353 párr. 20.2)

Estos informes, que se presentan fuera del alcance de esta NIF, incluyen observaciones sobre:

- "Los principales factores e influencias que han afectado el desempeño financiero, incluyendo cambios en el entorno en que opera la entidad, su respuesta a esos cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar su desempeño financiero, incluyendo su política de dividendos.
- Las fuentes de financiamiento de la entidad, así como su cumplimiento o no con determinadas razones financieras de deuda a capital contable.
- Los recursos, compromisos y contingencias de la entidad que de acuerdo con lo establecido en las NIF no se reconocen en el estado de situación financiera." (CINIF, 2015, pág. 353 párr 20.2).

Las operación que se conocen como capital contable, pasivos e ingresos no se tratan en esta NIF. En otras NIF de carácter particular se establecen los requerimientos de revelación, presentación y valuación.

En los estados de situación financiera intermedios condensados no se aplica la estructura y contenido de esta NIF, las cuales se elaboran conforme a la NIF B-9, *Información financiera a fechas intermedias*.

En los Aspectos generales, nos muestra información financiera sobre las obligaciones y los recursos con que cuenta la unidad económica a una fecha determinada.

Todas las partidas de capital contable, pasivo y activo, deben mostrarse en el estado de situación financiera.

La Estructura del Estado de Posición Financiera, muestra la situación financiera en la que está la entidad en un momento determinado del ejercicio, y se presentan de la siguiente manera:

Los Elementos básicos son los siguientes;

- Activos- son todos los recursos con que cuenta la entidad

Es una propiedad identificada y cuantificada en términos monetarios y de la cual se esperan beneficios económicos

- Pasivos-son todas las deudas de la empresa

Es una deuda que se tiene con algún proveedor o acreedor y que representan una disminución de los recursos en un futuro.

- Capital contable- que es la diferencia entre los **Activos** y **Pasivos**

Es la cantidad que queda restando los activos y pasivos de la entidad

El Estado de Situación Financiera se presenta usualmente en dos formatos

i. En forma de Cuenta: Es la más utilizada y en ella se muestran, horizontalmente, de lado izquierdo el activo y de lado derecho el pasivo y el capital contable.
    a. En forma de cuenta la suma del pasivo y del capital contable es igual al activo.

ii. forma de reporte: de arriba hacia abajo; primero el activo, después el pasivo y en último lugar el capital contable.
    a. En forma de reporte se resta el activo y el pasivo dando como resultado el Capital Contable.

El Estado de Situación Financiera está conformado por rubros, que están divididos por:

- Clases.- son los diferentes tipos de Pasivos, Activos y elementos del Capital Contable que forman parte de cada uno de sus rubros.

- Partidas.-Son los componentes de cada clase de Pasivos, Activos, elementos del Capital Contable.
- Componentes.- Son las partes que tienen características propias del resto de los demás componentes de una partida.

El estado de situación financiera debe incluir, en su caso, los siguientes niveles;

- La suma total de los Activos que son a corto plazo.
- La suma total de los Activos.
- La suma total de los Pasivos que son a corto plazo.
- La suma total de los pasivos.
- La suma total del Capital Contable y se debe incluir la parte de la participación no controladora.
- La suma total de los Pasivos y Capital Contable, excepto cuando se maneje el formato de reporte.

El estado de situación financiera incluye en los Activos a Corto Plazo, los rubros siguientes:

- "Efectivo y equivalentes de efectivo.
- Cuentas y documentos por cobrar a clientes y otros, neto.
- Inventarios, neto.
- Activos biológicos.
- Pagos anticipados Efectivo restringido a corto plazo.
- Inversiones a corto plazo.
- y otros activos.
- Activos de larga duración disponibles para su venta.
- Activos relacionados con operaciones discontinuadas.
- Activos por instrumentos financieros derivados y de cobertura.
- Obra ejecutada por aprobar.
- Impuestos a la utilidad a favor o por recuperar.
- Partes relacionadas.
- Inversión neta para el arrendador en arrendamientos capitalizables". (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 356, 357, párr. 52.7)

Los Activos a largo plazo, incluyen las siguientes partidas:

- “Inventarios, neto.
- Inversiones.
- Cuentas y documentos por cobrar a clientes y otros, neto.
- Inversiones reconocidas bajo el método de participación.
- Propiedades, planta y equipo.
- Propiedades de inversión.
- Activos biológicos.
- Activos intangibles, excluyendo el crédito mercantil.
- Activo neto proyectado de planes de beneficios a empleados.
- Activos por instrumentos derivados y de cobertura.
- Efectivo y equivalente de efectivo restringidos.
- Pagos anticipados y otros activos.
- Partes relacionadas.
- Activo por impuesto a la utilidad diferido.
- Activo por participación de los trabajadores en la utilidad diferida.
- Crédito mercantil.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 357, párr. 52.8)

En los Pasivos a Corto Plazo, según sea el caso se ponen las siguientes partidas:

- “Proveedores, Pasivos acumulados y otras cuentas por pagar.
- Préstamos de instituciones financieras y de otros acreedores.
- Pasivo por emisión de obligaciones y de otros instrumentos de deuda y porción circulante de la deuda a largo plazo.
- Pasivo por retención de efectivo y cobros por cuenta de terceros.
- Anticipos de clientes.
- Pasivo por impuesto a la utilidad causado.
- Obra cobrada por ejecutar.
- Pasivo por instrumentos financieros derivados y de cobertura.
- Provisiones.
- Provisión de pérdidas sobre contratos de construcción.
- Partes relacionadas.
- Pasivos relacionados con operaciones discontinuadas.

- Otros pasivos a corto plazo.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 357, 358, párr. 52.9)

Por parte de los pasivos a largo plazo se incluyen las siguientes partidas:

- “Deuda a Largo Plazo.
- Provisión de beneficios posteriores al empleo.
- Obligaciones asociadas con el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo.
- Provisión por impuesto a la utilidad diferido.
- Provisión por participación de los trabajadores en la utilidad diferida.
- Pasivos por instrumentos derivados y de cobertura a largo plazo discontinuadas a largo plazo.
- Partes relacionadas.
- Porción del pasivo convertible en capital.
- Otros pasivos a largo plazo.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 358, párr. 52.10)

Dentro del capital contable la parte de la participación de una controladora se incluye, y según sea el caso se ponen las siguientes partidas:

- “Capital social común
- Acciones en tesorería
- Prima en emisión o venta de acciones o capital adicional pagado
- Capital aportado por planes de participación a empleados
- Aportaciones para futuros aumentos de capital
- Otros resultados integrales, netos de impuestos
- Reserva de capital
- Utilidades o perdidas retenidas o acumuladas
- Participaciones no controladoras.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 358, 359, párr. 52.11)

El estado de situación financiera, se puede presentar, separando los pasivos y activos a corto y largo plazo

También pueden presentar los Activos y Pasivos en orden ascendente o decreciente de disponibilidad y exigibilidad respectivamente

Los Activos a corto plazo (circulantes), se consideran cuando

- Se consume o se realiza, en su ciclo o en el ejercicio.
- Se espera vender el activo en los 12 meses posteriores al cierre del ejercicio del que se informa.
- Se Conserva el activo principalmente para su negociación.

Los Activos a largo plazo (no circulantes), incluyen activos intangibles, financieros y tangibles, que por su disposición no se recuperan durante el periodo normal de operaciones.

Los Pasivos a corto plazo (circulantes), se clasifican de la siguiente manera, cuando cumplan con lo siguiente;

- Se liquida o se paga en el periodo normal de operaciones de la entidad
- Se mantiene el pasivo con el fin de venderlo
- El pasivo se liquidara dentro de los doce meses posteriores a la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa
- No se tiene un derecho absoluto para retrasar su liquidación durante, los doce meses posteriores a la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa.

Los Pasivos a largo plazo (no circulantes), se considera a largo plazo cuando el acreedor acuerda, que antes del final del periodo o del ejercicio del que se informa, se da periodo en cual no se hará algún pago.

La clasificación y la estructura de las partidas que integran el **Capital contable** se ven, en el Boletín C-11.

Se debe revelar la cantidad que se espera liquidar o recuperar de las partidas de activo y pasivo.

- Después del cierre del periodo del que se está informando.
- Después de los doce meses anteriores a esa fecha de cierre.

Debe revelarse la información sobre las fechas de realización y liquidación de los activos y pasivos respectivamente, esto con el objeto de evaluar, de la entidad su liquidez y solvencia.

Los activos financieros, son, entre otras, las:

- Cuentas de los clientes que no sean cobrado.
- préstamos e instrumentos financieros por cobrar y otras cuentas por cobrar.

Los pasivos financieros pueden ser:

- Las cuentas de los proveedores que no se han pagado
- Préstamos
- Pasivos emitidos y otras cuentas por pagar.

“También es de utilidad la información acerca de la fecha esperada de recuperación de los activos no monetarios, como los inventarios, y la fecha esperada de liquidación de pasivos como las provisiones, independientemente de que se clasifiquen a corto y largo plazo.” (CINIF, 2015, pág. 364 párr 60.)

“Deben revelarse como hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera y hasta la fecha autorizada para su emisión que no implican ajustes, de acuerdo con la NIF B-13, *Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros,* los eventos siguientes, que ocurren entre la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa y la fecha en que se autoriza la publicación de los estados financieros:

- Refinanciamiento a largo plazo;
- Rectificación de infracciones de contratos de préstamo a largo plazo; y
- Concesión, por parte del acreedor, de un periodo de gracia para rectificar la infracción relativa a contratos de préstamo a largo plazo, por un periodo que cubra al menos doce meses posteriores al cierre del periodo sobre el que se informa.” (CINIF, 2015, pág. 364 párr 60.4)

Las normas contenidas en esta NIF entraron en vigencia el 1º de enero de 2013.

La NIF B-9 Información financiera a fechas intermedias tiene el **Objetivo** de indicar las reglas, de presentación de la información financiera a fechas intermedias:

Las normas que se deben seguir para su reconocimiento, elaboración, y sobre el contenido de la información, para que se pueda presentar en forma condensada o completa.

Se aplican a las empresas que están obligadas a presentar estados financieros a fechas intermedias.

Dentro de esta norma, no se establece que empresas deben presentar o con qué frecuencia los estados financieros a fechas intermedias.

Algunos Términos que se utilizan en esta NIF son las siguientes.

- Periodo intermedio: es todo periodo contable menor a un año completo.
- Información Financiera a fechas intermedias: es aquella información que fue hecha y que corresponde a un periodo intermedio y contiene estados financieros completos o condensados.
- Estados Financieros completos: son los de Estados Financieros básicos y sus notas.
- Estados Financieros condensados: son los de Estados Financieros básicos que tienen;
  - Información resumida a la fecha de dichos estados por cada uno de los grandes grupos de rubros.
  - Revelaciones, partidas y rubros adicionales.
  - notas a los estados financieros con las revelaciones establecidas.

Los Estados financieros a fechas intermedias proporcionan oportunamente información útil para que el usuario pueda evaluar, de una, entidad, la capacidad de generar utilidades, flujos de efectivo y liquides.

Las Normas de reconocimiento, para la información a fechas intermedias nos dice que no debe afectar la valuación de cifras anuales ya que un periodo intermedio es parte del ejercicio anual.

Los pasivos, capital contable, Activos, Patrimonio Contable, gastos, costos e Ingresos de los periodos intermedios deben de reconocer con las mismas políticas que los Estados Financieros Anuales

Los ingresos por actividades que se generan en forma constante, ocasional o estacional dentro del ejercicio, no deben reconocerse por anticipado o en forma diferida dentro de la información financiera a fechas intermedias.

Los ingresos deben registrarse cuando se hayan devengado (Dividendos y regalías)

Los Costos y gastos incurridos de manera no uniforme a lo largo del periodo anual, deben reconocerse anticipadamente o diferirse en los Estados Financieros a fechas intermedias.

En cualquier caso tales costos o gastos deben reconocerse cuando se hayan devengado, por ejemplo:

- Si una entidad proporciona a sus clientes descuentos sobre compras esta debe estimarlos y reconocerlos desde el periodo intermedio

En los Cambios en estimaciones Contables, se deben valuar los estados financieros anuales así como los de fechas intermedias en estimaciones razonables sin embargo la información financiera a fechas intermedias requiere de una mayor estimación

Las cantidades de ingresos, costos y gastos que se presentan en cada periodo intermedio deben indicar, todos los cambios hechos en las estimaciones de las partidas que han sido presentadas en los estados financieros de periodos anteriores intermedios dentro del mismo ejercicio

Algunos ejemplos, de las estimaciones que se reconocen en periodos intermedios y que se ajustan al cierre del ejercicio son:

- Provisiones por beneficios a los trabajadores, al igual que la PTU causada y diferida.
- Las cuentas incobrables que se estimaron y el deterioro de los inventarios.
- Las provisiones hechas a los impuestos a la utilidad (causado y diferido).

Las Reclasificaciones y Correcciones de Errores, deben reconocerse mediante la aplicación retrospectiva conforme a la presentación y revelación de NIF B-1.

EL efecto del cambio contable que se haya hecho o de la corrección de un error en los estados financieros de periodos intermedios se debe de reconocer dentro del periodo o ejercicio contable anual del que se informe.

Se deben presentar Estados Financieros Completos sin embargo esta NIF permite presentar Condensados.

Los Estados Financieros Completos**,** deben incluir en el periodo intermedio:

- Un estado de posición financiera al final del periodo.
- Un estado de resultados por el periodo.
- Un estado de variaciones en el capital contable por el periodo.
- Un estado de flujos de efectivo por el periodo.
- Notas a dichos estados financieros que mencionan las políticas contables relevantes y otras explicativas.

Esta NIF permite que una empresa pueda presentar a fechas intermedias estados financieros condensados:

- “Un estado de flujos de efectivo condensado.
- Un estado de cambios en el contable condensado.
- Un estado de resultados condensado.
- Un estado de posición financiera condensado.
- Notas a los estados financieros.” (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 486, párr. 36)

“En la información financiera a fechas intermedias es de mayor utilidad proporcionar una explicación de los sucesos y operaciones producidos a partir de la fecha de los estados financieros anuales más recientes y hasta el final del periodo intermedio que sean importantes para comprender los cambios habidos en la situación financiera, el desempeño de la entidad y su capacidad de generar flujos de efectivo en el periodo. (CINIF, 2015, pág. 487 párr 38)

Los Estados financieros condensados a fechas intermedias deben incluir sus notas y en estas, deben de estar las revelaciones que se hayan seleccionado

En las NIF particulares se especifican las revelaciones que deben acompañar a los estados financieros que, en el contexto de esas NIF, deben entenderse como estados financieros completos; es decir, los que se preparan y presentan normalmente en los informes financieros anuales de la entidad.

Las revelaciones que sean seleccionado se presentaran cuando sea importante y relevante su información, y que no fueron incluidos en los estados financieros condensados; además, deben contener información desde el inicio del periodo contable anual hasta la fecha de cierre del periodo intermedio. La entidad también debe revelar otra información adicional sobre operaciones que considere de importancia relativa para poder comprender la información financiera a fechas intermedias. Las revelaciones seleccionadas a que se refiere este párrafo son:

- “Declaración de que la información financiera a fechas intermedias se preparó bajo las mismas políticas contables de los estados financieros anuales más recientes; o, en su caso, una descripción de la naturaleza de las nuevas políticas y de los efectos producidos por tales cambios.

- En su caso, una explicación acerca de la estacionalidad o carácter cíclico de las operaciones del periodo intermedio.
- La naturaleza e importe de las partidas que afecten, ya sea a activos, pasivos, capital o patrimonio contable, utilidad integral o flujos de efectivo, que sean infrecuentes por su naturaleza, importe o incidencia.
- La naturaleza e importe de cambios en estimaciones y provisiones de partidas presentadas en periodos intermedios previos dentro del periodo anual en curso; o presentadas en los informes de periodos anuales anteriores, siempre que esos cambios tengan un efecto de importancia relativa en el periodo intermedio sobre el que se esté informando;
- Importe de emisiones, recompras, pagos y liquidaciones de títulos representativos de la deuda o del capital de la entidad.
- Dividendos pagados, ya sea como importe total o por acción, identificando por separado los correspondientes a las acciones ordinarias.
- En los casos en que la entidad revele información por segmentos en sus estados financieros anuales, en la información financiera a fechas intermedias debe revelar cierta información por segmentos con base en la NIF B-5, *Información financiera por segmentos*. Dicha información se refiere a:
  - El importe de los ingresos por actividades primarias provenientes de clientes externos.
  - El importe los ingresos por actividades primarias provenientes de otros segmentos operativos de la propia entidad.
  - El importe de utilidad o pérdida de los segmentos sujetos a informar que esté incluido en la información usual que utiliza la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación de la entidad para evaluar al segmento; o bien sin estar incluido en dicha información usual, de alguna otra forma se da a conocer regularmente a la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación de la entidad; así como el ingreso o gasto por impuestos a la utilidad del periodo.
  - Los cambios importantes en el importe total de activos revelado en la información anual más reciente.

- Una descripción de los cambios, con respecto a la información anual más reciente, del criterio de identificación de segmentos sujetos a informar o de las bases de asignación de utilidades o pérdidas a cada segmento.
- La conciliación entre el importe de utilidad o pérdida informado por el total de los segmentos sujetos a informar y el de la utilidad o pérdida antes de impuestos a la utilidad de la entidad económica. No obstante, si una entidad usualmente también asigna el impuesto a la utilidad a cada segmento sujeto a informar, la conciliación puede revelarse al nivel de utilidad o pérdida neta o, en su caso, de la utilidad o pérdida antes de operaciones discontinuadas; las partidas en conciliación de importancia relativa deben mostrarse y describirse por separado en dicha conciliación." (CINIF, 2015, págs. 487, 488 párr 40)

- Hechos posteriores al cierre del periodo intermedio y hasta la fecha autorizada para la emisión de la información financiera a fechas intermedias que, siendo de importancia relativa, no hayan sido motivo de ajustes a los estados financieros del periodo intermedio.
- El efecto de los cambios en la composición de la entidad económica durante el periodo intermedio, incluyendo adquisiciones de negocios e inversiones permanentes, reestructuraciones y operaciones discontinuadas.
- Los importes de los cambios en los pasivos contingentes y activos contingentes, desde la fecha del informe anual más reciente.

Ejemplos de las revelaciones seleccionadas requeridas en el párrafo anterior, son los importes de:

- La disminución del valor de los inventarios por su reconocimiento al valor neto de realización, así como la reversión de dicho importe.
- El reconocimiento de una pérdida por deterioro en el valor de propiedades, planta y equipo, activos intangibles o de otros activos; así como, la reversión de dicha pérdida.
- La reversión de cualquier provisión por gastos de reestructuración.
- Las adquisiciones y disposiciones de propiedades, planta y equipo.
- Los compromisos de compra de propiedades, planta y equipo.

- Los pagos derivados de litigios
- Las correcciones de errores de periodos anteriores
- Cualquier incumplimiento de pasivos provenientes de préstamos recibidos o de un acuerdo de un préstamo que no ha sido subsanado antes o a la fecha de la información financiera a fechas intermedias
- Las operaciones con partes relacionadas." (CINIF, 2015, pág. 489 párr. 43).

La aplicación de las disposiciones de esta NIF entró en vigor a partir del 1ºde enero de 2011.

El objetivo NIF B-10 Efectos de la inflación es establecer las normas específicas para el reconocimiento de los efectos de la inflación en los estados financieros de las entidades.

El alcance, de esta NIF es para las unidades económicas que emitan estados financieros y deberán de aplicar las disposiciones de la misma.

El entorno económico es el lugar en donde una empresa lleva a cabo su actividad comercial y este ambiente puede cambiar en un determinado momento, clasificándose de la siguiente manera;

Entorno Inflacionario: esto sucede cuando la moneda pierde su poder adquisitivo y tiene un impacto negativo en los indicadores económicos (salarios, tasas de interés, etc.), provocando un aumento en los precios.

Cuando la inflación acumulada de los tres ejercicios anuales anteriores es igual o superior al 26 % se le considera inflacionario

Entorno no inflacionario: se da cuando la moneda conserva su poder de compra, y no tiene un impacto negativo en los indicadores económicos, por lo tanto se puede decir que la inflación está controlada

Inflación - Es el aumento desmedido de los productos y servicios que se mantiene a lo largo de un periodo, provocando el empobrecimiento de la economía familiar.

Índice de precios – nos muestra los niveles de inflación de una economía y los indicadores más utilizados son las UDIS y el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC).

Partidas monetarias - son las que tienen un valor nominativo, (billetes, monedas), la cual nunca va a cambiar, pero si su poder de compra.

Partidas no monetarias – se consideran a las que no tienen un valor nominal establecido y va cambiando conforme a los niveles de inflación, por lo tanto no sufre un deterioro en su valor:

- Activos
- Pasivos
- Capital Contable
- Patrimonio Contable

Reexpresión – es el procedimiento que se utiliza para reconocer los efectos, que tiene un entorno inflacionario, en los estados financieros.

Para poder reconocer los efectos de la inflación en los estados financieros es necesario el **Método integral**.

Antes de emplear cualquier técnica de valuación debe de hacerse el reconocimiento de la inflación

La unidad económica está compuesta por partidas no monetarias y monetarias. Estas partidas se comportan dependiendo de los niveles de inflación, por lo tanto el método integral nos ayuda a determinar lo siguiente:

- Partidas monetarias: su valor es reexpresada por la pérdida de poder de compra a este efecto se le llama, resultado por posición monetaria (REPOMO)
- Partidas no monetarias: con la reexpresión se convierten en cantidades monetarias para darles un sentido de poder adquisitivo a la fecha en que se presenta el balance general.

  Las partidas que forman parte de la estructura financiera de la unidad económica, tienen que ser clasificadas como partidas no monetarias o monetarias.

  Como elementos del método integral también debe integrarse lo siguiente:

  - Cifra base: el valor histórico del rubro o de compra la cual será reexpresada.
  - Fecha base: es la fecha en la que se hizo la primera reexpresión o cálculo.
  - Fecha de reexpresión: es donde fue determinada una reexpresión.
  - índice de precios: es el indicador económico que decide usar la entidad dependiendo del sector en el que opere.

- Factor de reexpresión: es la división entre el índice de precios de reexpresión y el índice de precios.
- Porcentaje de inflación: está en valores porcentuales u nos indica los niveles de inflación que hay en un periodo.
- Cifra reexpresada: es la cantidad o valor que nos da como resultado después que haber reexpresado la cantidad original.
- Efecto de reexpresión: es el resulta de la diferencia del monto original y la cantidad reexpresada.

En una entidad hay **Activos Monetarios**, los más utilizados son los siguientes:

- Impuestos por cobrar
- Cuentas por cobrar
- Instrumentos financieros,
- Efectivo

También en los pasivos monetarios tenemos:

- Impuestos por pagar
- Sueldos por pagar
- Proveedores,
- Préstamos bancarios

EL Resultado por posición monetaria (REPOMO), debe calcularse para todas las partidas monetarias ya que estas sufren los siguientes efectos:

- La inflación causa que un activo monetario tenga un poder de adquisición menor.
- La inflación causa en los pasivos monetarios de una unidad económica una ganancia, ya que cuando fue hecha la compra tenía un precio y al haber inflación este precio ya perdió su poder adquisitivo.

Hay tres tipos de *posición monetaria.*

- Larga o Activa – la cantidad de los activos monetarios es mayor a los pasivos monetarios y ocurre una perdida
- Corta o Pasiva – la de cantidad de pasivos monetarios es mayor a los activos monetarios y genera una ganancia
- Nivelada - la cantidad de los activos y pasivos monetarios es igual

Dentro del Balance General, las partidas de activos no monetarios pueden ser:

- Inventarios
- Propiedades
- Activos fijos
- Acciones, anticipos proveedores

Asimismo, las partidas de los pasivos no monetarios pueden ser:

- Las provisiones.
- Los pagos por adelantado a clientes.

Los Inventarios deben de reexpresarse por separado y pueden ser los siguientes:

- Producto terminado
- Producción en proceso
- Producto terminado
- Materia prima

Las Propiedades, planta y equipo, se deben reexpresar por separado;

- Edificio
- Maquinaria
- Mobiliario, etcétera.

Los Anticipos a Proveedores, es la cantidad que se dio de un bien o servicio garantizado

Los Anticipos de Clientes, es la cantidad que se recibió de un bien o servicio garantizado

Los movimientos que afectan al **Capital Contable** y que deben incluirse en la cifra de este rubro son:

- Los reembolsos hechos al capital
- Los dividendos que fueron establecidos por los accionistas
- Los resultados acumulados por parte de la Capitalización

El Estado de Actividades, debe contener las partidas de gastos, costos e ingresos, y deben de expresarse en unidades monetarias de poder de compra al cierre del ejercicio, por lo que debe calcularse la cantidad reexpresada a tal fecha**,** Para calcular la cantidad reexpresada se debe multiplicar su cifra base por el factor de reexpresión.

Asimismo, se debe comparar la cantidad reexpresada con el importe base de cada costo, gasto e ingreso para tener como resultado, el efecto de reexpresión al hacer una

resta y se tiene que reconocer en el estado de resultados o de actividades por cada rubro que le dio origen.

El importe total de los **Ingresos** del ejercicio o del periodo debe corresponder a la suma de los ingresos mensuales expresados en cantidades monetarios de poder compra a la fecha de cierre del estado de posición financiera.

El importe total de los **Costos y gastos** del ejercicio debe de ser la misma que los costos y gastos mensuales, expresados en cantidades monetarias de poder adquisitivo a la fecha de cierre del estado de posición financiera

Se debe de separar el **Costo de Venta** en los siguientes rubros para poder reexpresarlo

- Inventarios vendidos (Costo)
- Amortización y Depreciación

Los rubros que se presenten en el **Estado de Posición Financiera** deben de estar en unidades monetarias de poder de compra al cierre del ejercicio que se presente este estado.

La presentación del efecto de reexpresión de los rubros no monetarios, se tienen que sumar a la cifra base.

En el Estado de actividades o Estado de resultados, los rubros de los gastos, costos e ingresos, se tienen que presentar en cantidades de poder de compra al cierre del ejercicio

Las variaciones cambiarias, intereses, REPOMO y los cambios hechos en el valor compra de activos y pasivos financieros, deben de estar en el rubro de RIF

En los Estados Financieros que se han reexpresado se tienen que **Revelar** las siguientes notas con la información correspondiente

- Si opero en un ambiente inflacionario
- Los niveles de inflación acumulada y el porcentaje de inflación que se mantuvo durante el periodo
- El índice de precios que se utilizo

Si la entidad económica funciono en un **Ambiente no inflacionario** no debe de reconocer los efectos de inflación en los estados financieros.

Sin embargo la entidad debe mantener en sus activos, pasivos y patrimonio contable, los efectos de reexpresión que se determinaron durante el periodo de inflación

Los estados financieros actuales deben presentarse con las reexpresiones inflacionarias determinadas en el pasado.

Se debe también de presentar en forma comparativa los estados financieros de ejercicios anteriores expresados en cantidades de poder de adquisitivo en las que fueron emitidos.

Se debe de **Revelar** el no haber operado en un ambiente no inflacionario y por lo tanto de no haber reexpresado los estados financieros.

- La última fecha que se reconoció en los estados financieros una reexpresión.
- Los niveles de inflación de cada ejercicio en el que se presentaron estados financieros y el porcentaje de inflación.

Al iniciar un ejercicio, la entidad económica debe evaluar si hubo un cambio de ambiente económico en su entorno

Cambio de un entorno económico inflacionario a uno no inflacionario

Se le llama desconexión de la contabilidad inflacionaria, cuando no hay inflación en su entorno económico y por lo tanto ya no se reconoce la inflación en los estados financieros

Cambio de un entorno económico no inflacionario a uno inflacionario

Se le conoce como conexión de la contabilidad inflacionaria, cuando la entidad está en un entorno inflacionario y debe de reconocer en sus estados financieros los efectos de la inflación y debe de hacerse también en forma retrospectiva, este método consiste en que los estados financieros pasados se comparen con los actuales y se ajusten para reconocer la inflación que existió durante todos los periodos se estuvo en un ambiente inflacionario.

Lo primero que se tiene que determinar es el ajuste del saldo inicial del estado financiero más viejo que se presentó en forma comparativa de la siguiente manera;

- “Deben reexpresarse todos los activos y pasivos, no monetarios, existentes a la fecha de cálculo, tomando como cifra base, la que corresponde ya sea a la última reexpresión reconocida, o bien, a la fecha de devengación, según sea el caso

- Deben reexpresarse todos y cada uno de los movimientos en el capital contable o en el patrimonio contable de la entidad, tomando como cifra base la que corresponde ya sea a la última reexpresión reconocida, o bien, a la fecha en que se generó cada movimiento en cuestión
- Deben afectarse los resultados acumulados por los ajustes a los que hacen referencia los incisos anteriores; dichos ajustes, en su caso, deben reconocerse netos de los impuestos a la utilidad. " (CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015, págs. 516, parr. 80)

Para complementar las revelaciones, se pueden poner en notas a los estados financieros, que se cambió de un ambiente no inflacionario a uno con niveles de inflación.

Las normas de esta NIF entraron en vigor desde el 1º de enero de 2008.

4.3 Serie NIF C Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros.

En este apartado se analizaran las NIF que se consideran para rubros específicos en los estados financieros que deben ser tratados de manera individual.

La finalidad de la **NIF C 1 Efectivo y equivalente de efectivo** es establecer las Normas de Valuación, Presentación y Revelación de los conceptos que integran el apartado de Efectivo y equivalentes de efectivo en el Balance General de una entidad.

Las disposiciones tratadas en esta NIF son aplicables a todas las entidades que emitan estados financieros como lo establece la NIF A-3.

Esta NIF y las disposiciones que en ella se tratan entrarán en vigor a partir del 1 de enero de 2010.

A continuación se enlistan los términos que se trataran a fondo en la NIF C-1.

Efectivo: Moneda de curso legal disponible en caja e instituciones bancarias en cuentas a nombre de la entidad disponible para su operación.

Inversiones disponibles a la vista: Valores que generan rendimientos a muy corto plazo, su disposición se prevé de forma inmediata y su riesgo de cambio de valor es poco importante.

Equivalentes de efectivo: se identifican activos no monetarios a corto plazo, gran liquidez y con facilidad de convertirse en efectivo.

Costo de adquisición: es el monto que se paga en efectivo o equivalentes al momento de la adquisición de actos o servicios.

Valor neto de realización: es el momento que se recibe en efectivo, equivalentes o en especie por la venta o intercambio de activos.

Valor nominal: es la cantidad de unidades monetarias manifestadas en billetes, títulos, instrumentos y monedas.

Valor razonable: se considera como el monto de efectivo o equivalentes, que participantes en el mercado de libre competencia estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo o para liquidar un pasivo. Cuando no se tenga un valor de intercambio se realizara una estimación del mismo mediante técnicas de valuación.

El efectivo se valuara en unidades monetarias a su valor nominal y los equivalentes de efectivo se reconocerán al costo de adquisición.

Los metales preciosos se valuaran al valor que en el mercado se estaría dispuestos a intercambiar en efectivo o especie.

Los equivalentes de efectivo en monedas extranjeras deben convertirse en la moneda de informe al tipo de cambio Los equivalentes en otra medida de intercambio se re expresaran a la medida de cambio.

Las inversiones disponibles a la vista se valuaran al monto que se recibe en efectivo o equivalentes.

Todos los reconocimientos se realizaran a las fechas de cierre de los estados financieros y los efectos en las conversiones se reconocerán en el Resultado de Financiamiento Integral conforme se devenguen.

En el estado de situación financiera se deberán presentarse como el primer rubro del activo a corto plazo, el rubro deberá denominarse “efectivo y equivalentes de efectivo”.

Si los cheques emitidos a beneficiaros no son entregados a la fecha del cierre de los estados financieros deberán reincorporarse reconociendo el pasivo correspondiente.

Los sobregiros deben mostrarse como un pasivo a corto plazo aun cuando se mantengan cuentas de cheques con saldo deudores en la misma institución.

Respecto a la NIF B-3 deben presentarse en el Resultado Integral de Financiamiento, los intereses que por el efectivo y los equivalentes se generen así como las fluctuaciones cambiarias del efectivo y sus equivalentes que se encuentren denominados en moneda extranjera o en otra medida de cambio.

Los ajustes de los equivalentes de efectivo se presentarán a valor razonable.

La siguiente información se considerara para su revelación en las notas a los estados financieros:

- La integración de efectivo y equivalentes
- La política de valuación, moneda o medida de cambio.
- Importe y razones de restricción así como la fecha probable en que expiran.
- Los importes que estén destinados a un fin específico.
- Los hechos posteriores de mayor relevancia que modifiquen la valuación del efectivo y los equivalentes entre la fecha de los estados financieros y la fecha en que fueron autorizados para su emisión (de acuerdo a la NIF B-13).

La finalidad de la **NIF C 3 Cuentas por cobrar** es establecer las normas de revelación, valuación y presentación para el reconocimiento de las cuentas por cobrar, tanto comerciales como otras que así se consideren en los estados financieros de una entidad económica, inicial y posteriormente.

Esta NIF será aplicable a las entidades que en sus estados financieros incluyan los rubros de cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, según lo establecido en la NIF A-3.

Los instrumentos financieros a los que se refiere y tratara esta NIF son aquellos provenientes de cuentas por cobrar a clientes por la actividad comercial o industrial y otras cuentas por cobrar.

A continuación se enlistan algunos términos que se analizaran en su valuación, presentación y revelación.

Cuentas por cobrar comerciales: se definen como los derechos de cobro a favor de una entidad hacia otra que se originan por las actividades que representan una fuente de ingresos por la venta de bienes o la prestación de servicios.

Otras cuentas por cobrar: son las que tienen origen por transacciones distintas a las actividades primarias de una entidad.

Valor razonable: es el importe que a la fecha de valuación se recibirá por vender un activo, liquidar un pasivo en una transacción entre partes interesadas en un mercado de libre competencia.

Instrumento financiero: se define como cualquier derecho u obligación que surge de un contrato, que dará origen a un activo, pasivo o instrumento financiero de capital, que podría incluir:

- Efectivo o equivalentes de efectivo.
- Derechos contractuales

Existen dos tipos de cuentas por cobrar:

- Cuentas por cobrar comerciales que están basados en un contrato.
- Cuentas por cobrar comerciales que no están basados en un contrato.

El reconocimiento inicial de las cuentas por cobrar comerciales se realizará de la siguiente manera:

- Se debe realizar cuando se suministra el bien o proporciona el servicio en los términos del contrato celebrado.
- Las bonificaciones, descuentos y devoluciones afectaran el monto de las cuentas por cobrar cuando surge el derecho por parte del cliente al momento de las mismas, si se reconoce este hecho como posterior se deberá afectar a la provisión o estimación correspondiente.
- Se valuaran al importe de la contraprestación a su valor razonable que deriva del contrato que le dio origen.
- Cuando exista un interés explícito en estas cuentas se le dará tratamiento como un instrumento financiero, cuando no sea explicito se considerara el monto de este como una bonificación sobre las ventas.

- Las políticas sobre reconocer el valor del dinero en el tiempo se aplicaran a juicio de la entidad.
- Las cuentas que sean denominadas en moneda extranjera se valuaran inicialmente a la moneda funcional utilizando el tipo de cambio a la fecha de la transacción.

Su reconocimiento posterior se realizara de acuerdo al valor nominal del contrato que lo respalda, si se trata de operaciones en moneda extranjera se valuara al tipo de cambio del cierre de los estados financieros y el efecto se registrara en el Resultado Integral de Financiamiento.

El reconocimiento inicial de las otras cuentas por cobrar (o comerciales) se realizara de la siguiente manera.

- Se reconocerán con forme se devenguen, se entreguen en el caso de préstamos o se tenga derecho a ellos cuando se traten de impuestos por recuperar.
- Otros montos por recuperar se valuaran de acuerdo al monto que se espera se reintegrara, si se ha otorgado un plazo para la recuperación se tendrá que tomar en cuenta el valor del dinero en el tiempo para tal caso el valor se ajustara de acuerdo a la tasa de interés efectiva y se afectara la cuenta de gastos correspondiente y no afectara el Resultado Integral de Financiamiento, de ser así pasa a ser un Instrumento Financiero por cobrar.

Su reconocimiento posterior se realizara de acuerdo a su costo amortizado, si se trata de operaciones en moneda extranjera se valuara al tipo de cambio del cierre de los estados financieros y el efecto se registrara en el Resultado Integral de Financiamiento.

Se creará una estimación por incobrabilidad misma en la que se utilizara el juicio profesional de la entidad en base a la experiencia histórica, condiciones actuales y pronósticos sustentables para evaluar las pérdidas esperadas, afectará los resultados del periodo en el que se reconoce la cuenta por cobrar en el estado de resultados integral. Posteriormente se reconocerán los cambios en la estimación derivados de las modificaciones de las perdidas crediticias.

La entidad podrá recuperar el monto de las cuentas por cobrar mediante intercambio de estas por medio de uno o varios activos monetarios o no monetarios o una combinación de estos.

Al momento de que se dé este caso, la entidad reconocerá:

- El que resulte menor del valor neto en libros menos la estimación de pérdidas crediticias reconocidas hasta la fecha y el valor neto de realización de los activos recibidos, cuando su intención sea vender los mismos.
- Al menor del que resulte del valor neto en libros o el valor razonable del activo recibido, cuando su intención sea utilizar el activo.

En el Estado de Situación financiera se presentara:

- Las cuentas por cobrar se podrán presentar de forma segregada y a continuación su estimación por incobrabilidad así como bonificaciones, descuentos y devoluciones.
- De acuerdo a su plazo de recuperación se podrán clasificar en el activo a corto o a largo plazo.
- En caso de que las cuentas por cobrar se descuenten con recurso se seguirá lo establecido en la NIF C-14.
- Cuando existan saldos a compensar entere una cuenta por cobrar y una por pagar deberá seguirse lo establecido en la NIF B-12.
- Si se trata de cuentas por cobrar entre partes relacionadas se seguirá lo establecido en la NIF C-13.
- En caso de que el saldo aparezco relevante como acreedor se reclasificara como una cuenta por pagar o anticipo de clientes.

En el Estado de Resultado Integral se presentara en los rubros que integral la utilidad neta:

- Bonificaciones, descuentos y devoluciones.
- Intereses efectivos devengados en el periodo.
- Fluctuaciones cambiarias derivadas de cuentas por cobrar en monedas extranjeras u otra unidad de cambio.
- Las perdidas y recuperaciones así como cualquier diferencia que se derive de cancelarlas contra estimaciones se presentaran en el rubro de gastos correspondientes.

- Se revelaran los principales conceptos que integran las cuentas por cobrar, comerciales, otras cuentas, estimaciones; según su importancia relativa como impuestos por recuperar, etc.
- La política de determinación de la estimación de incobrabilidad, así como sus diferencias de un periodo a otro al igual que las cancelaciones.
- Tipo de cambio o unidad de intercambio.
- Los montos otorgados en garantía así como sus características.

La NIF C 4 Inventarios tiene como finalidad establecer las normas de valuación, presentación y revelación par el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una entidad económica.

Las disposiciones contenidas en esta NIF son aplicables a todas las entidades que emitan estados financieros de acuerdo a lo establecido en la NIF A-3.

Esta NIF se aplicara a todos los inventarios, excepto por aquellos que se conformen por:

- Obras en proceso, originados por contratos de construcción así como los servicios derivados de los mismos.
- Instrumentos financieros.
- Activos biológicos relativos a actividades agrícolas hasta el punto de su cosecha.

Algunos términos analizados en lo individual se enlistan a continuación

Costo de adquisición: es el importe que en el momento de la transacción se pagó en efectivo o equivalentes del mismo.

Costo de disposición: son aquellos costos directos que se originan de la venta o intercambio de un activo o intercambio de un activo o de un grupo de activos, no se consideraran otros costos.

Costo de terminación: es aquel en que se incurrirá para terminar un producto o servicio.

Costo de ventas: es la aplicación a resultados los costos correspondientes a los artículos o servicios vendidos.

Fórmulas de asignación de costo: son aquellas que se utilizan para asignar el costo unitario de los inventarios.

Inventarios: son derechos no monetarios sobre los cuales le entidad ya tiene los riesgos y beneficios.

Métodos de valuación de inventarios: son técnicas que se utilizan para valuar los inventarios.

Perdida por deterioro: es la cantidad que representa que el valor de los beneficios futuros que se planea recibir de los inventarios es menor a su valor en libros.

Valor neto de realización: es la cantidad que se recibe en efectivo, equivalentes de efectivo por la venta, intercambio por la venta o intercambio.

Valor neto en libros: es el monto que se recibe en efectivo, equivalentes o especie, por la venta o intercambio.

Valor razonable: representa una cantidad establecida de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a pagar para la compra o venta de un activo.

Los Inventarios deben valuarse al menor entre su costo y su valor neto de realización.

General: el costo deberá comprender todos los costos de compra y producción en que se haya incurrido para darle su ubicación y condiciones actuales.

Costo de compra: debe incluir el costo de adquisición, los otros impuestos y derechos de importación, transportación, almacenaje, manejo, seguros y demás costos y gastos atribuibles, rebajas, descuentos y bonificaciones se disminuirán.

Costo de producción, fabricación o producción: representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo listo para su venta o para ser usado en un proceso adicional, incluye los costos relacionados tales como, materia prima y/o materiales directos y mano de obra indirecta, gastos indirectos de producción, fijos y variables, que son asociados en la producción los artículos terminados.

Costo Financiero relativo a inventarios: cuando se adquieran inventarios a plazos y generen un elemento financiero, este se considerara como parte del RIF.

Costo de los Inventarios de prestadores de servicios: se deberán valuar a sus costos de producción, los cuales son: mano de obra, gastos del personal directamente involucrado y gastos indirectos relacionados con el servicio.

Rubros de inventarios

- Materias primas: son los bienes que se transforman para elaborar bienes de consumo u otros productos que se convertirán en artículos terminados.
- Producción de proceso: contablemente se efectuara un corte en el periodo de producción, esos bienes que se quedan en el proceso de terminación son los que se denominara en producción en proceso.
- Artículos terminados: comprende artículos destinados a su venta.
- Artículos entregados y/o recibidos en consignación o demostración: son materiales y/o artículos terminados que aún no han sido vendidos, no deben reconocerse en el estado de situación financiera.
- Inventarios en tránsito: son artículos que se trasladan de las instalaciones a la entidad adquiriente.
- Anticipos a proveedores: se consideraran únicamente cuando se hayan trasladado los beneficios a la entidad.
- Refacciones, suministros y herramientas: se consideraran en este rubro solo las que cumplan las características de inventarios.

Valuación de inventarios: se realizara en base a alguno de los siguientes métodos de valuación:

- Costo de adquisición: importe pagado en efectivo o equivalentes al momento de recibirlo.
- Costo estándar: se determina anticipadamente y en se toman en cuenta los costos de producción normales.
- Detallista: se valúan los artículos a los precios de venta que los integran deducidos del margen de utilidad correspondiente.

Su reconocimiento posterior se realizara tomando en consideración los siguientes conceptos:

Fórmulas de asignación del costo: el costo unitario se asignara utilizando alguna de las siguientes formulas:

- Costos identificados: son calculados para partida que no son intercambiables entre si y segregados para proyectos específicos.

- Costos promedios: se deberá terminar mediante el promedio del costo de artículos similares al inicio de un periodo adicionando el costo de artículos similares.
- Primeras entradas primeras salidas (PEPS): se basa en que los primeros artículos en entrar a producción son los primeros en salir a la venta, por lo que las existencias al finalizar el ejercicio son reconocidas a los últimos precios de adquisición.

Pérdidas por deterioro de los inventarios: se valuaran los artículos que sufrieron deterioro sobre la base de su costo o a su valor neto de realización, el menor por cada partida que integre el rubro de inventarios u deberá reconocerse su disminución en el costo de ventas del periodo en el que incurren.

En el estado de posición financiera se presentará el rubro de “Inventarios” como parte de los activos circulantes, en el cuerpo del mismo o en las notas se presentaran los diferentes rubros que integran los inventarios a detalle de acuerdo con la naturaleza de sus integrantes.

En el estado de resultados del periodo se presentará el costo de ventas.

Deberá revelarse por medio de notas a los estados financieros lo siguiente:

- Métodos para la valuación de inventarios y fórmulas de asignación de costo utilizado, así como las políticas contables.
- La composición y el importe al cierre del periodo del rubro de Inventarios.
- Importes reconocidos en resultados durante el periodo originados de Inventarios.
- Estimaciones por pérdidas derivadas del deterioro de inventarios.
- Descripción si en el periodo se originó algún cambio del método de valuación de inventarios.

La **NIF C 5 Pagos anticipados** tiene como finalidad establecer las normas de valuación, reconocimiento y presentación de los pagos anticipados en el estado de posición financiera.

Las disposiciones en esa NIF son aplicables a todas las entidades que emitan estados financieros de acuerdo a lo establecido en la NIF A-3, excepto de:

- Anticipos de impuestos a la utilidad (NIF D-4).

- Proyecciones de beneficios a los empleados (NIF B-3).
- Intereses pagados por anticipados.

Las disposiciones que esta NIF contiene entran en vigor para los ejercicios que inicien a partir de 1 de enero 2011.

Los términos que a continuación se presentan se analizaran en su valuación, presentación y revelación.

Costo de adquisición: es el monto pagado en efectivo o equivalentes al momento de recibir el bien.

Pérdida por deterioro: es el monto en que los beneficios esperados por un pago anticipado son menores al valor neto en libros.

Pagos anticipados: son activos que se originan por el pago anticipado en efectivo y/o equivalentes que tiene como finalidad asegurar los beneficios futuros en la operación normal de una entidad donde se le transfieren sustancialmente beneficios y riesgos a la entidad respectos a los bienes y servicios a recibir, se presentará en el balance general como activo circulante o no circulante.

Las normas de reconocimiento inicial establecen lo siguiente:

- Se reconocen inicialmente por el importe pagado.
- Cuando se reciban bienes se reconocerá el importe de los pagos anticipados.

Cuando no se tenga seguridad de que generarán un beneficio futuro se reconocerán como gasto en los resultados del periodo.

Cuando se tenga certeza de que generarán un beneficio futuro se consideraran en el rubro de activo.

Los servicios se reconocerán al momento de recibirlos como gasto el importe del pago.

Cuando los pagos anticipados pierdan la capacidad de generar beneficios económicos futuros el importe que sea considerado así se tratara como una perdida por deterioro y reconocerse en resultados, en los casos que exista la posibilidad de recuperación se deberá revertir la pérdida por deterioro y de igual manera se reconocerá en resultados.

Se presentarán como pagos anticipados en un rubro por separado en el balance general y no formar parte de la partida de destino, ya sea como activo circulante o no circulante.

Las pérdidas por deterioro, así como las reinversiones afectaran el rubro de otros ingresos/ otros gastos del periodo.

De acuerdo a lo establecido en esta NIF, se revelara por medio de notas a los estados financieros lo siguiente.

- El desglose del rubro.
- Las políticas contable utilizadas para su reconocimiento contable.
- Pérdidas por deterioro y reversiones.

La NIF C 6 Propiedad, planta y equipo tiene como objetivo principal establecer las normas de valuación, presentación y revelación de las propiedades, planta y equipo.

Esta NIF deberá aplicarse a todas las entidades que emitan estados financieros derivado del reconocimiento contable de las partidas de propiedades, planta y equipo de acuerdo a lo establecido en la NIF A-3.

Las disposiciones que esta NIF contiene entraran en vigor a parir de los ejercicios que inicien el 1 de enero de 2011.

Los términos utilizados en esta NIF se enlistan a continuación:

Costo de adquisición: es el monto pagado en efectivo o equivalentes al momento de recibir el bien.

Costo de reemplazo: es el costo más bajo que serían incurridos para restituir el bien.

Componente: es define como una porción representativa de una partida de propiedad, planta y equipo que es más pequeña y requiere que se considere de manera individual.

Depreciación: es la distribución sistemática del monto depreciable que afectará resultados.

Propiedad, planta y equipo: son bienes tangibles controlados por la entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, la adquisición de estos bienes deriva del propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Pérdida por deterioro: representa la cantidad que es menor al monto en libros.

Valor neto en libros: es el importe de adquisición por el que se reconoce un componente.

Valor razonable: es el valor que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar por un bien.

Un componente que según esta NIF se considere como propiedad, planta y equipo cumplirá con reconocerse inicial y posteriormente, se igual manera se valuaran todos los costos en el momento en que se incurre en ellos.

Se reconocerán inicialmente a su precio de adquisición, costos directamente atribuibles así como los costos asociados con el retiro de un componente.

Se reconocerán las modificaciones adicionales que se realicen a los activos que tengan como objetivo prolongar la vida útil del mismo.

Los principales rubros que integran la propiedad, planta y equipo de una entidad:

- Terrenos.
- Edificios.
- Maquinaria y equipo.
- Herramientas.
- Moldes, negativos, troqueles y otras partidas.

Cuando se intercambian activos similares deben valuares por el valor netos en libros del activo generado, no se generará una utilidad o una perdida durante y posterior a la transacción.

En el momento en que se intercambian activos no similares se valuaran a su valor razonable, así como el costo del mismo, cualquier pérdida o utilidad debe reconocerse como resultados del periodo.

Un componente se reconocerá en periodos futuros restando la depreciación acumulada al costo de adquisición del mismo, así como el monto acumulado de pérdidas por deterioro.

El cargo por depreciación se reconocerá en resultados de cada periodo en los renglones de costo que correspondan.

Los montos depreciables de un componente se asignaran a resultados.

La fecha de depreciación debe calcularse a partir de la fecha que esté disponible para su uso y se cesará en la fecha más próxima entre aquella en que el componente se clasifique como destinado a su baja o venta.

Los métodos de depreciación que esta NIF permite son:

- Métodos de actividad.
  - Se determinara por método de unidades producidas o por horas trabajadas.
- Método de línea recta.
- Método de cargos decrecientes.
- Métodos de depreciación especial.

Se dará de baja un componente por su disposición, la utilidad o pérdida surgida al dar un componente debe incluirse en el resultado del periodo y debe cancelarse su valor en libros.

Se presentaran en el estado de posición financiera como un activo no circulante deduciendo las depreciaciones correspondientes.

Se segregaran en el rubro de pagos anticipados los que sean destinados para la compra de activo fijo.

Se deberán revelarse con respecto a cada uno de los rubros que componen la propiedad planta y equipo:

- Las bases de reconocimiento inicial que fueron utilizadas para determinar el costo de adquisición.
- El método de depreciación que se siguió durante el ejercicio.
- La vida útil de cada componente así como las tasas de depreciación utilizadas.
- El costo de adquisición, depreciación y deterioro acumulados, inicial y al final del periodo.

El objetivo de la **NIF C 8 Activos intangibles** es establecer los criterios de presentación, valuación, y revelación para que se reconozcan inicial y posteriormente de los activos que son intangibles que se obtienen en forma individual o a través de una transacción.

Activos intangibles Son activos que no son monetarios ni tampoco identificables, y que no tienen sustancia física; es decir que no se pueden tocar y que a su vez generan beneficios futuros económicos controlados por una entidad.

Dos características de los activos intangibles son que:

1.- Constituyen costos que se incurren, derechos o privilegios que se adquieren con la intención de que aportar beneficios económicos futuros a las operaciones de la entidad durante periodos que se amplían más allá de aquel en que fueron incididos u obtenidos.

2.- Los beneficios futuros que la entidad busca alcanzar se encuentran comúnmente constituidos, en el presente, en forma y a través de un bien de naturaleza incorpórea, es decir, que no aportan una contribución física a la producción u operación de la entidad y que no tiene una estructura material. El hecho de que no tenga características físicas, no limita el que se les pueda considerar como activos efectivos, ya que su característica de activos les da su significado económico.

- Activos identificables: Son aquellos que se adquieren individualmente o en una compra, y que se puedan vender, rentar, transferir, comercializar, cambiados o ser aprobados por el adquirente.
- Amortización: Es la repartición metódica del costo de un activo intangible de vida definida entre los años de su vida útil estimada.
- Crédito mercantil: Es el activo intangible que proviene de la compra de un negocio y puede consistir en uno o más activos intangibles, identificados o no que no puedan ser valuados individualmente en forma confiable.
- Desarrollo: Es la práctica de los resultados encontrados en una investigación.
- Investigación: Es un examen particular y planeado que tiene la intención de obtener nuevos conocimientos científicos o técnicos con la finalidad de que resulten útiles para desarrollar un nuevo producto o servicio.
- Mercado observable: Es en donde los activos intangibles, son comprados o vendidos en forma separada y en donde el precio de mercado pueda observarse y ser utilizado para estimar el valor razonable de activos intangibles.
- Pérdida por deterioro: Es cuando el valor recuperable de los activos intangibles es menor a su valor neto en libros.
- Valor neto en libros: Es el remanente del activo intangible, después de ajustar las pérdidas por deterioro netas y después de deducir la amortización acumulada.
- Valor residual: Es el valor neto que la entidad espera tener de un activo intangible al final de su vida útil después de haber deducido los costos derivados de su venta o su disposición.

- Valor razonable: Es la cantidad de efectivo por el cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor en un mercado de libre competencia.

El reconocimiento inicial de una partida como un activo intangible requiere que una entidad manifieste que cumple con lo siguiente:

- Que cumpla con los elementos de definición de activos intangibles.
- La identificación y cuantificación de los beneficios económicos futuros mediante la estimación del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Adquisición de un activo intangible en forma individual. Es cuando la contraprestación por la compra es en efectivo u otros activos monetarios

Un activo intangible comprende el siguiente costo de adquisición:

- Su valor de compra
- Cualquier desembolso atribuible que este pueda tener
  - Sueldos a los empleados
  - Emolumentos a profesionales
  - Pruebas o verificación sobre el funcionamiento apropiado del activo adquirido.

Adquisición por intercambio de activos. Se da cuando los activos intangibles se pueden adquirir por medio de un intercambio parcial o total.

Intercambio total. Es cuando el valor razonable del activo entregado es la base para determinar el costo de adquisición del activo recibido, en caso de que tal activo entregado no tenga valor razonable deberá entregarse a valor razonable del activo recibido como la base para determinar su costo de adquisición y cuando este es menor que el valor razonable del activo entregado, el valor razonable del activo recibido debe ser el costo de adquisición.

Intercambio parcial. Es cuando el valor razonable o el valor neto en libros del activo entregado deberán cuantificarse el costo de adquisición del activo recibido, ajustando el valor razonable o valor neto en libros del activo entregado por el monto de efectivo entregado o recibido.

Activos intangibles adquiridos a través de adquisición de negocio, el costo deberá determinarse en función a su valor razonable a la fecha de adquisición. En el caso de que su valor razonable exceda a la porción atribuible de la contraprestación pagada dicho valor debe ajustarse a dicha porción atribuible a la contraprestación pagada.

Se debe de utilizar el juicio para establecer si el valor razonable en la fecha de adquisición de negocios puede ser determinado con suficiente confiabilidad para reconocerlo por separado.

Adquisición de una concesión del gobierno, sin costo. Esto ocurre cuando un gobierno transfiere o asigna a una entidad activos intangibles como derechos de aterrizaje en aeropuerto, derechos de provecho de medios de comunicación y transporte, licencias para estaciones de radio y televisión, derechos para explotar minas o derechos para acceder a otros recursos restringidos.

Estas concesiones no deben reconocerse como un activo intangible sino, simplemente deben revelarse.

Adquisición de una concesión de gobierno con costo. Una concesión gubernamental que originalmente una empresa adquirió sin costo, para posteriormente ser transferida a otra empresa deberá reconocerse por esta última como un activo intangible.

Activos intangibles generados internamente. Para que un activo califique para su reconocimiento inicial como activo intangible generado internamente deberá cumplir con lo siguiente:

- Tener las características de activo intangible
- Identificar el punto del tiempo en el cual generara beneficios económicos futuros
- Estipular el costo del activo confiablemente

Fases de clasificación de un activo generado internamente

- Fase de investigación
- Fase de desarrollo

En la fase de investigación se deben de reconocer como un gasto ordinario los costos de investigación en el periodo en que son devengados. Debido a que la naturaleza de investigación es tal que no hay certeza suficiente de que se obtendrán beneficios económicos futuros.

Ejemplos de actividades incluidas en fase de investigación:

- Preparación de nuevos conocimientos
- Búsqueda y evaluación de hallazgos de investigación u otros conocimientos
- El diseño y la selección final de posibles alternativas para mejoras a materiales y a herramientas, productos, procesos o servicios nuevos o mejoras.

Dentro de los costos de investigación podemos incluir:

- Los que corresponden con el empleo de personal interno y externo
- Los que corresponden con los materiales consumidos
- Los costos de los equipos instalados
- Los costos indirectos distintos de los administrativos en general
- Los costos de amortización

La fase de desarrollo se da cuando es posible obtener beneficios económicos futuros por el uso de un activo intangible, esto a su vez puede demostrarse por medio de un plan de negocios que muestre los recursos técnicos, monetarios y otros precisos para desarrollarlos.

Algunas actividades que son necesarias en fase de desarrollo:

- Construcción, diseño y prueba de modelos de producción, prototipos y pruebas.
- Proyecto y producción de herramientas de nueva tecnología.
- Construcción diseño y operación de una planta piloto

Los costos de desarrollo incluyen:

- Los que corresponde al el empleo de personal interno y externo
- Los que corresponden a materiales y servicios consumidos
- La correspondiente a la depreciación de propiedad, planta y equipo
- Los que corresponden con costos por gastos indirectos
- Los que corresponden a la amortización de patentes y licencias

Erogaciones en etapas pre operativas. Son las que se generan durante la etapa del inicio de una entidad, tanto como las que se dedican al área comercial o de producción, ya que sus actividades son necesarias para establecer un negocio.

El reconocimiento posterior se da una vez que se reconoció el costo de adquisición, el activo intangible identificable debe reconocerse a su costo de adquisición restándole la

amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro de su valor que las pudieron afectar.

Erogaciones posteriores a la adquisición. El desembolso posterior después de su compra o desarrollo debe reconocerse como un gasto ordinario cuando se incurra en él.

Periodo de amortización. La cantidad amortizable de un activo intangible debe asignarse sobre una estimación de vida útil del activo.

Consideraciones para estimar la vida útil de un activo intangible:

- Uso deseado del activo por parte de la entidad
- Los tiempos de vida típicos del producto
- El que se hayan quedado obsoletos por la técnica y tecnología
- Los cambios en la demanda dentro del mercado
- Las operaciones esperadas de competidores actuales o potenciales
- Los costos por mantenimiento
- El que la vida útil del activo este pendiente de la vida útil de otros activos de la empresa

Método de amortización. El método de amortización debe reflejar el patrón en que los beneficios económicos futuros del activo sean devengados por la entidad. Si dicho patrón no puede determinarse confiablemente debe de utilizarse el método de línea recta.

Disposición de activos intangibles. Dentro de las disposiciones de activos intangibles tenemos que se clasifican en venta, abandono o intercambio.

Los activos intangibles deben ser apartados del estado de posición financiera cuando se dispongan para ser vendidos o intercambiados o que ya no se espere obtener beneficios económicos futuros de ellos por su utilización o disposición de ellos.

Se deben de presentar los activos intangibles dentro del estado de posición financiera en el rubro de activos no circulantes, deduciendo la amortización o pérdida por deterioro que se tengan acumuladas hasta el momento.

En el estado de resultados deberá presentarse el cargo por amortización en el costo de ventas y/o en gastos generales según corresponda.

Se debe de revelar en notas a los estados financieros la información siguiente:

- Los porcentajes de amortización así como también las vidas útiles

- El precio de adquisición, apartando cualquier amortización y pérdidas por deterioro acumuladas al inicio y al final del periodo.
- Los activos intangibles que su vida útil aún no se haya determinado.
- Los Activos intangibles con vida útil concretada.
- Los activos obtenidos del gobierno mediante una concesión sin costo.
- Los activos que tengan alguna prohibición.
- Compromisos contractuales.
- Montos devengados de gastos de investigación.
- Valor del crédito mercantil.

Esta NIF entra en vigencia a para los ejercicios a partir del 1 de enero del 2009.

La NIF C 9 Provisiones, contingencias y compromisos tiene por **objeto** establecer reglas particulares de valuación, presentación y revelación de los pasivos así como de las provisiones. Así como determinar reglas particulares para valuación así como revelación de los activos y pasivos contingentes y proporcionar reglas para revelación de compromisos que han sido contraídos por la entidad como parte de sus operaciones.

Una entidad asume obligaciones al desarrollar sus actividades. Estas obligaciones tienen diversas cualidades.

La nueva NIF C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos” (NIF C-9) establece los criterios de reconocimiento y revelaciones requeridas para las obligaciones que están dentro de su **alcance** que son las provisiones y los pasivos contingentes. Existen otras obligaciones que están fuera del alcance de esta nueva NIF, ya que se incluyen en otras normas, tales como:

- Instrumentos financieros (NIF C-19)
- Contratos de construcción (NIF D-7)
- Impuesto sobre la utilidad (NIF D-4)
- Beneficios a los empleados (NIF D-3)
- Obligaciones por retiro de ciertos activos (NIF C-18)
- Contraprestaciones contingentes de una adquirente en una adquisición de negocios (NIF B-7).

Asimismo, la NIF C-9, establece los criterios de reconocimiento y revelaciones requeridas sobre los activos contingentes y compromisos.

Esta NIF entra en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2018 (derogando el anterior Boletín C-9) y permite su aplicación anticipada a partir del 1° de enero de 2016, siempre y cuando se haga en conjunto con la aplicación de la nueva NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación.

Provisión: Las provisiones son obligaciones cuyo importe y/o fecha de vencimiento son inciertos. Esta característica es la que distingue a las provisiones de las cuentas a pagar a proveedores y otros pasivos devengados.

¿Cómo surgen?: surgen por varios tipos de eventos distintos. Los más comunes son garantías otorgadas por fabricación de productos, obligaciones por desmantelamiento, contratos onerosos, litigios y reestructuración de un negocio. Ocasionalmente, se requiere estimar el importe o el vencimiento de obligaciones con proveedores. Sin embargo, su incertidumbre es mucho menor que en el caso de las provisiones.

¿Qué implica? : implica el reconocimiento de una pérdida en el estado de resultados o de un activo.

Existen tres requisitos que deben cumplirse para que una provisión deba reconocerse. Estos requisitos son los siguientes.

- La entidad tiene una obligación presente, identificada como resultado de operaciones ocurridas en el pasado.
- Es probable que represente una disminución de recursos económicos.
- Se puede realizar una cuantificación o estimación confiable del monto de la obligación.

Si no se cumplen todos estos requisitos, la provisión no debe ser reconocida. A continuación se explicará con mayor detalle cada una de las frases resaltadas para comprender mejor la aplicación práctica de cada uno de estos requisitos.

Por ejemplo una entidad explota un yacimiento marino y el contrato de concesión le exige retirar la plataforma petrolera al final del plazo de la concesión y restaurar el fondo

marino. El noventa por ciento de los costos relativos a esta obligación tienen relación con el retiro de la plataforma y con la restauración de los daños causados por su instalación, mientras que sólo el diez por ciento de los citados costos se deriva de la extracción del petróleo crudo. En la fecha de cierre del período ha sido construida e instalada la plataforma, pero no se ha comenzado la extracción de petróleo crudo.

Sí, existe una obligación presente como consecuencia de un suceso pasado, ya que la construcción e instalación de la plataforma marina crea la obligación legal de removerla y restaurar el fondo marino bajo los términos del contrato de concesión. A la fecha de cierre del periodo, no obstante, no hay ninguna obligación de reparar los daños que se deriven de la extracción del petróleo crudo porque ésta no ha ocurrido aún. En consecuencia, se debe reconocer una provisión por el noventa por ciento de la mejor estimación de los eventuales costos para el retiro de la plataforma y restauración del fondo marino. Estos costos se capitalizarán junto con el costo de la plataforma. El restante diez por ciento de los costos que surgirán por la extracción de petróleo, se reconocerán como provisión a medida que el petróleo sea extraído.

Para la **determinación del valor de una provisión** el monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del importe requerido para liquidar o transferir la obligación presente a la fecha de los estados financieros.

Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinan con base en el juicio de la administración de una entidad, considerando la resolución de situaciones similares pasadas y, en algunos casos, los informes de expertos independientes. También debe considerarse cualquier información derivada de eventos posteriores a la fecha de cierre de los estados financieros que ocurran antes de su emisión.

La mejor estimación puede basarse en un rango de importes o alternativas o resultados posibles. Cuando cada punto dentro del rango es igual de probable, el punto medio del rango es el que debería utilizarse. Cuando existen diferentes probabilidades para los puntos dentro del rango, los resultados posibles se ponderan por sus probabilidades relativas. Esta metodología genera un resultado apropiado para una población numerosa, con partidas que tienen características similares. Sin embargo, otros

métodos pueden ser aceptables cuando la cantidad u homogeneidad de las partidas se va reduciendo.

Cuando la obligación se relaciona con una sola partida, el importe que represente el resultado más probable puede ser la mejor estimación del pasivo. Sin embargo, aun en tal caso, se deben considerar otros resultados posibles. Cuando los otros resultados posibles son en general más caros o más baratos que el resultado más probable, la mejor estimación puede ser mayor o menor que el resultado más probable.

Los riesgos e incertidumbres que afectan la obligación presente deben considerarse al determinar su mejor estimación, pero con el cuidado necesario para evitar duplicar efectos o reconocer pasivos insuficientes.

- Valor Presente: Una provisión debe reconocerse al valor presente de los desembolsos estimados para liquidar la obligación, siempre que el efecto del valor del tiempo del dinero sea significativo. La nueva NIF considera que cuando los desembolsos se espera se realicen después de los doce meses posteriores a la fecha de cierre, el efecto financiero producido por el valor del tiempo del dinero es significativo.
- Eventos futuros: Los eventos futuros
- pueden afectar el importe estimado para liquidar una obligación. Estos eventos deben reflejarse en la medición de una provisión si existe suficiente evidencia de que ocurrirán.

Por ejemplo, es posible que el costo de sanear un área industrial, al final de su vida útil, se disminuya por cambios futuros esperados en la tecnología. En este caso, resultaría apropiado considerar, las disminuciones de costos relacionadas con la mayor experiencia asociada con la aplicación de la tecnología actual en la medición de la provisión. No obstante, no se podría considerar el desarrollo de una tecnología completamente nueva de saneamiento, a menos que exista evidencia suficientemente objetiva de que ocurrirá.

En la determinación de las provisiones no se deben considerar las ganancias esperadas por la venta de activos, aun cuando éstos tengan estrecha relación con el suceso que da origen a la provisión.

- Reembolsos: Si una entidad espera que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar una provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso se reconocerá, si y sólo si, es probable que el reembolso se recibirá cuando la entidad liquide su obligación. En este caso, el reembolso debe ser reconocido como un activo, el cual no debe exceder al importe de la provisión relacionada. El activo no puede ser enteado con la provisión relacionada en el balance, excepto por los casos extremadamente raros en que se cumplan los requisitos de compensación establecidos por la NIF B-12 "Compensación de activos financieros y pasivos financieros". En el estado de resultados, el gasto relacionado con la provisión y la ganancia por el reembolso pueden presentarse en forma neta.

Los reembolsos se derivan, por ejemplo, de contratos de seguro, cláusulas de indemnización o garantías de proveedores. En estos casos, generalmente, una entidad responde frente a los acreedores, de forma que tiene que liquidar la obligación aunque el tercero no cumpla con su obligación de reembolso. En esta situación, la provisión se debe reconocer por el importe total y se reconoce separadamente un activo por el reembolso esperado, cuando es probable su recupero.

Si una entidad no es responsable de liquidar la obligación frente al acreedor si el tercero no paga, no existe obligación presente y, por tanto, no registrará provisión ni activo.

La tasa de descuento para determinar el valor presente de los desembolsos estimados debe ser una tasa antes de impuestos que refleje las evaluaciones actuales de mercado sobre el valor tiempo del dinero así como los riesgos específicos del pasivo. No deben incluirse en la tasa, los riesgos ya considerados en la estimación de los desembolsos futuros para liquidar la obligación.

El incremento en el valor en libros de la provisión como consecuencia del paso del tiempo, es decir del devenga miento del componente financiero, se reconoce como un costo financiero. También cuando el valor presente de una provisión se modifica como consecuencia de cambios en las tasas de descuento utilizadas, esta variación se debe considerar como un costo o ingreso financiero.

- Valuación posterior: La estimación inicial de una provisión se ajusta periódicamente en el cierre de cada período con base a la mejor estimación del

desembolso necesario para liquidar la obligación presente, es decir, considerando la información más reciente disponible.

Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida. Una provisión debe ser revertida si ya no es probable que se requiera la salida de recursos económicos para liquidar la obligación que la originó.

Cuando la provisión inicial se carga como gasto, cualquier reverso posterior se acredita a la misma cuenta en el estado de resultados. Sin embargo, cuando la provisión ha sido reconocida inicialmente como parte del costo de un activo, la reversión debe reducir el valor en libros del activo.

No puede mantenerse una provisión general para ser aplicada contra gastos no identificados al momento de su reconocimiento.

Los activos contingentes son aquellos activos posibles que surgen de eventos pasados cuya existencia será confirmada solo por la ocurrencia o falta de ocurrencia de uno o más eventos futuros inciertos los cuales no se encuentran en su totalidad bajo el control de la entidad.

No serán sujetos de reconocimiento los activos contingentes ya que su recupero es incierto.

Si la probabilidad de obtener beneficios futuros derivados del activo contingente es probable, se debe reconocer el ingreso y el activo correspondiente, debido a que ya no tiene las características para un contingente.

Pasivo contingente es una obligación posible y no debe reconocerse pero si revelarse en notas a los estados financieros, excepto cuando la probabilidad de salida de beneficios económicos sea remota.

Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por lo tanto, deben revisarse en cada fecha de cierre de período. Si una obligación posible se transforma en probable o si ya es posible cuantificar confiablemente la obligación, se debe reconocer la correspondiente provisión en los estados financieros en el período en que ha ocurrido el cambio en las circunstancias.

Una entidad debe **revelar** en las notas de los estados financieros:

- Para cada clase de provisión: los valores en libros al inicio y al final del periodo, adiciones, cancelaciones, reversiones por cambios en estimaciones y los costos financieros reconocidos o efectos por cambios en la tasa de descuento
- Una descripción breve de la obligación que origina cada provisión, su vencimiento e incertidumbre sobre las salidas de fondos y reembolsos esperados incluyendo el importe de cualquier activo reconocido, en su caso.
- Para cada tipo de activo contingente y pasivo contingente: una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea posible, una estimación de su posible impacto financiero, las incertidumbres relacionadas con el importe y el vencimiento de cualquier salida de recursos así como la posibilidad de cualquier reembolso. Si resulta impráctico revelar esta información debe revelarse en notas.
- Monto y naturaleza de los compromisos relevantes.

En casos extremadamente raros, la revelación de alguna o toda la información anterior puede perjudicar seriamente la posición de una entidad en una disputa ante terceros, por lo que se permite omitirlas. Sin embargo, se requiere, en estos casos, que la entidad revele la naturaleza general de la disputa y el hecho de que la información requerida no ha sido revelada, así como las razones que han llevado a tomar tal decisión.

Todas las entidades que se encuentren en los supuestos de incumplimiento de pago de acuerdo con la Ley de concursos mercantiles, deben revelar esta situación en sus estados financieros, señalando la contingencia que existe respecto de que algún tercero pueda solicitar la declaración del concurso mercantil.

Una compañía debe de **presentar** las provisiones en el balance general por separado del resto de los pasivos, clasificadas a corto o largo plazo

En caso de que se espere recibir algún reembolso de acuerdo a lo establecido, éste se presentará como un activo y, en el estado de resultados, el gasto relacionado con la provisión podrá ser objeto de presentación como una partida neta del importe reconocido como reembolso a recibir.

Las provisiones se agruparán o se segregarán dependiendo de su importancia con respecto a los demás pasivos.

Los cambios más significativos respecto de las NIF antes vigentes es que la nueva NIF sólo incorpora un cambio relevante que podría afectar positivamente a algunas empresas, ya que se permitiría reconocer antes los reembolsos relacionados con provisiones y los activos contingentes. Esto impactaría positivamente a las empresas ya que pudieran reconocer las ganancias derivados de estos activos antes de lo permitido bajo la norma actual.

Recordarán que el Boletín anterior requería que, a efectos de reconocer un reembolso relacionado con una provisión como activo o un activo contingente en el balance general, su recupero fuera prácticamente seguro o cierto. La nueva NIF indica que si es probable que se reciba el reembolso al liquidar la provisión o si es probable la incorporación de beneficios económicos futuros derivados de un activo contingente, el mismo debe ser reconocido en el balance.

A partir de la entrada en vigencia de esta nueva NIF, el tratamiento de los pasivos financieros se deberá realizar considerando las normas incluidas en la nueva NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”.

Se realizó un cambio en la definición de pasivo eliminando la frase “obligación virtualmente ineludible”, e incorporando la frase “obligación identificada y probable”. Este ligero cambio en la definición de pasivo no consideramos deba de implicar cambios generalizados de reconocimiento, pero si pudiera implicar reconocer algún pasivo adicional en algún caso particular.

El **objetivo de la NIF C 11 Capital contable** es establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación de las partidas que integran el capital contable en el estado de situación financiera de las entidades lucrativas.

Para el **alcance** de esta NIF son aplicables a las entidades lucrativas que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3 “Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

La distinción entre un instrumento financiero de capital y uno de pasivo es compleja y en esta norma se indica únicamente el principio básico a seguir.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación.

Capital contable: es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos = Activos netos

Escisión: forma de reestrutura cuyo resultado es la creación de una o más entidades a las que la sociedad escindente aporta la totalidad o parte de sus activos, pasivos y capital contable.

Instrumento financiero de capital: cualquier contrato que evidencia una participación residual en los activos netos de una entidad.

Propietario o inversionista: toda persona que participa contractual o no contractualmente en los beneficios y riesgos económicos de los activos netos de una entidad

Reservas de capital: representan una segregación de las utilidades acumuladas de la entidad, con fines específicos y creados por decisiones de sus propietarios o requerimientos legales

Split y split inverso: es el aumento (split) disminución (split inverso) en el número de acciones en circulación que no modifica el monto del capital social de la entidad.

La valuación de los instrumentos financieros de capital depende, de cuestiones de sustancia económica así como aspectos legales y contractuales, que inciden en su clasificación y, en su valuación. Las principales cuestiones que deben evaluarse son:

- De sustancia económica – La evaluación se enfoca en establecer si el instrumento financiero es de capital, basándose en que el tenedor del mismo está expuesto a los riesgos y tiene derecho a beneficios económicos de la entidad, en que el instrumento financiero de capital esté subordinado en pago a cualquier otro instrumento y en que no tenga un monto y fecha fija de redención. Para mayor detalle se sugiere ver en la sección 41 de la NIF C-12, Instrumentos financieros con características de pasivo y de capital.
- De aspectos legales y contractuales –Depende en su clasificación, tales como los que definen las diferencias entre redención y amortización de acciones. Al evaluar estos aspectos legales y contractuales debe considerarse también su sustancia económica y no sólo su forma.

El **capital contribuido** está integrado por aportaciones de los propietarios y el monto de otros instrumentos financieros emitidos por la entidad que califican como capital. En el

capital contribuido incluyen aportaciones para futuros aumentos de capital, primas en emisión de acciones y otros instrumentos financieros que por sustancia económica califican como capital.

Los instrumentos financieros de capital que integran el **capital social** dependen del tipo de sociedad emisora, acciones, partes sociales o títulos equivalentes. Estos instrumentos pueden ser de varias clases: ordinarios, preferentes, con voto limitado, con o sin expresión de valor nominal, con dividendos mínimos acumulativos, al portador, nominativos, etcétera.

Para las aportaciones en especie deben reconocerse con base en el valor razonable de los activos aportados o de los pasivos asumidos por un accionista, determinado de acuerdo con la NIF relativa a la valuación del activo o pasivo correspondiente.

En caso de que existan **aportaciones para futuros aumentos de capital** de la entidad, deben reconocerse en los estados financieros en un rubro por separado dentro del capital contribuido, siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes; en caso contrario, estas aportaciones deben formar parte del pasivo:

Deberá existir un compromiso, mediante resolución en asamblea de socios o propietarios, de que esas aportaciones se aplicarán para aumentos de capital en el futuro; para que califique como capital no debe estar permitida su devolución antes de su capitalización;

Se especifique un número fijo de acciones para el intercambio de un monto fijo aportado, ya que de esa manera quien efectúa la aportación está ya expuesto a los riesgos y beneficios de la entidad;

No deben tener un rendimiento fijo en tanto se capitalizan.

Las **acciones preferentes** normalmente se limitan el derecho a voto de sus tenedores, a cambio, podrán tener derechos preferentes para la recepción de dividendos y en caso de liquidación de la entidad emisora, deben reembolsarse antes que los instrumentos de capital ordinarios. Estas acciones pueden estipular un derecho a dividendos acumulativos a pagar en tanto existan utilidades. En las circunstancias anteriores las acciones preferentes califican como capital.

Al efectuarse colocaciones de acciones las entidades emisoras reciban importes que exceden a los valores nominales de esas acciones deben reconocerse en un rubro

denominado **prima en emisión de acciones o prima en suscripción de acciones**. Quienes efectúan esos pagos no tienen derecho preferencial sobre el capital adicional, ya que todos los propietarios participan en ese importe de acuerdo a la proporción de las acciones que poseen.

Algunas entidades han emitido **instrumentos financieros que por sustancia económica son de capital** por ejemplo el componente de capital de una obligación convertible en acciones o un pasivo a favor de otra entidad que controla a la entidad. Para evaluar si estos instrumentos financieros califican y se reconocen como instrumentos financieros de capital debe atenderse a lo establecido en la NIF C-12.

Una entidad incurre comúnmente en diversos gastos al emitir sus propios instrumentos de capital. Todos los gastos **de registro y emisión de acciones** incluyen los honorarios de asesores legales y financieros, preparación de prospectos de emisión, comisiones a corredores y agentes de valores y cualquier otra erogación relacionada con la emisión de las acciones.

El reembolso de capital contribuido va a consistir en entregar a los tenedores de las acciones un monto determinado para redimir las acciones, el cual debe reconocerse disminuyendo el capital contribuido. Si el monto excede al valor contable de las acciones, deberá disminuirse de utilidades acumuladas.

El capital ganado incluye saldos de utilidades acumuladas, incluyendo las retenidas en reservas de capital, las pérdidas acumuladas y los otros resultados integrales acumulados. El término de utilidades o pérdidas acumuladas debe entenderse como el monto neto de las mismas. El tratamiento de los ORI está establecido en la NIF B-3, Estado de resultado integral, y en otras NIF. Los ajustes a resultados de ejercicios anteriores deben tratarse de acuerdo con lo establecido en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

Las reservas de capital se crean mediante una asignación de utilidades acumuladas para un fin específico. Pueden crearse para cumplir un ordenamiento legal, tal como la creación de la reserva legal prevista en la Ley General de Sociedades Mercantiles

Cualquier **dividendo** en efectivo a los tenedores de un instrumento financiero de capital debe reconocerse por la entidad como un pasivo en el momento en que el dividendo se

decrete, afectando utilidades acumuladas; asimismo, debe reconocerse el pasivo correspondiente por cualquier impuesto retenido por este concepto a cargo del propietario.

La presentación de los diferentes conceptos que integran el capital contable debe hacerse en el estado de situación financiera, en el estado de cambios en el capital contable o en las notas a los estados financieros, con base en su importancia relativa, incluyendo en primer lugar los que forman el capital contribuido, seguido de los que integran el capital ganado.

Las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas, el componente de capital de las obligaciones convertibles en acciones y otros instrumentos financieros que en sustancia económica son de capital, que cumplan con los requisitos para considerarse como capital contable, deben presentarse en un rubro del capital contribuido, por separado del capital social.

Las partidas que integran el capital ganado deben segregarse de acuerdo con la naturaleza, presentando por separado las utilidades acumuladas, las utilidades asignadas a reservas y los otros resultados integrales acumulados.

Una entidad debe **revelar** la siguiente información:

- Por cada clase de acciones:

Una descripción de los títulos representativos del capital social, como acciones ordinarias, acciones preferentes, partes sociales, etcétera;

Número de acciones o de partes sociales de cada serie en que se divide el capital social, con sus características, derechos, preferencias y restricciones sobre la distribución de dividendos y redención del capital, indicando el número de acciones autorizadas, emitidas y pagadas, y el número de acciones emitidas pero no pagadas, identificándolo por capital fijo y variable;

Su valor nominal o la mención de que no expresan valor nominal;

El importe acumulado de dividendos por pagar sobre acciones preferentes, el importe a que debe redimirse cada acción preferente y el importe total correspondiente a su redención; y

El importe de dividendos decretados después del cierre y antes de que se autorice la emisión de los estados financieros;

- Restricciones y otras situaciones que afectan al capital contable con motivo de disposiciones legales, acuerdos entre propietarios, contratos de préstamo o de otra índole;
- Efectos en el capital de reestructuraciones de la entidad;
- Impuestos a que están sujetas las distribuciones de utilidades y los reembolsos de capital a los propietarios;
- Una descripción de la naturaleza y propósito de cada reserva de capital;
- Una descripción de las medidas que los propietarios pretenden tomar cuando las pérdidas acumuladas afecten sustancialmente el monto del capital; y
- Aportaciones para futuros aumentos de capital, indicando sus características, incluyendo el número de acciones a emitir para su conversión a capital social.

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en **vigor** para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2014.

Esta NIF deja sin efecto al Boletín C-11, Capital contable, y a las Circulares 38, Adquisición temporal de acciones propias, y 40, Tratamiento contable de los gastos de registro y colocación de acciones.

El objetivo de la **NIF C 12 Instrumentos financieros con características de pasivo y capital e**s establecer los criterios de reconocimiento inicial en los estados financieros, de los instrumentos financieros que tienen características de pasivo y de capital para:

- Identificar las diferencias entre un instrumento de pasivo y de capital.
- Identificar las bases de clasificación de los componentes de pasivo y de capital, que forman parte de un instrumento financiero combinado.
- Identificar las reglas de valuación de instrumentos financieros combinados.

Estas normas son aplicables a las entidades lucrativas que emiten estados financieros y que tienen instrumentos financieros con características de pasivo y de capital.

Esta NIF no tiene **alcance** a:

- Los pagos que están basados en acciones.
- Un instrumento de pasivo o de capital que se reconoce con posterioridad a su identificación.

Algunos de los términos para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación.

Componente: Es una parte de un instrumento financiero que, tiene características diferentes desde el punto de vista del emisor, a las de la otra parte del instrumento.

Instrumento financiero: Es un derecho u obligación que surge de un contrato que origina un activo financiero o un instrumento financiero de capital en la contraparte.

Instrumento financiero de capital: Es un contrato que evidencia una participación residual en los activos netos de una entidad.

Instrumento financiero compuesto: Es aquel que está compuesto tanto de instrumentos de pasivo como de capital.

Instrumento financiero derivado: Es el que se genera mediante contratos que el propósito es establecer derechos y obligaciones a las partes que intermedian en los mismos.

Instrumento financiero redimible: Es aquel que establece su liquidación a una fecha determinada, así mismo permite a su tenedor requerir al emisor liquidarlo en una fecha determinada y también anticipadamente.

Subordinación: Es el orden en el cual tiene un instrumento financiero para ser liquidado.

Valor razonable: Es la cantidad monetaria que a la fecha se recibirá por vender un activo o se pagaría por transferir o liquidar un pasivo.

Para que se considere un activo financiero debe contar con ciertas características que se describen a continuación:

- Es un derecho que surge de un contrato el cual otorga recursos económicos a la entidad.
- Es una inversión en un instrumento de capital emitido por un tercero.
- Es un derecho contractual de recibir efectivo.
- Es un derecho contractual de intercambiar cualquier activo financiero con un tercero siempre y cuando genere condiciones favorables para la entidad.

Para que se considere un pasivo financiero debe contar con ciertas características que se describen a continuación:

- Es una obligación de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero.
- Es una obligación de intercambiar un activo financiero por otro con valor menor o un pasivo financiero por otro con valor mayor con un tercero.

- Es un contrato que será liquidado con un número variable de instrumentos del capital de la entidad.

Para distinguir entre un pasivo y capital se debe clasificar un instrumento financiero en el momento de su reconocimiento inicial como un instrumento financiero de pasivo o de capital de acuerdo a su sustancia económica y no solo con su forma jurídica.

En un instrumento financiero de capital el tenedor está expuesto a los riesgos y beneficios patrimoniales de la entidad, en cambio en un instrumento de deuda solo existe la obligación virtual ineludible de la entidad de transferir el efectivo.

En un instrumento financiero de capital no crea una obligación de pago para la entidad y su reembolso al tenedor está subordinado a la entrega de cualquier otro instrumento financiero formulado por la entidad que tenga una obligación de pago.

Una de las principales características y condiciones para que se considere que un instrumento es de capital se deben tener en consideración las siguientes condiciones:

- El monto de redención a una fecha fija no debe estar estipulado
- El pago o reembolso debe estar subordinado a todas las obligaciones de la entidad.

Se deben evaluar las siguientes condiciones para determinar si un instrumento financiero es de capital y no de pasivo:

- El instrumento financiero emitido no debe incluir una obligación contractual de entregar efectivo u otro instrumento financiero al tenedor del mismo o intercambiar un activo financiero con valor menor o un pasivo financiero por otro con un valor mayor, lo cual indica que son desfavorables para la entidad.
- El instrumento financiero emitido va a ser liquidado con instrumentos financieros de capital del propio emisor siempre y cuando sea un instrumento financiero primario que tiene un monto fijo y el emisor entregara

  Un número fijo de instrumento de capital propio o si son opciones sobre acciones, estas establecen un monto fijo de efectivo recibido o que se va a intercambiar por un número fijo de instrumentos financieros de capital propio.

Cuando la entidad no tiene un derecho incondicional que le permita evitar entregar efectivo u otro instrumento financiero al tenedor del mismo para liquidar la obligación

contractual, el instrumento cumple con la definición de pasivo financiero, por lo que no debe clasificarse como capital.

La sustancia económica del instrumento financiero, más que su forma jurídica, determina su clasificación en los estados financieros de la entidad.

Cuando el instrumento financiero no establece condiciones contractuales específicas de entregar efectivo u otros instrumentos financieros a cambio del mismo, pero tiene otras condiciones que originan el pago, en este caso el instrumento financiero debe de clasificarse como pasivo y no como capital.

Se debe de clasificar como instrumento financiero de capital y no de pasivo cuando es **redimido** en efectivo y cuando cumple con las siguientes condiciones:

- Cuando se le da al tenedor el derecho a una participación proporcional de los activos netos de la entidad.
- Cuando el instrumento financiero tiene subordinados sus derechos de cobro por el tenedor a cualquier otro instrumento financiero emitido por la entidad y no tiene prioridad sobre otros pasivos financieros.
- Todos los instrumentos financieros de la entidad deben de tener las mismas características.
- Todos los flujos de efectivo que se generan en la vida del instrumento se basan sustancialmente en las utilidades o pérdidas de la entidad.

Cuando un instrumento financiero emitido por una entidad tiene componentes de pasivo y de capital, este debe reconocer cada uno de los componentes por separado desde su reconocimiento inicial. Para esto, el monto del instrumento financiero compuesto se distribuye entre sus componentes de pasivo y capital asignado al componente de capital el monto residual de la contraprestación recibida, después de deducir el valor razonable de dicha contraprestación el valor razonable del monto que corresponde al componente de pasivo.

Existen acciones con pago de interés por un periodo y estás pueden pagar un interés en cierto plazo sobre acciones emitidas, si así lo establecen los estatutos de la entidad. Estas acciones representan un instrumento financiero compuesto cuyos elementos deben separarse.

Una entidad incurre normalmente en diversos gastos al emitir sus instrumentos financieros tanto de capital como de pasivo, podemos incluir entre estos los siguientes:

- Emolumentos a asesores legales y financieros
- Elaboración de prospecto de emisión
- Comisiones a intermediarios y agentes de valores
- Cualquier otra erogación relacionada directamente con la emisión de instrumentos financieros.

Los gastos de emisión de un instrumento financiero de capital deben reconocerse al valor neto de su efecto de impuestos a la utilidad y participación de los trabajadores en las utilidades, como una emisión del capital emitido, ya que son gastos claramente relacionados al convenio de emitir capital.

Los gastos que se realicen para emitir instrumentos que tengan componentes de pasivo y de capital deben distribuirse entre los componentes, con base en el valor asignado a cada componente en la fecha de emisión del instrumento financiero.

Los gastos que se realicen para emitir un instrumento financiero que califica como pasivo deben deducirse del monto del pasivo y deben considerarse para determinar la tasa de interés efectiva.

Se deben de reconocer en resultados conforme se devenguen los intereses, dividendos y pérdidas de un instrumento o de un componente que sea un pasivo financiero y los dividendos de un instrumento financiero de capital deben afectar directamente a las utilidades acumuladas.

Depende de la clasificación de un instrumento financiero es como se determina si los rendimientos o pérdidas o ganancias afectan a resultados o a capital ganado.

- Deben afectar a resultados, los intereses del componente de pasivo de una acción clasificada como pasivo.
- Deben reconocerse en resultados, los pagos de dividendos de acciones que se hayan reconocido en su totalidad como un pasivo.
- Deben afectar a resultados las ganancias o pérdidas en la redención de un pasivo.
- Deben afectar al capital ganado los dividendos de instrumento clasificado como de capital.

Desde su reconocimiento inicial un instrumento financiero que califique se debe de presentar dentro del Estado de Situación Financiera:

- Como capital, debe **presentarse** en el capital contribuido, en el rubro que sea aplicable, ya sea que se trate de acciones comunes, instrumentos financieros convertibles u otro instrumento financiero de capital.
- Como pasivo, deben presentarse en la sección de pasivos financieros del estado de situación financiera.

Deben de **presentarse** en el estado de resultados los siguientes:

- Los intereses dividendos y ganancias deben de presentarse en los rubros que integran la utilidad o pérdida neta, y los efectos de estas partidas deben de presentarse en el estado de cambios en el capital contable.
- Los dividendos clasificados en resultados deben presentarse en los gastos por intereses en el resultado integral de financiamiento, ya sea en rubro por separado o junto con los demás intereses.

Si una entidad emitió instrumentos financieros con componentes de pasivo y capital debe **revelar** lo siguiente:

- La naturaleza del instrumento financiero
- Una descripción de los componentes que fueron separados y la razón que los justifiquen
- El monto de los activos recibidos y los asignados al pasivo y al capital contable.
- Los métodos utilizados en la separación de los componentes.

Si la entidad emite instrumentos financieros de deuda que incluyen condiciones de conversión contingente en caso de que se deterioren ciertas razones financieras, debe revelar las características de las condiciones de conversión y las probabilidades de que la conversión ocurra en el corto plazo.

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en **vigor** para ejercicios que inicien a partir del 1 de enero del 2014.

El boletín C 15 **Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición,** define el deterioro en el valor de los activos de larga duración como el monto menor del valor neto en libros de los activos sobre su valor de venta.

Cuando una entidad produce o adquiere activos de larga duración los debe de registrar a su costo de adquisición y debe de condicionar que los mismos representen beneficios económicos justamente esperados.

Esta NIF nos indica que los valores históricos originales “deberán ser modificados en el caso de que sucedan eventos posteriores que hagan que pierdan su significado, utilizando métodos de ajuste en forma metódica que preserven la integridad y la objetividad de la información contable”.

Activos de larga duración. Son aquellos que perduran en la empresa por un periodo largo, y que son precisos para las operaciones de una entidad de los que se esperan beneficios futuros económicos, o qué al ser obtenidos con esos fines se concluye su disposición. En estos activos se incluyen activos tangibles como son (terrenos, construcciones, edificios, maquinaria y equipo) e intangibles (crédito mercantil). Pueden ser activos corporativos o activos operativos.

Activos corporativos. Son aquellos activos de larga duración que no generan flujos de efectivo por sí mismos, ya que son necesarios para las actividades de la empresa, por ejemplo: edificios, centros de desarrollo e investigación y equipos centrales de cómputo.

Activos operativos. Son aquellos activos que si generan flujos de efectivo

Los objetivos que nos marca esta NIF son los siguientes**:**

- Establecer criterios que permitan la identificación de situaciones que presentan evidencias respecto a un posible deterioro en el valor de los activos de larga duración.
- Elegir la regla para el cálculo y reconocimiento de pérdidas por deterioro
- Establecer las reglas de presentación y revelación de los activos cuyo valor se ha deteriorado o se ha revertido.
- Crear los criterios de presentación y revelación aplicables a la discontinuación de operaciones.

Este boletín aplica a:

- Los activos que tienen una larga duración y que son tangibles e intangibles, así como también el crédito mercantil.
- Los activos que tienen una larga duración que estén registrados como un arrendamiento capitalizable por el arrendatario.

- Los activos que tienen una larga duración y que estén incluidos en contratos operativos por parte del arrendador.
- Los activos y las obligaciones que se encuentre dentro de pasivos asociadas con un plan formal de la entidad para suspender una actividad existente.

Este boletín no aplica a:

- Los instrumentos financieros
- Las cuentas por cobrar
- Los inventarios
- Los activos por impuestos diferidos
- Los fondos para futuras pensiones
- Los activos que sean construidos o producidos por un contratista regulado

Esto es debido a que estas partidas se encuentran reguladas en otros boletines.

Algunos términos para entender mejor la definición de este boletín.

Indicios de deterioro: Condiciones o ambiente en el que se encuentran los activos de una entidad.

Valor de recuperación: Es el monto mayor entre el valor de uso y el precio neto de venta de una unidad generadora de efectivo.

Precio neto de venta: Es el monto que se obtendrá por el acuerdo entre partes interesadas de adquirir una unidad generadora de efectivo en un mercado de libre competencia.

Tasa apropiada de descuento: Es el rendimiento que refleja la tasa real de mercado en el que opera una unidad generadora de efectivo.

Unidad generadora de efectivo: Es un conjunto de activos netos (puede ser uno solo) que generan flujos de efectivo.

Valor de uso: Es el valor en el que se encuentran los activos utilizando una tasa de descuento.

Valor neto en libros: Son los saldos netos de los activos de una entidad, deduciendo las depreciaciones y amortizaciones correspondientes de acuerdo a las reglas de valuación y presentación aplicables a este boletín, así como también deduciendo la pérdida por deterioro correspondiente.

Valor razonable: Es el monto por el cual puede ser intercambiado un activo entre las partes que intervienen en una transacción de libre competencia.

Los activos de larga duración en uso. Se valúan **c**uando se presentan indicios de deterioro en el valor de alguno de los activos de larga duración en uso se debe determinar una posible pérdida por deterioro, al menos que se tengan pruebas que demuestren que dichos indicios son en forma temporal. Si es así se determinara el valor de recuperación de la unidad generadora de efectivo.

Se entiende que un activo de larga duración en uso tiene indicios de deterioro cuando presentan las siguientes situaciones:

- Pérdida de operación o flujos de efectivo negativos combinados con historial o proyecciones de pérdidas.
- Disminución importante en el uso de capacidad instalada
- Deducción significativa en el valor de mercado de un activo
- Merma de mercado
- Los cambios que se tengan debido a la tecnología
- Los daños físicos provocados por alguna situación
- Interrupción o anulación de franquicias o licencias
- Cambios significativos en la utilización de un activo
- Transformaciones desfavorables de carácter legal o en el ambiente de negocios
- Disposiciones ambientales
- Costos que realmente se incurrieron en exceso para la adquisición o construcción de un activo.
- Cuando los ingresos se incrementen en relación a los ejercicios anteriores debido a las depreciaciones y amortizaciones cargadas.

Determinación del valor de uso. Es el valor presente de los flujos de efectivo futuros relacionados con dicha unidad, y además se debe de utilizar una tasa apropiada de descuento.

Determinación de los flujos de efectivo futuros. Es la mejor estimación de rendimientos que se esperan obtener de una unidad generadora de efectivo

Determinación y reconocimiento de la pérdida por deterioro. Cuando el valor neto en libros es menor al valor de recuperación de una unidad generadora de efectivo entonces, deberá reconocerse una pérdida por deterioro.

Para determinar el ajuste por deterioro se deberá:

- Se deberá primero determinar la pérdida por deterioro de una unidad generadora de efectivo, para así poder alcanzar el valor neto en libros ajustado.
- En segundo lugar se deberá sumar al valor neto en libros ajustando el valor neto en libros que se tiene registrado en los activos corporativos sin que incluyan tanto cualquier activo que sea intangible con vida indefinida, como el crédito mercantil.

Si se determina que el valor neto en libros excede a su valor de recuperación la diferencia debe reconocerse como una pérdida por deterioro.

En cuanto a las cuentas por pagar, deuda a largo plazo y obligaciones asociadas con retiro de activos que estén incluidos en una unidad generadora de efectivo deberán ajustarse previamente de acuerdo con las normas aplicables a los boletines correspondientes.

Cuando se determine una pérdida por deterioro esta deberá aplicarse a los resultados del periodo en el que se determine.

Deberá distribuirse proporcionalmente el monto de deterioro entre los activos de larga duración, exceptuando el activo o los activos que el precio de venta en un el mercado sea igual o mayor a su valor neto en libros.

El nuevo valor neto en libros de un activo (o grupo de activos) después de que fue ajustado por la pérdida por deterioro, debe ser la cifra base para el cálculo de la depreciación o de la amortización que se deberá aplicar a resultados durante su vida útil remanente y deberá seguir actualizándose en periodos posteriores como activos no monetarios.

Reversión de una pérdida por deterioro de activos que son utilizados. Esto se da cuando mejora la tendencia del valor de recuperación y éste sea superior a su nuevo valor neto en libros, deberá proceder la reversión de la pérdida por deterioro, siempre y cuando reúna las características de permanencia y verificabilidad y este planamente justificada.

Algunas situaciones que pueden originar aumentos en el valor de recuperación de un activo de larga duración durante su uso:

- Cambios importantes de efectos favorables para la entidad ocurridos durante el periodo dentro del mercado, ya sean económicos, tecnológicos, reglamentarios, ambientales o legales.
- Una deducción significativa durante el periodo de las tasas de interés del mercado que podrían afectar las tasas apropiadas de descuento primeramente empleadas.
- Podría pasar que salieran mercados observables y verificables que permitieran la determinación de precios netos de venta.

La pérdida por deterioro en los activos con vida indefinida y crédito mercantil debe reconocerse si el valor neto en libros excede al valor de recuperación. El valor de recuperación es el mayor entre el precio neto de venta y su valor de uso. El valor de uso puede determinarse con métodos de valuación reconocidas o en forma práctica a través de su valor de perpetuidad.

El valor de uso resulta del valor de uso excedente VU excedente entre n periodos proyectados, deducidos a una tasa apropiada de descuento.

$$VP = \frac{\text{VU excedente/ n}}{i}$$

Fuente: NIF 2015

Cuando una entidad dispone de los activos de larga duración esta lo puede hacer a través de su venta, intercambio o abandono.

Requisitos para que se puedan vender los activos

- Que el órgano administrativo este de acuerdo en la venta de este activo
- Que los activos se vendan en las condiciones actuales en las que se encuentran.
- Que se tenga localizado al comprador y si no se tiene al menos sea identificado en el mercado potencial.
- Que en un plazo menor a un año se cumpla el plan de venta.
- Que se tenga en cuenta una evaluación adecuada de los precios que se van a recibir a cambio del activo o grupo de activos.

Los activos para su venta que cumplan con los requisitos antes señalados se deben valuar de acuerdo a la fecha de consentimiento del plan de venta de acuerdo al menor entre el valor neto en libros o al precio neto de venta, en su caso la pérdida por deterioro deberá aplicarse a resultados.

El abandono de un activo se da cuando el órgano administrativo decide que ya no le es útil ya sea por la tecnología o porque le sale más cara la reparación que adquirir en su caso un nuevo activo.

El intercambio se da siempre y cuando la estimación de deterioro sea igual entre dichos activos.

Se entiende por discontinuación de una operación al proceso (disposición, mejora y culminación) de dificultad definida de una actividad significativa de la entidad (debido a la no fabricación de un producto o la prestación de un servicio, de una línea de productos o de servicios) que conduce a la venta, a abandonar o a intercambiar o a devolver a los accionistas de activos que tienen una larga duración y que están destinados inicialmente para su uso.

Para determinar si una actividad es significativa deben considerarse todas las circunstancias cualitativas y cuantitativas que rodean a la actividad en descontinuación.

En los resultados del periodo deberán reconocerse las transacciones que ocurran y que correspondan a las ventas, costos y gastos que se originaron en el desarrollo y culminación de la suspensión de una operación.

Si las perdidas surgen durante el periodo en que se usen los activos en procesos de discontinuación antes de su disposición y que no reúnan los requisitos que deben de tener para que sean pasivos deberán reconocerse en el momento en que se incurra.

En cada cierre de un nuevo periodo contable deben revisarse las estimaciones de los activos y de los pasivos, así como de las pérdidas por deterioro identificadas, en los términos indicados del presente boletín. Cualquier reversión incremento de pérdidas por deterioro previamente reconocidas debe sujetarse a la normatividad establecida en este boletín según se trate de activos cuya disposición se haya decidido o en su caso de activos mantenidos para su uso.

En el estado de resultados deberá de presentarse la pérdida por deterioro y su reversión, y el valor de los activos intangibles con vida indefinida, incluyendo el crédito

mercantil, en el apartado en que se presentan los gastos por depreciación y amortización de los activos que tenga la unidad generadora de efectivo con la que estén relacionados dichos activos intangibles.

Siempre que se presenten indicios de deterioro, y que se tengan activos de larga duración o bien, cuando las pérdidas por deterioro sean reconocidas, estas deberán revelarse de acuerdo a las siguientes situaciones según corresponda:

- Cuando se presentan cambios en los supuestos utilizados, deben revelarse las justificaciones que lo motivaron.
- Los eventos y condiciones que originaron justificadamente la evaluación, o la reversión de la pérdida por deterioro.
- El resultado del ajuste por deterioro o su reversión por cada una de las UGE y los activos que los conforman.
- Cuando el nuevo valor neto en libros, este constituido por su precio real de venta o su valor de uso.
- Los juicios que se utilizaron para determinar el precio neto de venta.
- Los porcentajes de la tasa o tasas apropiadas de descuento que se utilizaron.
- Los resultados que se obtuvieron en la pérdida por deterioro provocados por cambios en la agrupación de activos que conforman la UGE.
- En el caso en que se revele información por fracciones, las pérdidas por deterioro y su reversión aplicada a cada fracción.
- En el caso de tener activos mantenidos para su uso cuya disposición se ha decidido, pero aún no deciden venderlos deben revelar este hecho.

Los activos de larga duración que se hayan dispuesto para su venta y los pasivos relacionados deben presentarse en el activo y pasivo circulante, equitativamente y sin retractación entre ellos.

Se deberá revelar lo siguiente:

- Representación de los activos que tengan una vida indefinida y los pasivos que estén relacionados, sus montos y circunstancias que determinaron la situación de venderlos, así como la fecha en que se espera ser vendida.
- Los juicios manejados para establecer el precio neto de venta.
- La pérdida que se tenga acumulada por deterioro.

- La representación y valor estimado de los pasivos relacionados con la disposición por venta que no han reunido los requisitos para ser concentrados en las cifras de los estados financieros.
- Razones, valores y efectos en los resultados de activos que estén clasificados para su venta y que se decidió continuar utilizando.
- En caso de revelar información por fracción, las pérdidas por deterioro y su reversión que correspondan a cada fracción.

Esta NIF entra en vigor para estados financieros de periodos iniciados el 1 de enero del 2004.

El **objetivo** de la Norma de Información Financiera C-18 **Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo** tiene como objetivo establecer las normas particulares para el reconocimiento inicial y posterior de las provisiones relativas a las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo (componentes de PPE).

La NIF C-18 debe aplicarse a las entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, que tengan obligaciones legales o asumidas relacionadas con el retiro de un componente de PPE , las cuales se originan durante la adquisición, construcción, desarrollo y/o el funcionamiento normal de dicho componente.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación.

Costos incrementales. Son el valor presente de las erogaciones que una entidad podría incurrir en la adquisición de un activo o en la liquidación de un pasivo sobre sus términos pactados.

Método de interés efectivo. Es un método de cálculo del costo amortizado de una provisión y de distribución del gasto de interés durante un número de periodos apropiado utilizando una tasa de descuento apropiada (tasa de interés efectiva);

Tasa de descuento apropiada (tasa de interés efectiva) – es la tasa que descuenta apropiadamente los flujos de efectivo futuros estimados que se devengarán durante el plazo remanente desde el reconocimiento de la provisión hasta su realización, para determinar el valor presente a reconocer como costo amortizado. Esta tasa se basa en

la evaluación de la entidad tanto del costo del dinero a través del tiempo como del riesgo de crédito específico de los flujos de efectivo futuros estimados de la provisión.

Obligación asociada con el retiro de componentes de PPE – surge por la remoción permanente de servicio de un componente. El término retiro abarca la remoción permanente, el desmantelamiento, la demolición, la venta, el abandono, el reciclado o la disposición de alguna otra manera de un componente; así como, la restauración, reparación, resarcimiento o alguna otra manera de rehabilitación del medio ambiente en que opera un componente que estén asociados con su retiro. Sin embargo, retiro no comprende la inactividad temporal de un componente;

Periodicidad de los flujos de efectivo. Es el tiempo a vencimiento de las erogaciones necesarias para liquidar una provisión;

Riesgo de crédito. Es el riesgo de que una de las partes involucradas en una transacción con un instrumento financiero deje de cubrir su obligación y cause que la otra parte incurra en una pérdida;

Valor presente esperado. Corresponde a los flujos de efectivo futuros descontados a una tasa de descuento apropiada y ponderados por su respectiva probabilidad de ocurrencia; este procedimiento incorpora, en un rango de flujos proyectados, los riesgos asociados con las posibles variaciones en el monto y en la periodicidad de los flujos de efectivo.

Esta NIF debe aplicarse en el reconocimiento inicial de cualquier obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, así como en el reconocimiento posterior de los cambios en su estimación, a reconocer como parte del costo de adquisición de un componente de propiedades, planta y equipo de acuerdo con la NIF C-6; y una provisión de acuerdo con el Boletín C-9. Por ejemplo, puede existir una provisión para el retiro de una planta, la rehabilitación de daños ambientales en industrias extractivas o la remoción de ciertos equipos en cierto tipo de industrias al término de la vida útil de un componente.

Una entidad debe capitalizar el costo asociado con el retiro de un componente mediante un incremento al valor en libros del componente relativo por el mismo monto en que se reconoce en la provisión. Los costos capitalizados por el retiro del componente no califican como base para determinar el RIF capitalizable para efectos de la NIF D-6,

Capitalización del resultado integral de financiamiento (NIF D-6). La entidad debe asignar posteriormente el costo asociado con el retiro del componente capitalizado a resultados utilizando un método de depreciación sistemático.

Una entidad debe reconocer inicialmente una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE con la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente en el momento en que se contrae, si puede determinarse una estimación confiable. La mejor estimación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE debe determinarse utilizando la técnica de valor presente esperado.

Cuando una entidad utiliza la técnica **de valor presente esperado**, debe traer a valor presente los flujos de efectivo futuros mediante el método de interés efectivo usando como tasa de descuento apropiada, una tasa libre de riesgo ajustada por el riesgo de crédito de la entidad. De esta forma, el efecto del riesgo de crédito de la entidad es reflejado en la tasa de descuento en lugar de en los flujos de efectivo esperados.

Una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE puede contraerse en más de un periodo si los hechos o circunstancias que generan la obligación ocurren en más de un periodo. Cualquier costo incremental incurrido en un periodo posterior debe considerarse como una capa adicional de la deuda original. Cada capa debe evaluarse y reconocerse inicialmente con la mejor estimación del desembolso necesario para liquidar la obligación presente utilizando la técnica de valor presente esperado. Por ejemplo, una obligación para el desmantelamiento de una planta química o una obligación para la restauración del medio ambiente en terrenos adyacentes a fondos mineros que se origina al momento en que la contaminación se produce paulatinamente; por lo cual, a medida que aumenta la contaminación, debe determinarse y reconocerse una capa separada en cada periodo.

Para el reconocimiento posterior una entidad debe reconocer en una provisión asociada con el retiro de componentes de PPE el efecto de los hechos o circunstancias siguientes, que cambian su valuación

- Una modificación en la salida estimada de recursos requeridos para liquidar la obligación, que conlleve beneficios económicos (por ejemplo, flujos de efectivo);

- Un cambio en la tasa de descuento apropiada basada en las condiciones del mercado actual; esto incluye tanto modificaciones en el costo del dinero a través del tiempo como en los riesgos específicos de la provisión para la entidad; y
- Un cambio en la periodicidad de los desembolsos estimados de los flujos de efectivo futuros esperados.

Una entidad debe revisar la estimación por lo menos una vez al año la mejor estimación de una provisión de una obligación asociada con el retiro de componentes de PPE, utilizando la técnica de valor presente esperado y usando como tasa de descuento, una tasa libre de riesgo ajustada por el riesgo de crédito de la entidad.

La provisión de obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE debe **presentarse** en el estado de posición financiera como un pasivo no circulante (a largo plazo) separando, si procede, su porción circulante (a corto plazo).

Los costos asociados con el retiro de componentes de PPE deben presentarse formando parte del costo de adquisición del componente o componentes que los generen.

Una entidad debe **revelar** la información siguiente acerca de sus obligaciones asociadas con el retiro de componentes: de PPE

Una descripción general de las obligaciones asociadas con el retiro de los componentes;

- El monto de los activos que están legalmente restringidos para fines de liquidación de las obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE;
- Una conciliación de los saldos al inicio y al final del periodo del valor en libros acumulado de las provisiones por obligaciones asociadas con el retiro de componentes de PPE, mostrando en forma separada los cambios generados durante el periodo atribuibles a:
- Las provisiones reconocidas por obligaciones contraídas,
  - Las provisiones liquidadas,
  - El costo financiero, y
  - Los cambios resultantes de las revisiones de la periodicidad, de los montos de los flujos de efectivo estimados y/o de la tasa de descuento apropiada;

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 1º de enero de 2011.

Esta NIF C-18 elimina la supletoriedad de la IFRIC 1, Cambios en pasivos existentes por retiro de servicio, restauración y similares.

La NIF C 19 Instrumentos financieros por pagar tiene como objetivo principal crear criterios de presentación , valuación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de las cuentas que se tienen por pagar, préstamos recibidos por instituciones de crédito y otros pasivos financieros (los instrumentos financieros por pagar IFP) en los estados financieros de una entidad económica.

Los IFP se integran por los siguientes instrumentos:

- Los que la entidad asume dentro del curso normal de sus operaciones por:
  - Compras de bienes o servicios que dan origen a las cuentas por pagar.
  - Préstamos recibidos de instituciones de crédito y otras entidades.
- Los instrumentos financieros de deuda emitidos en mercados financieros con objeto de obtener un financiamiento.
- Las otras cuentas por pagar, que incluyen los cobros por cuentas de terceros y las retenciones.

Activo financiero: Es un activo mercantil que nace de una transacción.

Costo amortizado: Es el valor en libros al que un instrumento financiero por cobrar o por pagar queda inicialmente valuado, restando los cobros y pagos de principal y de interés, adicionando el interés efectivo que se genera durante la vida del instrumento financiero utilizando el método de interés efectivo y restando el deterioro de los instrumentos financieros por cobrar.

Instrumento financiero: Es un derecho u obligación que nace de una transacción, que origina un activo financiero en una entidad y un pasivo financiero o un instrumento financiero de capital en la otra parte.

Instrumento financiero por pagar: Es el que se origina mediante contratos dentro de ellos una entidad se obliga a dar efectivo, otros activos financieros o instrumentos financieros de capital, de acuerdo con las situaciones instituidas en el contrato respectivo para liquidarlo.

Interés: Es la contraprestación por el valor del dinero asociado con el monto del principal pendiente de cobro o pago (que considera los riesgos inherentes al mismo), en un periodo determinado.

Préstamo: Es el causado por un acuerdo mediante la cual una parte (el acreedor) da a otra (el deudor) un monto de efectivo, su equivalente, o un instrumento financiero, a ser rembolsado por el deudor en cierto plazo, con un interés por el valor del dinero en el tiempo y el riesgo crediticio.

Valor presente: Es el valor real de los flujos netos de efectivo futuros, deducidos a la tasa de interés efectiva que se espera ganará una partida durante el trayecto normal de las transacciones de una entidad.

Valor razonable: Es el valor, que a la fecha de valuación, se va a recibir por vender un activo o se pagará por transferir o liquidar un pasivo en una transacción ordenada entre partícipes de mercado; es decir, entre partes interesadas.

Los IFP incluyen:

- Cuentas por pagar a proveedores
- Prestamos recibidos
- Instrumentos financieros por pagar

Una entidad debe reconocer un IFP en su estado de situación financiera cuando la entidad se convierte en una de las partes de un contrato que origina un instrumento financiero.

Como norma general, todos los pasivos financieros deben ser reconocidos inicialmente a valor razonable de la contraprestación por pagar, y subsecuentemente a su costo amortizado.

Pasos en que se deben reconocer inicialmente los IFP:

- Debe de cuantificarse el valor razonable de los bienes, servicios o financiamientos recibidos, restando a dicho monto por pagarlos pagos efectuados por costos de transacción y adicionando cualquier monto adicional a pagar.
- Determinar el valor futuro de los flujos de efectivo estimados que se pagarán por principal e interés contractuales, durante el plazo remanente del IFP o en un

plazo menor, si es que existe una probabilidad de pago u otra circunstancia que requiera utilizar un plazo menor.

- Determinar la tasa de interés efectiva del IFP, que se calcula considerando la relación entre los montos determinados en los dos incisos anteriores.
- Evaluar si la tasa de interés efectiva así determinada se encuentra dentro del mercado, comparándola con una tasa que considere el valor del dinero en el tiempo y los riesgos inherentes de pago para financiamientos similares, a los que tenga acceso la entidad.

IFP a proveedores. Las cuentas por pagar a proveedores deben reconocerse inicialmente al valor razonable de los bienes y servicios recibidos, al considerarse devengada la operación que les dio origen. Regularmente este es el valor nominal de la transacción acordado entre las partes. Este valor es el punto de partida para determinar el costo amortizado al que se valúa el pasivo.

Se considera que no existe un financiamiento cuando el plazo del pago no excede de un año; sin embargo, deben evaluarse las circunstancias del plazo y la forma de pago, para confirmar este hecho.

En cuanto a los servicios que se están recibiendo constantemente se pagan hasta que el proveedor de los mismos factura el servicio, tal como en los casos de consumo de electricidad, agua y otros servicios. En estos casos el monto del pasivo debe reconocerse conforme se devengue.

IFP por préstamos recibidos. Si una entidad recibe un préstamo y paga una comisión al inicio del crédito por adelantado, que original que la tasa de interés contractual este fuera del mercado, la entidad debe reconocer el valor presente del monto neto de los flujos futuros, incluyendo la comisión pagada, como parte de los intereses del préstamo y reconocer el gasto por interés utilizando una tasa de interés efectiva que incluya dicho pago inicial.

IFP emitidos por la entidad. Cuando un IFP se emite en una fecha posterior al inicio del periodo por el cual se pagan los intereses del mismo, debe considerarse que parte del precio de emisión corresponde a intereses ya generados que se pagarán al final del primer periodo de pago de intereses y el monto correspondiente debe reconocerse como intereses por pagar y no como una prima recibida.

Una vez que un IFP se ha reconocido inicialmente a valor razonable, posteriormente se deben de valuar a su costo amortizado.

En el reconocimiento posterior, el costo amortizado debe incluir, entre otros los incrementos por el interés efectivo y las disminuciones por los pagos de principal e interés y en su caso, el efecto de cualquier condonación que se haya obtenido sobre el monto a pagar.

El interés efectivo debe reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo en que se devenga, a menos que califique para ser capitalizado en un activo

IFP valuados a valor razonable. Una entidad puede designar irrevocablemente, en su reconocimiento inicial, un IFP como un instrumento a ser valuado subsecuentemente a su valor razonable a través de resultados cuando eso resulta en una información más relevante debido a que :

- Un pasivo o grupo de pasivos financieros se administra y su desempeño se evalúa con base en el modelo de negocios de la entidad, cuya estrategia de administración de riesgos y de inversión consiste en estar constantemente negociando los mismos.
- Se elimina o reduce significativamente una inconsistencia en la valuación o reconocimiento (también conocida como asimetría contable).

Una entidad debe de dar de baja un pasivo financiero o una parte del mismo de su estado de situación financiera sólo cuando éste se extingue; es decir, cuando se ha cumplido con la obligación, o bien esta se transfiere, ha sido liquidada o expira.

Un IFP se extingue cuando:

- Se liquida el pasivo pagando al acreedor
- Es legalmente liberada de su responsabilidad, ya sea por el acreedor o mediante una quita o por un proceso judicial que declare inexistente el pasivo.

La capitalización de una deuda se da cuando**:**

- Cuando los accionistas acuerdan capitalizar adeudos de la entidad a su favor.
- Cuando se acuerda con un proveedor capitalizar un aparte o la totalidad de los adeudos con el mismo.
- Cuando se acuerda invitar al acreedor como accionista

Para que se dé una renegociación de un IFP la entidad debe comparar los términos y condiciones del IFP anterior y del nuevo, en el caso de que tenga términos sustancialmente diferentes debe considerarse una extinción para el primero y una creación para el nuevo.

La entidad debe reconocer el gasto por interés efectivo de los IFP a medida que se devenga, con base en la tasa de interés efectiva dentro del estado de resultados en pérdidas y ganancias.

Proveedores y otras operaciones tales como las otras cuentas por pagar y retenciones de impuestos, deben presentarse en el estado de situación financiera separando los que se originan por transacciones comerciales, de los que se originan por financiamiento. De estos últimos deben segregarse los que se valúan a valor razonable, así mismo, los pasivos que se originan por financiamiento y se valúan a costo amortizado deben presentarse netos de los costos de transacción por amortizar.

Los saldos deudores de importancia que se establezcan en la NIF B12 que formen parte de las cuentas por pagar a proveedores deben reclasificarse como cuentas por cobrar o como anticipos a proveedores, de acuerdo a su naturaleza.

Los pasivos a favor de partes relacionadas que provengan de compra de bienes o servicios, o de financiamiento, deben presentarse o revelarse por separado ya que la naturaleza del acreedor les confiere una característica especial en cuanto a su exigibilidad.

En un rubro por separado del estado de resultados integral que forme parte de la utilidad o pérdida neta la entidad debe de separar:

- El importe de interés efectivo devengado del periodo en el rubro de gastos por interés.
- El importe derivado de la conversión de los IFP denominados en moneda extranjera o en alguna otra unidad de intercambio, presentándolo en el rubro de fluctuaciones cambiarias.
- En un rubro especifico de la utilidad o pérdida neta se debe de presentar las ganancias o pérdidas por baja de los pasivos.

- Deben de presentarse en el RIF o en un rubro especifico de la utilidad o pérdida neta, las variaciones en el valor razonable de un IFP designado a ser valuado bajo dicha base.

Los IFP que se presentan en los estados financieros deben revelar las bases de clasificación y de valuación (a costo amortizado o a valor razonable) que sean relevantes para proveer información suficiente.

Revelaciones relativas al estado de situación financiera.

- Las bases de agrupación de las categorías de los pasivos.
- Las características y naturaleza de los financiamientos, así como las tasas de interés efectivas, garantías, restricciones financieras, formas de pago o redención y otras que sean relevantes.
- Partidas pendientes de amortizar y otros costos de emisión y de transacción de obtención de deuda.
- Incumplimiento de las cláusulas de financiamiento.
- Cuando se renegocia una deuda.

También debe revelarse el monto de los activos que han sido garantía o colateral sobre IFP indicando los términos y condiciones de la garantía, así como también debe revelarse si durante el periodo hubo incumplimiento de condiciones pactadas.

Revelaciones relativas al estado de resultados integral.

Si no se presentan por separado en el estado de resultados integral, una entidad debe revelar las siguientes partidas de ingresos y gastos, y de ganancias o pérdidas.

- El total de los gastos por interés generado por pasivos financieros que se valúan a costo amortizado.
- El monto de ganancias y pérdidas resultantes de pasivos financieros valuados a valor razonable.

También deben revelarse los riesgos originados por un IFP

- Informaciones cualitativas.
- Informaciones cuantitativas.
- El riesgo que se tiene de mercado-análisis de sensibilidad.
- Riesgo de liquidez.
- Compromiso de crédito propio.

Las disposiciones de esta NIF entran en vigor para los ejercicios que de inicien a partir del 1 de enero del 2018.

El objetivo de la **NIF C 20 Instrumentos de financiamiento por cobrar** es establecer las normas relativas a la valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los Instrumentos Financieros por Cobrar, así como su clasificación como Activos Financieros.

Aplica a todas las entidades que emitan Estados Financieros en base a la NIF A-3.

Las disposiciones que en esa NIF se tratan serán aplicables a los Instrumentos de Financiamiento por cobrar que se integran por:

- Instrumentos de Financiamiento por Cobrar que la entidad genera dentro de su curso normal de operaciones.
  - Financiamiento de las cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar.
  - Prestamos que las instituciones de crédito y otras entidades otorguen a sus clientes.
- Instrumentos financieros de deuda que sean adquiridos en el mercado con el objeto de originar un beneficio sobre el principal.

Las disposiciones contenidas en establecidas en esta NIF entraran en vigor para los ejercicios que inicien a partir del 1 de enero de 2018, se permite su aplicación anticipada a partir de 2016 cuando se haga en conjunto con la NIF C-3.

Los términos analizados a continuación que se enlistan son los que esta NIF considera para su análisis.

Activo financiero: se definirá como un activo monetario que tendrá origen de un contrato.

Costo amortizado: es el valor en libros al que un instrumento financiero por cobrar queda valuado a partir de su reconocimiento inicial a valor razonable, restando los pagos de capital, restando bonificaciones, costos de transacción por amortizar y sumando los intereses devengados valuados al método de interés efectivo, se reduce de igual manera la estimación para pérdidas crediticias esperadas correspondientes.

Costo de transacción: son costos incrementales directamente atribuibles a la transacción o adquisición de un IDFC.

Deterioro de instrumentos financieros: es la condición que existe cuando los flujos de efectivo futuros valuado al costo amortizado son menores al costo amortizado en libros.

Instrumento financiero de deuda: es el que se genera por contratos por los cuales la entidad se obliga a entregar efectivo o equivalentes de efectivo de acuerdo a acondiciones que se establecen en un contrato.

Interés: es la contraprestación por el valor del dinero en el tiempo que se calcula directamente al principal pendiente de cobro o pago durante un periodo determinado.

Método de interés efectivo: es el método que se utiliza en el cálculo del costo amortizado para distribuir su ingreso o gasto por interés efectivo durante la vida de un instrumento financiero.

Tasa de interés efectiva: es la tasa que se descuenta exactamente los flujos de efectivo que se espera se recibirán en un futuro para determinar el valor bruto en libros de un instrumento financiero.

Valor presente: es el valor actual de los flujos netos de efectivo descontados a la tasa de interés efectiva, que se espera, generara una partida durante el curso normal de la entidad.

Valor razonable: es el importe que a la fecha de valuación se recibirá por vender un activo, liquidar un pasivo en una transacción entre partes interesadas en un mercado de libre competencia.

La evaluación del modelo de negocios se refiere a cómo administrar los instrumentos financieros en su conjunto y no en uno en específico, derivado del análisis de la administración se decidirá el desempeño de un portafolio para obtener flujos mediante la cobranza y los intereses contractuales así como del principal.

El modelo de negocios de una entidad puede ser conservar los instrumentos financieros que posee para cobrar los flujos de efectivo, aun cuando considere venderlas en un futuro.

De acuerdo a su naturaleza los Activos financieros se clasifican en 3 rubros.

Instrumentos Financieros por Cobrar: Son aquellos cuyo objetivo de negocio es generar una ganancia en base a flujo de efectivo que correspondan a pagos preestablecidos del

principal e intereses, se reconocen a su costo amortizado en base al método de interés efectivo.

Instrumentos de Financiamiento para cobro o venta: Son aquellos que su objetivo es cobrar los flujos de efectivo contractuales y generar una ganancia en base a los intereses contractuales, así como obtener una ganancia por la venta cuando sea necesario, se reconocen a valor razonable.

Instrumentos Financieros Negociables: se reconocen a valor razonable y se definen como aquellos que su objetivo es generar una utilidad mediante su venta teniendo en cuenta los riesgos de mercado.

El valor razonable de los Instrumentos de Financiamiento por Cobrar se calcula adicionando los costos de transacción, comisiones y demás cargos extras al Monto neto financiado por un Instrumento de Financiamiento por Cobrar, al resultado le restaran los cobros de principal o interés por anticipado.

- Se debe reconocer un instrumento financiero por cobrar si el objetivo del modelo de negocios es conservarlo para cobrar los flujos de efectivo contractuales.
- La entidad reconocerá en el estado de situación financiera los instrumentos financieros por cobrar cuando este se genera por su venta o por el otorgamiento de un préstamo.
- Cuando el principal de e intereses de un instrumento financiero incluyen un precio o bien genérico así como un índice de cotizaciones de acciones en la bolsa, de ser así, se valuara a valor razonable.

Reconocimiento inicial se dará de la siguiente manera:

- Los instrumentos financieros por cobrar generados por la entidad, así como los adquiridos por la misma se valuaran a valor razonable de los flujos de efectivos que se recibirán.
- Cuando sean considerados en tasa variable se reconocerá la tasa efectiva en cada periodo.
- Distribución de los costos de transacción y comisiones entre los periodos (con forme a tasa, proporcionalmente o en línea recta).
- En moneda en la que se elaboran los estados financieros.
- Se reconocerá la incobrabilidad si es que existe.

- Cuando se pacte una tasa por debajo del mercado se creara un pasivo en resultados.
- En el caso de que la entidad tenga un compromiso irrevocable a otorgar un préstamo, en caso de que represente un gran gasto para la misma, se reconocerá una provisión por incobrabilidad.

El reconocimiento posterior se aplicara como sigue:

- El reconocimiento del costo amortizado incluir:
  - Los aumentos por intereses devengados.
  - Las reducciones por los cobros de principal e intereses.
  - Las remisiones, descuentos o bonificaciones.
- En caso de ser en moneda extranjera se deberán convertir en moneda funcional una vez que se determinó el costo amortizado.
- Cuando exista un renegociación se reconocerá el nuevo monto financiado considerando el valor razonable de los flujos de efectivo futuros estimados, la diferencia se aplican a las estimaciones por incobrabilidad.

Cuando se vendan en dación: se tomara en cuenta el monto menor entre el monto en libros y el de realización.

Cuando la intención sea la adjudicación: se tomara en cuenta el valor menor entre el neto en libros y su valor razonable.

Para poder reclasificar los instrumentos financieros se deberá dar por reconocido institucionalmente el cambio de modelo de negocios.

Se reconocerán las pérdidas y ganancias en la medida en que se devenguen los intereses ganados con base a la tasa de interés efectiva.

- La pérdida por incobrabilidad calculada.
- La ganancia o pérdida cambiaria.

Estimación por incobrabilidad: Se tendrá que realizar una estimación inicial de las perdidas crediticias esperadas (PCE), posteriormente se reconocerán los cambios en las estimaciones por incobrabilidad.

En el estado de situación financiera;

- Se presentaran por separado el valor de los IDFC y la estimación para incobrabilidad.
- Se clasificaran de acuerdo a su disponibilidad y liquidez en corto o largo plazo

Estado de resultado integral

- Se deberá presentar en un rubro por separado el interés devengado.
- Fluctuaciones cambiarias derivadas de la conversión en moneda extranjera.

Se revelara la siguiente información mediante notas dependiendo el estado financiero

Estado de situación financiera

- Las bases de clasificación, información sobre las categorías de los IDFC y los montos de cada una según el modelo de negocios seguidos para designar las inversiones de IDFC.
- Según sea el caso las subcategorías y moneda en la que están denominados.
- Políticas contables aplicadas;
  - Criterios para valuar los aumentos y cancelaciones a las estimaciones, así como revelarla o presentarla por separado, integraciones de las mismas.
  - Según aplique se reconocerá la renegociación de IFDC.
  - Reclasificaciones; fecha, explicación del cambio en el modelo de negocios y monto de las mismas.

En el estado de Resultados Integral

- Ingresos por intereses generados por los IDFC y como se determinan.
- Fluctuaciones cambiarias de IDFC.
- Ingresos por intereses que la entidad considere con problemas de cobro.
- Monto de los intereses cuyo reconocimiento se haya suspendido.
- Monto de las PCE reconocidas en el periodo.

Se revelará la información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar la naturaleza y extensión de los riesgos.

Estos riegos pueden ser:

- Crédito.
- Concentración.
- Tasa de interés.

- Moneda.

Las revelaciones sobre el riesgo se clasifican en 2:

Cualitativas: Exposición al riesgo y cómo surge, así como procesos, objetivos y políticas para administrar el riesgo.

Cuantitativas: Presentar análisis donde la entidad evalúa y administra sus riesgos utilizando la información proporcionada por la máxima autoridad de la misma.

4.4 Serie NIF D Normas aplicables a problemas de determinación de resultados

Las NIF correspondiente a esta serie nos explica la aplicación contable sobre problemas en específico o especiales de determinación de resultados que nos exige la norma y que van a afectar de forma significativa el resultado del ejercicio o en su caso ejercicios anteriores.

El objetivo de la **NIF D 3 Beneficios a los empleados** es establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior en los estados financieros de una entidad de los beneficios que ésta otorga a sus empleados.

Esta NIF debe aplicarse por todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros, y que devengan obligaciones en calidad de patrones por beneficios a los empleados, excepto las relacionadas con las compensaciones basadas en acciones de la misma entidad otorgadas a sus empleados, las cuales son materia de la NIF D-8, Pagos basados en acciones.

La nueva NIF D-3: “Beneficios a los empleados”, incluye los criterios para el reconocimiento de beneficios otorgados a los empleados, así como las normas relativas de presentación y revelación.

Los beneficios a los empleados en el alcance de esta NIF incluyen aquellos derivados de:

- Planes o acuerdos con los empleados, celebrados individualmente, en grupo o con sus representantes
- Requerimientos legales o acuerdos sectoriales

- Prácticas no formalizadas de una entidad o sector, que generan obligaciones asumidas, porque la entidad no tiene otra alternativa más realista que afrontar el pago de los beneficios.

Los beneficios a los empleados comprenden los pagados a los empleados o a quienes dependen o son beneficiarios de ellos.

Sin duda, los aspectos más complejos que se incluyen en esta NIF son la clasificación de los diferentes beneficios y los criterios de reconocimiento de aquellos beneficios que son a largo plazo.

Esta NIF entra en vigencia para los ejercicios que inicien a partir del 1 de enero de 2016, y se permite su aplicación anticipada a partir del 1 de Enero de 2015. Asimismo, requiere su aplicación retrospectiva, pero se estipularon ciertas normas de transición para simplificar su aplicación inicial.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación.

Acumulativos: Son acumulativos si los derechos relativos se van otorgando y acumulando a medida que los empleados prestan los servicios. En este caso, se reconocen a medida que los empleados prestan los servicios.

No Acumulativos: Si los derechos que se otorgan están condicionados a la ocurrencia de un evento diferente a la prestación del servicio por parte del empleado. Estos se reconocen cuando ocurre el evento al que estaba condicionado el otorgamiento del beneficio.

¿Cuándo debe reconocerse un pasivo por beneficios otorgados a los empleados?

Existe una obligación presente de efectuar pagos a los empleados en el futuro como consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado.

- Los derechos de los empleados están devengados por ser atribuibles a servicios ya prestados o a un evento ya ocurrido
- Es probable (es decir, existe más del 50%) el pago de los beneficios.
- El importe de los beneficios puede ser cuantificado de manera confiable.

Una entidad debe estimar la posible contingencia acumulada y revelarla en notas.

Los criterios previamente detallados son consistentes con los que se establecen en la nueva NIF C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos”

Una entidad debe reconocer un pasivo por beneficios a los empleados si se reúne el total de los criterios siguientes:

- Si existe una obligación presente, existe una obligación presente cuando, y sólo cuando, la entidad no tiene otra alternativa realista que realizar los pagos
- Formal (legal o contractual) o informal (asumida), de efectuar pagos por beneficios a los empleados, en el futuro como consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado; obligación de la entidad surge cuando los derechos de los empleados están devengados por ser atribuibles a:
    - Servicios ya prestados o
    - A la ocurrencia de un evento;
- Es probable De acuerdo con la NIF A-1, Estructura de las Normas de Información Financiera, la ocurrencia de un hecho futuro es probable cuando existe certeza de que el suceso futuro ocurrirá (hay más posibilidad de que ocurra a que no ocurra); esto, con base en información, pruebas, evidencias o datos disponibles. El suceso será el pago de beneficios cuando se reúnan las características para su otorgamiento el pago de los beneficios; y

El monto de los beneficios puede ser cuantificado de manera confiable, una entidad debe reconocer no sólo sus obligaciones formales, según los términos de los contratos o de la ley, sino también las obligaciones asumidas que surjan de prácticas de pago no formalizadas. Estas prácticas de pago dan lugar a obligaciones asumidas, cuando la entidad no tenga alternativa realista diferente de la de pagar los beneficios a los empleados o cuando exista la certeza de que la entidad va a pagar. Ejemplos de una obligación asumida son:

- El pago que se les otorga a los empleados bajo ciertas condiciones, por las que la entidad no está obligada por ley o por contrato, a otorgar el derecho a algún beneficio directo, por rescisión del contrato laboral, por retiro, jubilación o asimilables; o
- Cuando un cambio en las prácticas no formalizadas de la entidad causaría un daño inaceptable en las relaciones con los empleados; por ejemplo, al eliminar

los días de descanso otorgados adicionales a los establecidos por ley o por contrato.

Beneficios directos a corto plazo. Los beneficios directos a corto plazo, los cuales una entidad espera pagar a más tardar en los doce meses siguientes al cierre del ejercicio anual en el que los empleados han prestado los servicios que les otorgan los derechos correspondientes, incluyen, entre otras, las remuneraciones siguientes:

- Sueldos, salarios y aportaciones a instituciones de seguridad social;
- Ausencias compensadas a corto plazo Son remuneraciones que se pagan a un trabajador cuando éste por diversas razones se ausenta y tiene derecho a dichos beneficios. (tales como, vacaciones, prima vacacional o ausencias por enfermedad, inclusive por matrimonio, permisos para apoyo a familiares por nacimientos, enfermedades o fallecimientos, etc.);
- Participación de los trabajadores en la utilidad (PTU)
- Beneficios en especie o en servicios a los empleados en activo (tales como, atención médica, utilización de casas y automóviles, entrega de despensas, vestido, educación, becas, bienes y servicios no onerosos o parcialmente subvencionados).

Los beneficios directos a corto plazo deben reconocerse a cambio de los servicios prestados en el periodo conforme se devengan, de acuerdo con el valor nominal de los beneficios actuales (sin descontar) como un:

- Pasivo, disminuido por cualquier pago ya efectuado. Si el monto pagado es superior al monto sin descontar de los beneficios, una entidad debe reconocer ese exceso como un activo (pago anticipado), en la medida en que el pago anticipado vaya a dar lugar, ya sea, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso en efectivo; y
- Gasto, salvo que se permita su capitalización en un activo de acuerdo con otras normas particulares (por ejemplo, las NIF C-4, Inventarios, y NIF C-6, Propiedades, planta y equipo)

La entidad puede remunerar a los empleados dándoles el derecho a compensarlos al ausentarse del trabajo por razones muy variadas, entre las que se incluye: el disfrute de vacaciones, enfermedad o incapacidad provisional, matrimonio, maternidad o

paternidad, servicios comunitarios (tales como: comisiones sindicales, servicios de protección al medio ambiente u otros).

Las entidades generan una obligación por beneficio a los trabajadores de PTU, bonos e incentivos con base en planes internos, en la legislación, en la costumbre o en una combinación de cualquiera de éstos.

Debe considerarse que la entidad realiza una estimación confiable de sus obligaciones contractuales, formales o informales, derivadas de PTU, bonos o incentivos, si:

- Los términos formales de los correspondientes planes contienen una fórmula para determinar el monto del beneficio;
- La entidad con base en las leyes relativas tiene forma de determinar los montos a pagar antes de que los estados financieros sean aprobados para su emisión; o
- La experiencia pasada suministra evidencia clara acerca del monto de la obligación asumida por parte de la entidad.

De conformidad con ciertas disposiciones legales aplicables, los trabajadores participan en un porcentaje de las utilidades de las entidades en que prestan sus servicios. Para efectos de esta norma, debe considerarse utilidad al monto gravable determinado, según lo dispuesto en las leyes respectivas.

Los beneficios directos a largo plazo, los cuales una entidad espera pagar después de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio anual en el que los empleados han prestado los servicios que les otorgan los derechos correspondientes, incluyen, entre otras, las siguientes remuneraciones:

- Ausencias compensadas (tales como, años sabáticos, becas o estudios prolongados en el país o en el extranjero o vacaciones especiales tras largos periodos de vida laboral activa);
- Bonos o incentivos por antigüedad Algunas entidades lo remuneran como parte de los beneficios directos a corto plazo. y otros beneficios por largo tiempo de servicio;
- Subsidios por invalidez o incapacidad temporal que se pudieran presentar en el largo plazo;
- PTU diferida; y
- Compensaciones y otros beneficios diferidos

Una entidad debe reconocer que el PNBD o, en su caso, el ANBD, de los beneficios directos a largo plazo está devengado, y a las dos condiciones siguientes:

- Beneficios acumulativos – a medida que los empleados prestan los servicios, y
- Beneficios no acumulativos – cuando ocurre el evento al que estaba condicionado el otorgamiento del beneficio.

Una entidad debe reconocer la PTU diferida que cumpla con base en el método de activos y pasivos que se establece en la NIF D-4, Impuestos a la utilidad, sobre las diferencias temporales entre los valores contables y fiscales (para efectos de PTU) de los activos y pasivos de la entidad, conforme a lo siguiente:

- Un pasivo por PTU diferida por las diferencias temporales acumulables; y
- Un activo por PTU diferida por las diferencias temporales deducibles.

Esta NIF trata sobre los beneficios por terminación de forma separada del resto de los beneficios a los empleados, porque el suceso que da lugar a la obligación es la finalización del vínculo laboral en lugar de la prestación del servicio del empleado, sin que existan condiciones preexistentes como se explica posteriormente.

Al ser los beneficios por separación o desvinculación no acumulativos, una entidad debe **reconocer** un pasivo por beneficios por terminación y un costo o gasto directamente en el estado de resultados, sin que se reconozca su capitalización en un activo, cuando ocurra la primera de las siguientes fechas:

- El momento en que la entidad ya no tenga alternativa realista diferente que la de afrontar los pagos de esos beneficios o no pueda retirar una oferta.
- El momento en que la entidad cumpla con las condiciones de una reestructuración e involucre el pago de los beneficios por terminación.

Beneficios post-empleo. Los acuerdos por los cuales una entidad proporciona beneficios acumulativos posteriores al periodo de empleo son planes de beneficios post-empleo. Una entidad aplica esta NIF a todos estos acuerdos, con independencia de que los mismos involucren el establecimiento de una entidad separada para recibir las aportaciones y pagar los beneficios. Estos beneficios post-empleo incluyen remuneraciones tales como los siguientes:

- Beneficios por jubilación o retiro (por ejemplo, planes de pensiones por jubilación o por retiro, pagos únicos por retiro provenientes de un plan formal o informal de pensiones).
- Primas de antigüedad y pagos por indemnizaciones y liquidaciones, por separación voluntaria o involuntaria, con requerimientos de retiro obligatorios de acuerdo con la legislación o por contratos colectivos de trabajo y beneficios por prácticas no formalizadas que se otorguen en adición a éstos, que generen obligaciones asumidas (con condiciones preexistentes).
- Otros beneficios post-empleo, tales como los seguros de vida, beneficios por fallecimiento, beneficios por invalidez o incapacidad total y permanente, protección de la salud y otras prestaciones posteriores al empleo.

Considerando la sustancia económica de los tipos de obligación establecidos en los términos y condiciones que están contenidos en los planes de beneficios, éstos deben clasificarse en:

- Planes de contribución definida.
- Planes de beneficio definido.

El reconocimiento de un plan de contribución definida es más sencillo que un plan de beneficio definido, la obligación de la entidad, por cada periodo, está determinada por los montos o porcentajes de un monto, preestablecidos, que constituyen la aportación al plan para ese periodo. Debido a que estas obligaciones con el fondo del plan son a corto plazo, se valúan sin recurrir al Valor Presente (VP), salvo las porciones de las mismas que vayan a pagar más allá del plazo de doce meses después de la fecha del estado de situación financiera.

El reconocimiento de un plan de beneficio definido es más complejo que un plan de contribución definida, se requieren hipótesis actuariales para determinar la obligación contraída y el costo, y existe la posibilidad de generar Ganancias y Pérdidas Actuariales en Obligaciones (GPAO). Más aún, las obligaciones deben determinarse sobre una base de Valor Presente, puesto que se prevé serán liquidadas durante muchos años después de que los empleados hayan prestado los servicios relacionados.

El Valor Razonable (VR) de los AP debe deducirse de la OBD para determinar el déficit o superávit del plan. Considerando la NIF A-6 debe determinarse el VR en primera

instancia a través de precios de mercado disponibles. Cuando no exista precio de mercado disponible, el VR de los AP debe estimarse por medio de diferentes técnicas de valuación como, por ejemplo, descontando flujos de efectivo futuros esperados utilizando un tasa de descuento que refleje el riesgo asociado con los AP y la fecha de disposición esperada o de vencimiento de esos activos o, si no tienen vencimiento, el periodo esperado hasta la liquidación de la obligación relacionada.

Algunos planes de beneficio definido requieren que los empleados aporten al costo del plan (planes contributivos). Las aportaciones que hacen los empleados en algunos casos reducen el costo de los beneficios para la entidad.

El incremento o decremento del déficit (PNBD) o superávit (ANBD) entre la OBD y el Valor Razonable (VR) de los AP, está determinado por:

- El costo de beneficios definidos a reconocer en el resultado integral, que a su vez, se compone de:

Costo Neto del Periodo (CNP) a reconocer en el resultado del periodo, y

Las remediciones del PNBD o ANBD a reconocer en ORI y, que en periodos posteriores se reciclan al resultado del periodo

Los elementos del CNP a reconocer durante el periodo en resultados se integran por:

- El costo del servicio que, a su vez, se compone por:
  - El Costo Laboral del Servicio Actual (CLSA)
  - El Costo Laboral de Servicios Pasados (CLSP) procedente de una Reducción de Personal (RP) o una Modificación al Plan (MP

La ganancia o pérdida en una Liquidación Anticipada de Obligaciones (LAO)

- El interés neto sobre el PNBD o ANBD, se compone por:
  - Los costos por interés de la OBD; y
  - El ingreso por intereses de los Activos del Plan (AP), y
  - El reciclaje de las remediciones del PNBD o ANBD,

El CLSA del periodo se determina de acuerdo con el Método del Crédito Unitario Proyectado (MCUP) o el Método de Suma de Años Dígito (MSAD), con base en los beneficios atribuidos al empleado en dicho periodo.

El Costo Laboral de Servicios Pasados (CLSP) es el incremento o decremento en la OBD por servicios prestados por los empleados en periodos anteriores, procedente:

- Una Modificación al Plan (MP) que, a su vez, incluye el efecto retroactivo de beneficios a empleados por:

La introducción de un nuevo plan de beneficios,

El retiro de un plan de beneficios, o

Los cambios subsecuentes de los beneficios por pagar en un plan de beneficios ya establecido; y

- una Reducción de Personal (RP).

Los beneficios directos deben **presentarse** a corto o largo plazo dentro del estado de situación financiera. La entidad debe presentar separadamente cada uno de los pasivos o cada uno de los activos, derivados de estos beneficios, atendiendo a su importancia relativa.

El pasivo derivado de beneficios por terminación debe presentarse en el pasivo a corto o largo plazo en el estado de situación financiera, considerando lo dispuesto en la NIF B-6, Estado de situación financiera.

En las notas a los estados financieros debe **revelarse** si una obligación por beneficios directos a corto y/o a largo plazo es o no acumulativa y si tuvo que determinarse una provisión de la misma.

Tratándose de la PTU diferida debe revelarse lo siguiente:

- El monto de la PTU diferida reconocida en los resultados del periodo;
- La integración del gasto o ingreso por PTU originado por las operaciones discontinuadas en el periodo, señalando la PTU causada y diferida asociada con el gasto o ingreso derivado de la discontinuación de operaciones;
- Los conceptos e importes más significativos de diferencias temporales, acumulables y deducibles, que originaron, respectivamente, los pasivos y los activos por PTU diferida;
- En el caso de activos por PTU diferida su monto bruto, el de la estimación para PTU diferida no recuperable y la variación de este último concepto en el periodo, incluyendo la justificación de tal variación; y
- En los estados financieros consolidados, los montos por los cuales se ajustaron los saldos por PTU diferida derivados de adquisiciones de negocios.

Si se está en presencia de un pasivo contingente cuando exista incertidumbre acerca del número de empleados que aceptarían una oferta de beneficios por terminación, la entidad debe revelar información sobre el pasivo contingente, según lo exigido por la norma correspondiente a provisiones, contingencias y compromisos.

La entidad debe revelar en las notas a los estados financieros las características del plan, el monto reconocido como un gasto del periodo por planes de contribución definida y, en caso, de contribuciones no efectuadas ya devengadas debe revelar las bases para determinar el pasivo incluyendo el retorno devengado.

Una entidad debe revelar, con base en la misma información que se presenta a la máxima autoridad en la toma de decisiones, lo siguiente:

- Información sobre las características de sus planes de beneficio definido, incluyendo:
- La naturaleza de los beneficios proporcionados por el plan (por ejemplo los planes de beneficio definido sobre el salario final o planes basados en aportaciones con garantía);
- Una descripción del marco de regulación en el que opera el plan; por ejemplo, el nivel de los requerimientos de financiamiento mínimos, y el efecto del marco de regulación sobre el plan; y
- Una descripción de cualesquiera otras responsabilidades de la entidad para la administración del plan;

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2016, permitiéndose su aplicación anticipada a partir del 1º de enero de 2015. Queda sin efecto la NIF D-3 anterior que fue vigente a partir de 2008.

Los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta NIF deben reconocerse en forma retrospectiva, reformulando los estados financieros comparativos. En relación con las obligaciones por beneficios a largo plazo debe darse a las partidas pendientes de amortizar según la anterior NIF D-3, el siguiente tratamiento:

El saldo de modificaciones al plan por servicios pasados aún no reconocido, debe reconocerse afectando el saldo inicial de utilidades retenidas del período más antiguo presentado.

El saldo de Ganancias y Pérdidas del Plan no reconocido debe reconocerse afectando el ORI del período más antiguo presentado y posteriormente reciclarse considerando la vida laboral remanente del personal.

- Se elimina los 3 enfoques permitidos para el reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales (reconocimiento inmediato en resultados, banda de fluctuación otros métodos sistemáticos) De acuerdo con la Nueva NIF estas ganancias o pérdidas se reconocen de forma inmediata en la provisión conforme se devengan y su contrapartida (ORI) exigiendo su reciclaje posterior a la utilidad o pérdida neta linealmente con base en la vida laboral remanente promedio de los empleados.
- La diferencia entre los intereses estimados del periodo (AP) de acuerdo con la tasa de descuento y la variación de valor razonable al cierre del periodo deben reconocerse como remediaciones en ORI, exigiendo su reciclaje posterior a la utilidad o pérdida neta.
- Modificación de la tasa de descuento a tasas de bonos corporativos de alta calidad (Niveles severos de stress en el mercado) o en su caso de no existir utilizar tasas de bonos gubernamentales.
- El costo laboral de servicios pasados como consecuencia de modificaciones al plan, reducciones al personal y liquidaciones anticipadas debe reconocerse de inmediato en resultados anteriormente la NIF D.3 permitía su diferimiento.
- Se incorporó la definición “Activos de plan” a) activos mantenidos por un fondo de beneficios a largo plazo b) póliza de seguro calificable requiriendo que se valúen a su valor razonable y que se reconozcan en resultados el interés con base en las tasas de descuento utilizadas para la OBD. Cualquier diferencia entre el valor razonable y su valor contable de los AP Considerando el interés devengado se deberán de reconocer en ORI.
- Se establecieron requerimientos de valuación y reconocimiento para los “reembolsos”
- Se ampliaron las revelaciones requeridas.

- Aclaración de bases para identificar beneficios por terminación de que no existan condiciones preexistentes para su otorgamiento deben reconocerse como beneficios post-empleo.

La nueva NIF requiere que las remuneraciones se clasifiquen como acumulativas o no acumulativas ya que de la misa se deriva cuando debe devengarse un beneficio.

El **objetivo** de la **NIF D 4 Impuestos a la utilidad** es establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento contable de los impuestos a la utilidad, causado y diferido, devengado durante el periodo contable.

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades lucrativas que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación Impuestos a la utilidad. Son el impuesto causado y el impuesto diferido, del periodo;

Impuesto causado. Es el impuesto a cargo de la entidad, atribuible a la utilidad del periodo y determinado con base en las disposiciones fiscales aplicables en dicho periodo;

Impuesto diferido. Es el impuesto a cargo o a favor de la entidad, atribuible a la utilidad del periodo y que surge de las diferencias temporales, las pérdidas fiscales y los créditos fiscales.

Pasivo por impuesto diferido. Es el impuesto a la utilidad pagadero en periodos futuros derivado de diferencias temporales acumulables;

Activo por impuesto diferido. Es el impuesto a la utilidad recuperable en periodos futuros derivado de diferencias temporales deducibles, de pérdidas fiscales por amortizar y de créditos fiscales por aprovechar, según proceda;

Diferencia temporal - es la diferencia entre el valor contable de un activo o de un pasivo y su valor fiscal y, a la vez, puede ser deducible o acumulable para efectos fiscales en el futuro.

Tasa efectiva de impuesto – es la tasa que resulta de dividir el impuesto a la utilidad del periodo (suma de impuesto causado e impuesto diferido) entre la utilidad antes del impuesto a la utilidad.

En el proceso de reconocimiento contable de los impuestos a la utilidad, la entidad debe determinar los impuestos causado y diferido, correspondiente al periodo contable.

El impuesto causado se deriva del reconocimiento en el periodo actual, para efectos fiscales, de ciertas operaciones de la entidad. El impuesto diferido corresponde a operaciones atribuibles al periodo contable actual, pero que fiscalmente son reconocidas en momentos diferentes.

El impuesto causado debe reconocerse como un gasto en los resultados del periodo, excepto en la medida en que haya surgido de una transacción o suceso que se reconoce fuera del resultado del periodo ya sea:

- En otro resultado integral
- Directamente en un rubro del capital contable

El impuesto diferido se determina sobre las diferencias temporales, las pérdidas fiscales y los créditos fiscales, desde el reconocimiento inicial de dichas partidas y al final de cada periodo. La suma de los impuestos diferidos derivados de estos tres conceptos corresponde al pasivo o activo que debe reconocer la entidad.

El impuesto diferido derivado de diferencias temporales debe determinarse utilizando el método de activos y pasivos.

El método de activos y pasivos es aquél que compara los valores contables y fiscales de todos los activos y pasivos de una de esta comparación surgen diferencias temporales, tanto deducibles como acumulables, a las que se les aplica la tasa de impuesto diferido correspondiente; el resultado obtenido corresponde al saldo del pasivo o del activo por impuesto diferido al final del periodo.

Debe reconocerse un pasivo por impuesto diferido por las diferencias temporales acumulables. Este tipo de diferencias surge cuando

- El valor contable de un activo es mayor que su valor fiscal, o
- El valor contable de un pasivo es menor que su valor fiscal.

Debe reconocerse un activo por impuesto diferido por las diferencias temporales deducibles. Este tipo de diferencias surge cuando

- El valor contable de un activo es menor que su valor fiscal, o
- El valor contable de un pasivo es mayor que su valor fiscal.

No debe determinarse impuesto diferido por aquellas partidas que no afectarán ni la utilidad o pérdida neta contable, ni la utilidad o pérdida fiscal.

Ejemplo del método de activos y pasivos

Apéndice B - Aplicación del método de activos y pasivos

La aplicación del método de activos y pasivos se ejemplifica con el siguiente esquema:

Conceptos	Valor contable (1)	Valor fiscal (2)	Diferencias temporales (3)= (1-2)	Pasivos / (activos)(1) por impuesto diferido (4) = (3) X tasa impuesto diferido(2)
Activos por deducirse: Edificio (neto)	$30,000	$32,000	($2,000)	($2,000) X 28% = ($560)
Activos por acumularse Cuentas por cobrar (3)	$25,000	$0	$25,000	$25,000 X 28% = $7,000
Suma activos	***$55,000***	***$32,000***	***$23,000***	***Pasivo $6,440***
Pasivos por deducirse Provisión por obligaciones laborales	($7,000)	$0	($7,000)	($7,000) X 28% = ($1,960)
Anticipos de clientes	($4,000)	$0	($4,000)	($4,000) X 28% = ($1,120)
Pasivos por acumularse Ingreso por acumular	0	($6,000)	$6,000	$6,000 X 28% = $1,680
Suma pasivos	***($11,000)***	***($6,000)***	***($5,000)***	***Activo ($1,400)***
Activos netos	***$44,000***	***$26,000***	***$18,000***	***Pasivo neto $5,040***

El impuesto diferido derivado de las pérdidas fiscales por amortizar debe determinarse aplicando a dichas pérdidas la tasa de impuesto diferido. Este resultado representa el saldo del activo por impuesto diferido al final del periodo.

El impuesto diferido del periodo de pérdidas fiscales debe determinarse comparando el saldo al final del periodo actual con el saldo al inicio del mismo periodo, Este importe debe reconocerse en el estado de resultado.

Los créditos fiscales deben reconocerse como un activo por impuesto diferido al momento de enterarse o liquidarse, siempre que sea probable su recuperación contra el impuesto a la utilidad causado y que la entidad tenga la intención de así recuperarlo; de no existir tal intención, el importe a favor de que se trate debe presentarse como una cuenta por cobrar. Son ejemplos de conceptos que pueden reconocerse como créditos fiscales: el impuesto al activo, los estímulos fiscales y, en algunos casos, cumpliendo ciertos requisitos, el impuesto al valor agregado.

Desde su reconocimiento inicial y a la fecha de cierre del balance general, debe evaluarse la probabilidad de recuperación de cada uno de los activos por impuesto

diferido reconocidos por la entidad de que en periodos futuros habrá por lo menos alguno de los dos siguientes conceptos:

Utilidades fiscales suficientes que permitan compensar el efecto de la reversión de las diferencias temporales deducibles, o contra las que se prevé la amortización de pérdidas fiscales; o en su caso, contra las que se prevé la utilización de créditos fiscales para disminuir el impuesto que tales utilidades pueden causar;

Diferencias temporales acumulables suficientes cuya reversión se espera en el mismo periodo de la reversión de las diferencias temporales deducibles que dan lugar al activo por impuesto diferido. Tanto las diferencias acumulables como las deducibles deben estar relacionadas con la misma autoridad fiscal. Un ejemplo de este caso es la opción que dieron las disposiciones fiscales en algún momento, de disminuir las pérdidas fiscales pendientes de amortizar del importe del inventario tipificado como acumulable.

Dentro del balance general, el impuesto causado debe **presentarse** como un pasivo a corto plazo. Este importe debe incluir el impuesto causado y no enterado del periodo actual y de los anteriores, así como, los anticipos efectuados; si estos últimos fueran mayores, el importe neto debe presentarse como un activo a corto plazo. En caso de que la autoridad tributaria establezca que la fecha de entero del impuesto causado es posterior a los doce meses siguientes a la fecha de cierre de los estados financieros, o bien, después del ciclo normal de operaciones de la entidad, dicho impuesto debe presentarse en el largo plazo.

Los pasivos y activos por impuesto causado clasificados dentro del mismo plazo deben compensarse en un solo rubro, salvo que:

Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad fiscal; o

No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

Dentro del balance general, los pasivos y activos por impuesto diferido, en su caso, netos de las estimaciones para activo por impuesto diferido no recuperable, deben **presentarse** en el largo plazo y deben compensarse dentro de un solo rubro, salvo que:

Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad fiscal; o

No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

El impuesto diferido del periodo, en su caso, neto de las estimaciones por impuesto diferido no recuperable y de las cancelaciones de dichas estimaciones, debe presentarse:

En el estado de resultado integral, si es que está relacionado con la utilidad o pérdida neta; este impuesto debe incorporarse como un componente del rubro denominado impuesto a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas;

Junto con la transacción o suceso del cual ha surgido, ya sea en otros resultados integrales, directamente en un rubro del capital contable, o en el crédito mercantil.

Debe **revelarse** en notas a los estados financieros lo siguiente:

- La composición del impuesto a la utilidad presentado en el estado de resultados, detallando los importes de los impuestos causado y diferido.
- La integración del impuesto a la utilidad derivado de las operaciones discontinuadas en el periodo, identificando los impuestos causado y diferido asociados a el gasto o ingreso derivado de la discontinuación de operaciones.
- Las actividades del periodo del segmento discontinuado;
- Las tasas de impuesto causado y de impuesto diferido mencionando, en su caso, las variaciones de dichas tasas durante el periodo y su impacto en el impuesto a la utilidad del periodo;
- La tasa efectiva de impuesto, y una conciliación entre ésta y la tasa de impuesto causado, mostrando las partidas e importes por los que dichas tasas difieren entre sí. Algunos ejemplos de tales partidas son: los conceptos no deducibles fiscalmente; los ajustes al impuesto diferido por cambios en la tasa aplicable; los movimientos de la estimación para activo por impuesto diferido no recuperable; la amortización de pérdidas fiscales cuyo efecto de impuesto diferido hubiera estado castigado en alguna medida; entre otros.
- Los conceptos e importes de los impuestos causados y diferidos que se reconocieron fuera de los resultados del periodo, ya sea en otros resultados integrales directamente en un rubro del capital contable, o en el crédito mercantil, y los montos por los que se afectaron.

- En el caso de pasivos por impuesto diferido, los conceptos e importes de las diferencias temporales acumulables más importantes que originaron dichos pasivos;
- En el caso de activos por impuesto diferido, el importe bruto, el de la estimación por impuesto diferido no recuperable y la variación de este último concepto en el periodo, relacionando dichos importes por lo que se refiere a:
  - Los conceptos de diferencias temporales deducibles más importantes;
  - Las pérdidas fiscales; en este caso deben mencionarse las fechas de vencimiento para su aplicación; y
  - Los créditos fiscales; en este caso deben mencionarse las fechas de vencimiento para su compensación.

El objetivo de la **NIF D 5 Arrendamientos** es definir y clasificar por atributos económicos los contratos de arrendamiento, así como también los criterios de valuación, reconocimiento, presentación y revelación de la información que se deba presentar en los estados de situación financiera dependiendo el tipo de arrendamiento que sea.

Para entender mejor esta NIF es necesario definir algunos términos.

Arrendamientos: Es el convenio que otorga el derecho de usar bienes muebles e inmuebles, planta y/o equipo a cambio de una renta.

Arrendamiento capitalizable: Este tipo de arrendamiento transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo, independiente mente de que se transfiera la propiedad o no.

Arrendamiento operativo: Es aquel arrendamiento que no se clasifica como capitalizable.

Valor de mercado: Es el precio por el cual una propiedad pueda ser vendida, en una negociación libre de influencias ajenas a las partes.

Valor residual: Es el costo neto de reposición de la propiedad rentada, estipulado al final del contrato.

Vida útil remanente: Es el tiempo remanente estimado que la propiedad rentada, seguirá en uso económicamente, con el mantenimiento normal y sin limitaciones del periodo arrendado.

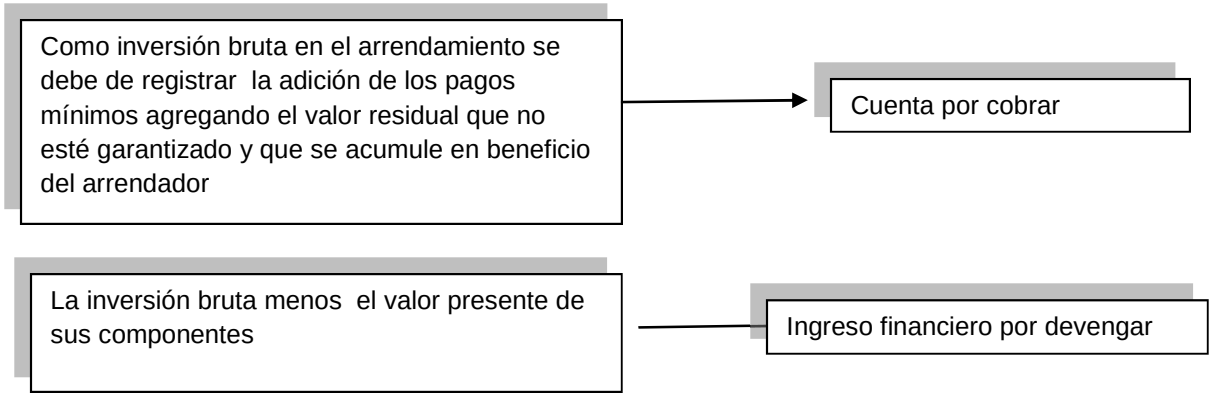
Los arrendamientos tienen dos calcificaciones

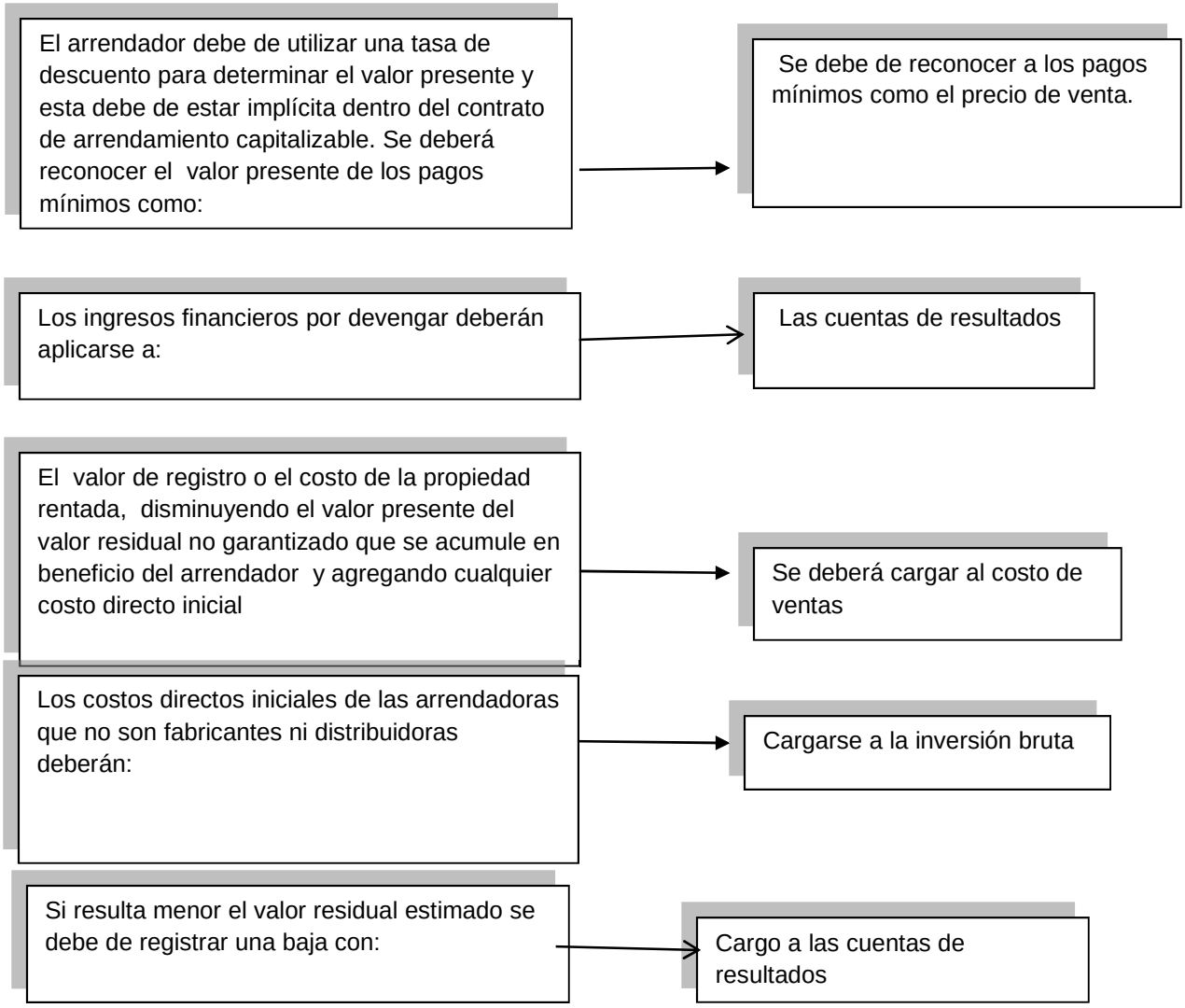
- Capitalizables
- Operativos

Arrendamientos capitalizables. Los indicadores que por sí solos o en forma conjunta conllevan a clasificar un arrendamiento como capitalizable son los siguientes:

- Cuando finaliza el plazo del arrendamiento la propiedad del activo se transfiere al arrendatario.
- El arrendador da la opción de compra al arrendatario a un precio razonablemente
- La mayor parte de la vida económica del activo arrendado es cubierta durante el plazo del arrendamiento.
- El valor presente de los pagos mínimos es sustancialmente igual que el valor de mercado del bien que se está arrendando.
- Si el arrendatario cancela un contrato de arrendamiento y surgen pérdidas estas serán asumidas por el arrendatario.
- Las pérdidas y ganancias derivadas de fluctuaciones cambiarias en el valor razonable del valor residual del activo recaen sobre el arrendatario.
- Se asegura razonablemente el cobro de los pagos mínimos

Imagen 7 Contabilización para el arrendador

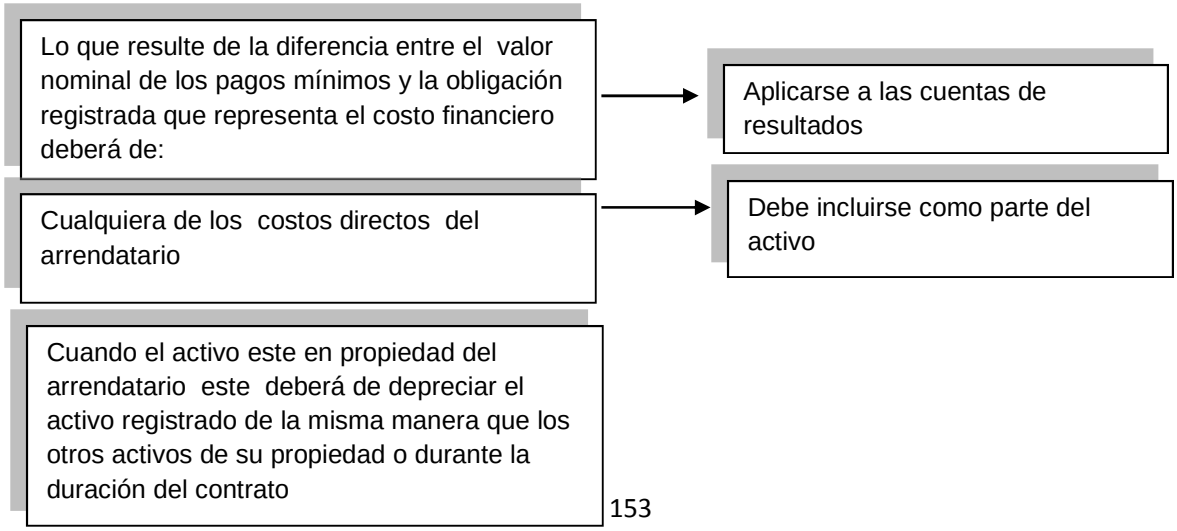




Fuente: Elaboración propia

Esta imagen nos muestra que tipo de cuentas debe de cargar o abonar el arrendador de acuerdo a los conceptos que así lo estipule la NIF.

Imagen 8. Contabilización para el arrendatario



Las rentas que estén devengadas se deberán de prorratear a pago de interés y a disminución de la obligación registrada

Fuente: Elaboración propia

En esta imagen podemos ver las cuentas que debe de afectar el arrendatario en un arrendamiento capitalizable

Imagen 9. Presentación en los estados financieros

Arrendador

Se presentara deduciendo la inversión bruta en el arrendamiento del ingreso financiero por devengar, y la inversión neta debe de tener las mismas consideraciones que los demás activos en lo que respecta a su clasificación como activos circulantes o no circulantes.

Arrendatario

El activo registrado y su depreciación deberán registrarse de una manera similar como sus demás activos.

El pasivo netos deberá ser igual que sus demás pasivos y clasificarlos como largo o corto plazo.

Fuente: Elaboración propia

Esta imagen nos indica el modo en que el arrendador y el arrendatario deben de presentar sus estados financieros en un arrendamiento capitalizable.

Imagen 10. Revelación

Arrendador

- Deberá conciliarse la inversión bruta y el valor presente de los pagos mínimos al final del periodo.
- Los ingresos financieros que estén por devengar.
- Los valores no garantizados a su valor residual a favor del arrendador.
- Los importes estimados por incobrabilidad.
- Los ingresos reconocidos como rentas variables en el periodo.
- Una descripción detallada de los contratos.

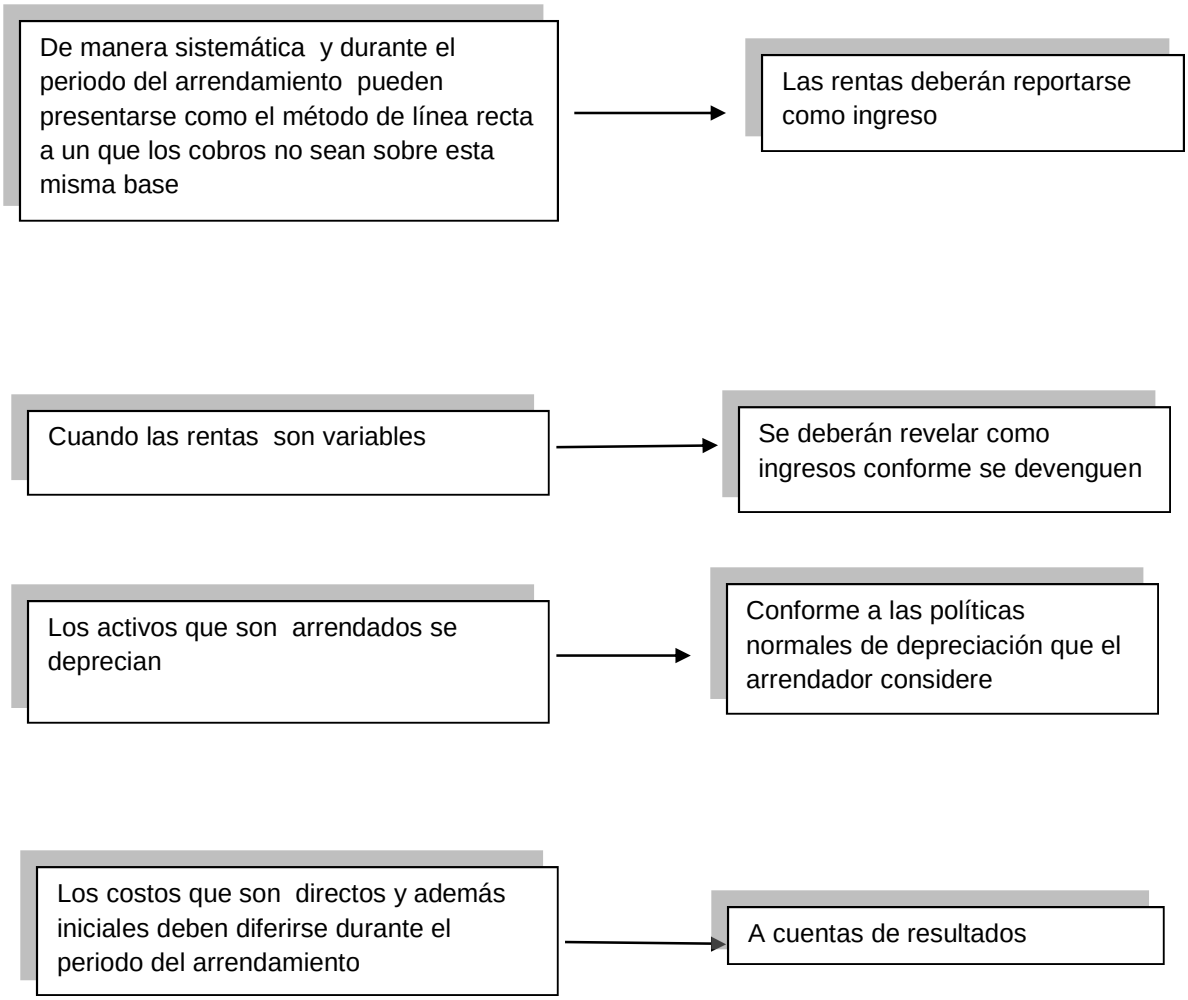
Arrendatario

- El importe neto en libros al final del periodo por el que se informa de cada tipo de activo arrendado.
- Una descripción detallada entre el valor presente y el importe total de los pagos mínimos.
- Reconocer las rentas variables como gasto.
- El valor total de los pagos mínimos futuros.
- Una descripción detallada de los contratos de arrendamiento.

Esta imagen nos muestra el método en que tanto el arrendador como el arrendatario deben de revelar las inversiones y los ingresos dentro de un arrendamiento capitalizable.

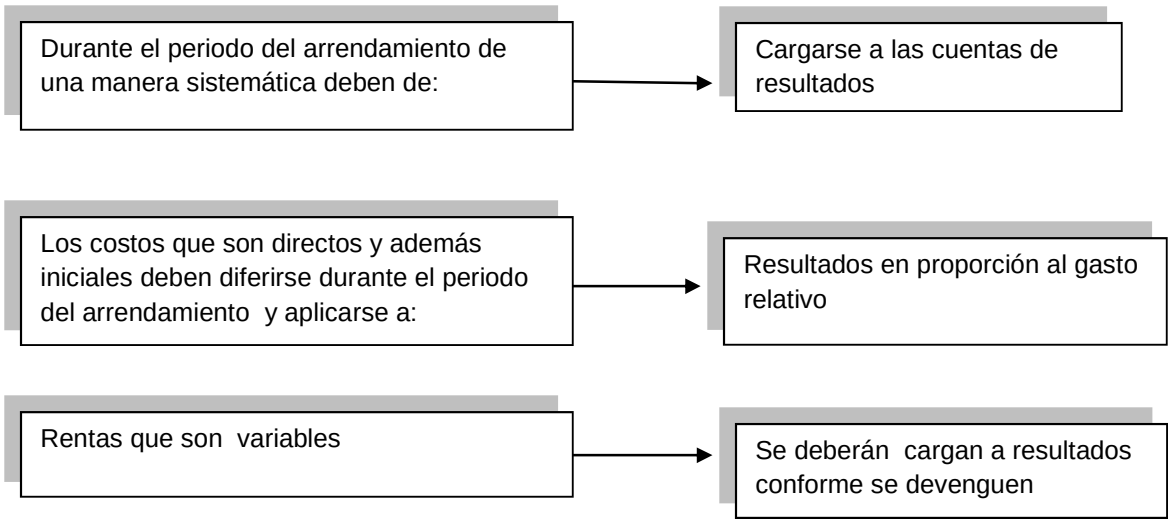
Imagen 11. Contabilización para el arrendador (operativo)

En esta imagen podemos ver que cuentas se tiene que cargar o abonar el arrendador en un arrendamiento operativo de acuerdo a los lineamientos que marca la NIF.



Fuente: Elaboración propia

Imagen 12. Contabilización para el arrendatario (operativo)

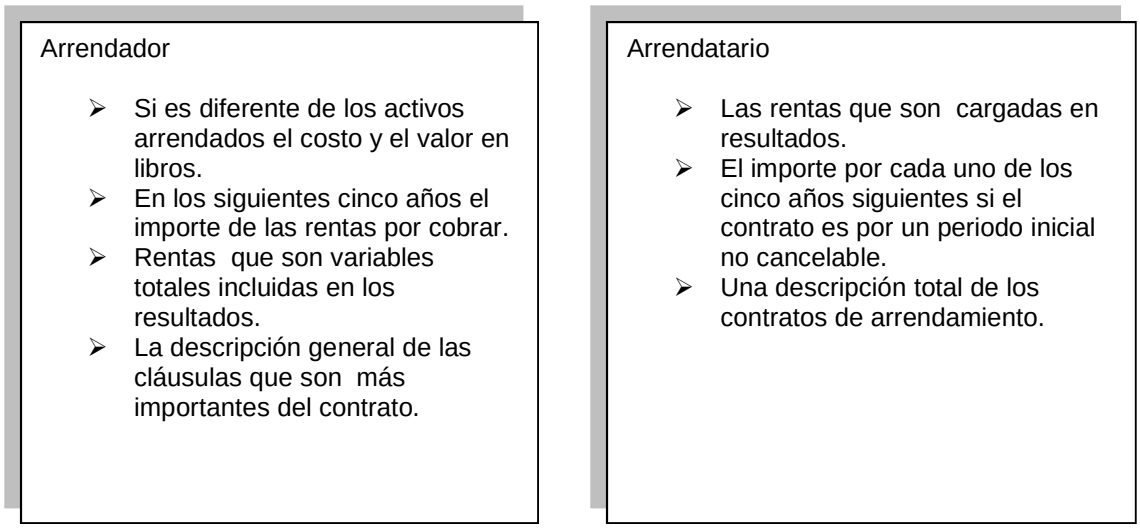


Fuente: Elaboración propia

Esta imagen nos indica de acuerdo a la NIF que cuentas tiene que afectar dentro de su contabilidad el arrendatario.

El arrendador en el arrendamiento operativo deberá presentar los activos que son arrendados en el balance junto al rubro de propiedades planta y equipo.

Imagen 13. Revelación en el arrendamiento operativo



Fuente: Elaboración propia

En esta imagen podemos observar las revelaciones que tienen que hacer tanto el arrendador como el arrendatario en un arrendamiento operativo.

La NIF D5 nos menciona que existen otros tipos de arrendamiento los cuales son los siguientes:

- Terrenos solamente.
- Terrenos y edificios.
- Bienes raíces y maquinaria y equipo.
- Parte de un edificio.

Las normas de este boletín serán obligatorias para estados financieros correspondientes a ejercicios que empiecen a partir del1 de enero de 1991.

El objetivo de la **NIF D 6 Capitalización del resultado integral de financiamiento es** establecer criterios que deben de aplicarse en la capitalización del resultado integral de financiamiento (RIF) atribuible a ciertos activos cuya adquisición requiere de un periodo prolongado antes de su uso.

El alcance de estas NIF es aplicable a todas las entidades que emitan sus estados financieros con las disposiciones de la NIF A 3.

Esta NIF no considera como sujetos de aplicación a:

- Costos aplicables derivados del capital contable.
- Los activos biológicos.

Para que podamos entender esta NIF se tienen que definir algunos términos.

- Resultado integral de financiamiento capitalizable: Es el monto neto integrado por los intereses, el efecto cambiario, el resultado por posición monetaria (REPOMO) y otros costos que estén asociados a los financiamientos identificables con activos calificables, que afectan directamente su costo de inversión durante el periodo de adquisición.
- Activos calificables**:** Son aquellos que necesariamente requieren de un periodo prolongado para estar listos para su uso intencional.

- Uso intencional: Es el uso que una entidad espera darle al activo calificable una vez que haya concluido el periodo de adquisición, el activo lo puede usar la propia entidad o lo puede utilizar para venderlo.

Las normas de valuación nos indican que para poder valuar los activos capitalizables se tienen que hacer lo siguiente:

- Debe capitalizarse formando parte del costo de inversión de los activos calificables.
- El monto del RIF capitalizable no debe ser mayor al monto del RIF devengado por los financiamientos utilizados en el mismo periodo.
- No debe ser mayor al beneficio económico futuro el costo de adquisición del activo calificable.
- Es capitalizable el monto del RIF asociado a financiamientos en moneda nacional sin considerar los rendimientos obtenidos en inversiones temporales efectuadas en realizar las inversiones en activos.
- Debe capitalizarse al costo de adquisición el RIF de financiamientos con costo de interés implícito identificables con los activos calificables.
- Si un activo calificable además de financiamientos directos, requiere financiamientos genéricos, la capitalización del RIF debe hacerse primero la capitalización atribuible a financiamientos directos y segundo a la capitalización de financiamientos genéricos.

Los activos calificables deben capitalizarse una vez que:

- Son adquiridos para uso propio de la entidad y que requieren de un periodo prolongado de adquisición para poder usarlos, ya sean adaptaciones, reparaciones o aumentos que a su vez sean un área de negocio nueva.
- Son adquiridos por la entidad para ser vendidos o arrendados por ejemplo; aviones, buques o adaptaciones y mejoras a inmobiliarios.

Se entiende por activos no calificables los siguientes:

- Los inventarios que se producen o se fabrican durante un periodo corto.
- Los activos que se están usando o ya sea que estén listos para ser utilizados.
- Activos que de alguna manera se encuentran en suspensión.
- Cuando los terrenos están siendo programados para futuras expansiones.

- Los activos biológicos.
- Las inversiones no consolidadas permanentes en acciones en asociadas y en subsidiarias.

El momento de reconocimiento inicial de capitalización del RIF como parte del costo total es cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Cuando se estén realizando las actividades necesarias para que la preparación del activo sea vendido o usado.
- Cuando se ha decidido invertir para adquirir nuevos activos calificables.
- En el momento en que los intereses se devenguen.

Las actividades para preparar los activos calificables con los pasos necesarios para preparar el activo para el fin para el que se va a designar, por ejemplo: actividades administrativas, y métodos durante el período de construcción, tales como la planeación del desarrollo de la construcción y la obtención de licencias y permisos una vez que sean autorizados por las autoridades.

Los pasos para determinar el RIF capitalizable debe realizarse ya sea considerando el RIF proporcional atribuible o los montos de los financiamientos utilizados para la adquisición del activo o mediante la fórmula siguiente:

Imagen 14. Fórmula para determinar el RIF capitalizable

RIF=IN +/- REPOMO+/-EC

CI= MOI +/- AI +/- RIF

TASA= RIF/100 X MOI

AI= Actualización de inversión

IN= Intereses nominales

CI= Activo calificable

EC= Efecto cambiario

Fuente: NIF 2015

La suspensión de la capitalización se va a dar si:

- Si se extienden de manera significativa los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades deberá suspenderse temporalmente.
- Se pueden suspender las inversiones para las compras de activos calificables, pero pueden continuar con la devengación del RIF de los financiamientos obtenidos y a la vez no se hayan suspendido el trabajo técnico y administrativo.

La capitalización del RIF finaliza cuando se completan todas o prácticamente todas las actividades que se realizaron para preparar el activo para su uso intencional o cuando se liquide el financiamiento.

Un activo está preparado para su uso cuando se ha completado la construcción física del mismo incluso aunque todavía deben llevarse actividades técnicas o administrativas.

El RIF capitalizable debe aplicarse por partes cuando la construcción de un activo calificable se realiza por partes.

En notas a los estados financieros debe revelarse lo siguiente:

- Los montos invertidos en la obtención de activos calificables y el RIF capitalizable, anotando la fecha de inicio y la fecha de capitalización.
- Las cantidades acumuladas de las inversiones para la compra de activos calificables.
- El RIF debe de estar conciliado durante el periodo que corresponda mostrando lo siguiente:
  - La suma total del RIF devengado.
  - La suma total del monto capitalizado.
  - El remanente reconocido en el estado de resultados o en el estado de actividades.

Las disposiciones contenidas en esta NIF son obligatorias para activos calificables cuyo periodo de adquisición inicie a partir del 1 de enero del 2007.

CAPÍTULO V

PRINCIPALES DIFERENCIAS DE LAS NIF PARTICULARES

5.1 Principales diferencias de las NIF particulares mexicanas con las respectivas IFRS

La NIF C 8 converge con la IFRS 38 solo que tiene algunas diferencias mismas que se describen a continuación:

La IFRS 38 Establece que los criterios de reconocimiento se consideran siempre satisfechos en el caso de activos intangibles adquiridos en las combinaciones de negocios.

La NIF C8 Establece que si el activo intangible adquirido no puede ser valuado confiablemente a su valor razonable, dicho activo no debe reconocerse por separado, y debe quedar incluido en el crédito mercantil.

La IFRS 38 Se reconocerá inicialmente a su valor razonable, o aun importe nominal simbólico, incrementado por cualquier gasto que sea directamente atribuible a la preparación del activo para su uso.

La NIF C8 No se reconoce sino que solo se revela.

Después de reconocerse un activo intangible, la empresa podrá elegir como política contable, el aplicar:

- El método del costo
- El modelo de revaluación

La NIF C8 No existe posibilidad de elección dado que los activos intangibles deben valuarse al costo.

La NIF D 6 converge con la IFRS 23 a continuación se mencionan algunas diferencias:

En la IFRS 23 nos menciona que el interés ganado sobre fondos de préstamos específicos que se invierten se deduce de los intereses devengados sobre dicho préstamo específico.

Reconoce que los costos de préstamos pueden incluir las diferencias cambiarias que surgen de préstamos en moneda extranjera hasta el grado en que son considerados como un ajuste al costo.

En la NIF D 6 en el monto capitalizable no se incluyen los intereses ganados, ni los intereses devengados a cargo sobre la parte del financiamiento no aplicada al activo; solo se capitalizan los intereses de la porción de los prestamos aplicados a activos calificables.

En el caso de financiamientos en moneda extranjera se incluyen las pérdidas y ganancias por variaciones en el tipo de cambio.

La NIF C 15 converge con la IFRS 36 sin embargo existen algunas diferencias, mismas que a continuación se detallan:

En la IFRS 36 el valor en uso presenta los flujos de efectivo restando el valor presente utilizando una tasa de descuento antes de impuestos.

En la NIF C15 no es clara en relación a si la tasa se considera antes o después de impuestos; normalmente se considera después de impuestos.

La NIF C-6 Propiedad Planta y equipo tiene convergencia con la NIC 16 con algunas excepciones que a continuación se describen.

La valuación de activos, ya que las NIC establecen la valuación de las propiedades, planta y equipo a valor razonable y las NIF solo permiten el modelo de costo.

En cuanto a los componentes las NIC establecen que los componentes más importantes de una partida de propiedades planta y equipo se registren y deprecien de forma separada de acuerdo con la vida útil de cada componente, en las NIF no existe una guía específica en relación con ese tema.

Revisión periódica de los métodos.

En la NIC respectiva requiere que las compañías revisen como mínimo una vez al año los métodos de depreciación aplicado a cada rubro de propiedades, planta y equipo, de igual manera, establece que se revisaran los valores residuales y la vida útil en cada fecha de reporte, por otro lado la NIF no requiere la revisión de los métodos de depreciación y vidas útiles a cada fecha de reporte, si como no requiere determinar el valor residual.

La NIC requiere que si las piezas de repuesto se utilizan para una sola partida, deben ser contabilizadas como parte del rubro y depreciarlas durante su vida útil, mientras que la NIF establece que las piezas de repuesto deben ser clasificadas como una parte de los inventarios.

La NIF C-20 Instrumentos de financiamiento por cobrar converge con lo establecido en la NIIF 9, Instrumentos Financieros, NIC 32 Instrumentos Financieros, presentación, NIC 39 Instrumentos Financieros: reconocimiento y valuación y la NIIF 7 Instrumentos financieros, revelaciones; excepto por los conceptos que a continuación se enlistan.

Las Normas Internacionales establecen como fecha de reconocimiento aquella en que las adquisiciones y ventas de instrumentos financieros se reconocen a su fecha de transacción o en la fecha de liquidación; mientras que la normatividad mexicana establece como la fecha de reconocimiento la de transacción, pues a partir de esta el adquiriente tiene los riesgos y beneficios.

La normatividad internacional establece el periodo de recalificación como aquel en el que se modifique el cambio de modelo de negocio, por su parte la NIF considera que se reconocerá la reclasificación cuando exista evidencia del cambio en el modelo de negocio.

Dentro de la normatividad Internacional no existe una norma relativa a la NIF C-5 Pagos Anticipados, sin embargo, el contenido que en esta NIF se trata no se contrapone con lo establecido en el marco conceptual ni con alguna norma particular de la normatividad internacional en la que de alguna manera se trate dicho tema.

La NIF D-3 tiene convergencia con la NIC 19 con algunas excepciones que a continuación se describen.

De acuerdo con la NIC 19 las remediaciones de un PNBD o ANBD deben reconocerse como ORI debe reciclarse a la utilidad o pérdida neta del periodo linealmente con base a la vida laboral remanente promedio de los empleados.

En la NIC 19 no se contempla el tratamiento contable de la PTU diferida, la cual no se reconoce habitualmente de acuerdo con las IFRS. De acuerdo con NIF, se debe reconocer la PTU diferida aplicando el método del impuesto diferido establecido en la NIF D-4 “Impuesto a la Utilidad”.

La NIF D-4 tiene convergencia con la NIC 12 “Impuesto a las ganancias” con algunas excepciones que a continuación se describen:

Bajo IFRS los impuestos diferidos que surgen a partir de diferencias temporales derivadas del crédito mercantil no deducibles, no se registran en ninguno de los casos. Bajo NIF si llegara haber una diferencia entre el valor contable y el valor fiscal del

crédito mercantil, aún con posterioridad a la fecha de adquisición, el impuesto diferido correspondiente tendrá que ser reconocido. Los efectos fiscales de partidas que conforme a otros pronunciamientos deben registrarse directamente en el capital contable. Finalmente ninguna de las normas permite descontar a valor presente los impuestos diferidos.

Diferencias importantes:

- IFRS-Base fiscal de un activo o pasivo. La base fiscal es generalmente el monto deducible o gravable para fines fiscales.

  La manera en que la administración espera liquidar o recuperar el monto en libros, afecta la determinación de la base fiscal.
- NIF-Los valores fiscales se determinan con base en las disposiciones fiscales aplicables a la entidad.

El valor fiscal de un activo es el monto deducible o acumulable fiscalmente en ejercicios futuros.

El valor fiscal de un pasivo está representado por su valor en libros menos la porción del mismo que sea deducible para efectos fiscales en beneficios futuros o en su caso pasivos no contables por acumularse fiscalmente.

- IFRS-Los efectos de impuestos diferidos derivas del reconocimiento inicial de un activo o pasivo no se reconocen cuando:

Los montos no provengan de una combinación de negocios.

Al momento en que se presente, la transacción no afecte a la utilidad contable ni a la utilidad fiscal.

- NIF- Sólo existe una excepción a la regla general del reconocimiento del impuesto diferido que consiste en no determinar impuesto diferido alguno, por las partidas que no afectarán al resultado contable ni fiscal.

La NIF requiere el reconocimiento del impuesto diferido para todas las diferencias, aun cuando no sean deducibles fiscalmente (antes conocidas como permanentes).

- IFRS-Los montos se reconocen únicamente en la medida en que sea probable que se pueda recuperar.

- NIF- Los montos se reconocen en la medida en que se tenga alta certeza está asociada al término “probable”, establecido en la NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera.

  La reducción debe hacerse por medio de una reserva de valuación.

Para el cálculo de los activos o pasivos por impuestos diferidos se debe de aplicar:

- IFRS- Debe aplicarse las tasas de impuestos aprobados o “Sustancialmente aprobadas” a la fecha de balance general.
- NIF- Debe aplicarse las tasas de impuestos aprobados o “Sustancialmente aprobadas” a la fecha de balance general. Sin embargo, se crea una nueva diferencia con IFRS al requerirse bajo NIF que, cuando se aplique la tasa sustancialmente aprobada, dicha tasa sea promulgada antes de la fecha de emisión de los estados financieros.

NIF C-9 Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos

Los reembolsos y activos contingentes se reconocen en el balance como activo bajo NIF si su recupero es probable y bajo IFRS si su recupero es virtualmente cierto.

Antes de la emisión de la nueva NIF ambas normas eran convergentes en este aspecto.

- Las IFRS indican que cuando existan proyectos de nuevas leyes, cuyos detalles se estén discutiendo, una obligación surge sólo cuando sea prácticamente seguro que la redacción final de la ley coincidirá con el proyecto conocido. Debido a las diferentes circunstancias que rodean la discusión de una ley, en muchos casos sólo es posible tener seguridad de cuál será su impacto, cuando la misma ya se ha aprobado.
- De acuerdo con la nueva NIF emitida para determinar si una obligación legal existe a la fecha de cierre de los estados financieros, deben considerarse las leyes promulgadas a esa fecha, o, en su caso, aquellas que estén aprobadas a esa fecha y sean promulgadas antes de la emisión de los estados financieros.

Esta situación podría derivar en el tratamiento diferente de proyectos de leyes en el reconocimiento de provisiones.

- Las NIF permiten la compensación de activos por reembolsos con las respectivas provisiones siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la NIF B-12. Las IFRS no permiten este tratamiento.

El IAS 37 no incluye dentro de su alcance los compromisos, asunto que se incluye y considera en esta NIF. (1 Principales diferencias U.S.GAAP-IFRS-NIF 3ra Edición)

5.2 Diferencias de las NIF particulares mexicanas con la LISR y CFF

Existen diferentes convergencias entre las NIF y la LISR, para la mayoría de las situaciones es relativamente sencillo identificar el sujeto al que se le aplica una disposición fiscal en particular, sobre todo en la LISR, la cual se encuentra organizada con base en títulos, mismos que aplican a distintos tipos de contribuyentes y no contribuyentes. Para efectos de las NIF, los sujetos a quienes se les aplica el alcance de estas se encuentran definidos de la siguiente manera:

"Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros." (CINIF, 2015)

En el Artículo 17 de la LISR encontramos la siguiente convergencia ya que esta es la norma que vincula la materia tributaria con las NIF, una vez confirmado que los sujetos del Título III "Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos" son sujetos también del alcance de las NIF, transcribo a continuación el artículo 17 de la LISR, que a la letra menciona en su primer párrafo:

"Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero." (LISR, 2015)

"La Devengación y sus efectos contables derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, se deberán reconocer contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables de la entidad". (CINIF, 2015)

Las implicaciones de tener que aplicar las NIF para la determinación de los ingresos que son el primer elemento de la ecuación tributaria Ingresos Acumulables menos Deducciones Autorizadas, son las que analizaremos en el presente artículo, aplicación

que entendida de manera adecuada por el especialista tributario indudablemente le otorgará un valor agregado a su desempeño profesional.

El artículo 18 de la LISR plantea los momentos en los cuales los ingresos previstos en el numeral 17 del mismo ordenamiento deben acumularse, como se transcribe a continuación:

“Para los efectos del artículo 17 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos. (LISR, 2015)

El otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

(publicos)

El enfoque principal de las NIIF respecto al reconocimiento de ingresos está basado en la teoría del “evento crítico”, misma que está fundamentada en la creencia de que el ingreso se gana en el punto del ciclo operativo cuando la decisión o el acto más crítico son realizados o llevados a cabo, respectivamente.

El reconocimiento de los ingresos estará sujeto a cierto número de incertidumbres que pueden ocurrir en cualquier punto. Sin embargo, debido a que estas incertidumbres se descartan en varias etapas a través del ciclo operativo, es necesario identificar un punto en el ciclo en el cual las incertidumbres pendientes de descartarse puedan ser estimadas con suficiente precisión para permitir que el ingreso sea reconocido.

Existen diferentes momentos de reconocimiento de ingresos para NIF (aplicando supletoriamente NIIF 18)

- Durante la producción

En el caso de ingresos por servicios de cualquier índole (incluyendo servicios de construcción), éstos deben reconocerse en la medida que contractualmente dicho servicio se vaya realizando y, por ende, cuando es considerado como prestado.

- Al término de la producción

Esta situación se da con frecuencia, tanto para la producción, como para la de ciertos metales preciosos, siempre y cuando exista un mercado con capacidad de adquirir rápidamente las cantidades ya producidas por la entidad; que las unidades sean intercambiables; que el precio de mercado sea determinable y estable, y que los gastos de venta necesarios para concretar la realización sean poco significativos.

- Al momento de la venta (pero antes de la entrega)

En esos casos es factible reconocer el ingreso cuando existe una disposición contractual, la cual establece que, irrevocablemente, cuando se está vendiendo el bien, aún sin entregar la posesión económica o material, éste debe ser adquirido y liquidado. Por ejemplo: contratos de compra-venta de bienes raíces.

- A la entrega

En la mayoría de los casos de venta de bienes, éste es el momento crítico a considerarse para reconocer el ingreso, debido a que es sólo hasta ese momento cuando se traspasa la propiedad económica del bien y todos sus riesgos involucrados al comprador.

- Posterior a la entrega

Las ventas a consignación son un ejemplo típico de ingresos que deben reconocerse posteriormente a la entrega de los bienes, así como en la venta de bienes sujetos a ciertas condiciones de instalación y/o funcionamiento.

- En base proporcional

El reconocimiento de este tipo de ingresos se dará cuando la venta ocurre de forma mixta. Esto es, reconociendo una entrega inicial de bienes y/o servicios, y otras subsecuentes, como consecuencia de la inicial. Como ejemplos de estas transacciones están los pagos por franquicias y la venta de bienes con servicios postventa.

El momento de expedición de comprobantes en la mayor parte de las empresas en México son Micro, Pequeñas y Medianas (MIPYMES), se encuentran sujetas a cumplir con la obligación de expedir comprobantes, establecida de la siguiente manera en el artículo 86, fracción II de la LISR:

“Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales. El Servicio de Administración Tributaria podrá liberar del cumplimiento de esta obligación o establecer reglas que faciliten su aplicación, mediante disposiciones de carácter general.” (LISR, 2015)

Sin embargo, la ley no establece el momento preciso para la expedición del comprobante por las actividades que realicen los contribuyentes, lo cual, aunado a la facilidad de emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), ahora permite una flexibilidad a las empresas para emitir el comprobante simultáneamente al verdadero reconocimiento financiero del ingreso, lo cual tiene como consecuencia un cumplimiento de obligaciones fiscales más de acuerdo con la verdadera capacidad de quien acumula los ingresos.

CAPÍTULO VI

PROYECTOS EN AUSCULTACION

6.1 NIF C 2 Inversión en instrumentos financieros

Las entidades económicas necesitan de inversiones y financiamiento por lo tanto se originado una amplia gama de instrumentos que permitan satisfacer dichas necesidades con exigibilidad.

Por tal motivo se obliga a que se tengan que combinar diversos instrumentos financieros lo que hace compleja su valuación, revelación y presentación en la información financiera.

Por lo tanto resulta necesario establecer reglas concretas que puedan ser aplicables a los diferentes instrumentos financieros actualmente desarrollados, o los que se desarrollen en el futuro.

Esta NIF tiene como objetivo establecer las reglas específicas de valuación y revelación de los instrumentos financieros, así como para conocer la información sobre las inversiones que tiene la unidad económica

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a las inversiones en instrumentos financieros efectuadas por entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos en la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Esta NIF trata los Instrumentos de deuda a valor razonable (IDVR), así como los instrumentos financieros negociables (IFN). Otros instrumentos financieros distintos a los antes mencionados se tratan en las siguientes normas:

- Instrumentos financieros de capital que otorgan control de una subsidiaria, influencia significativa en una asociada o control conjunto de un negocio conjunto, que se tratan en las NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados
- Efectivo y equivalentes de efectivo, en la NIF C-1, Efectivo y equivalentes de efectivo.
- Cuentas por cobrar a clientes por su actividad comercial o industrial y otras cuentas por cobrar, que no contienen un componente de financiamiento, en la NIF C-3, Cuentas por cobrar.

- Instrumentos de financiamiento por cobrar (IDFC), tanto los originados por transacciones comerciales con un componente importante de financiamiento, como por préstamos o adquisición de instrumentos financieros de deuda de otras entidades en el mercado, todos ellos para obtener un rendimiento por intereses y cobro del principal, en la NIF C-20, Instrumentos de financiamiento por cobrar.
- Instrumentos financieros de capital que no se tienen como un recurso económico monetario, pero que no otorgan control, control conjunto o influencia significativa, conocidos como otras inversiones permanentes, en la NIF C-7, Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes.
- Instrumentos financieros derivados, en el Boletín C-10, Instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura.
- Instrumentos de financiamiento por cobrar provenientes de operaciones de arrendamiento, en el Boletín D-5, Arrendamientos; y
- Cuentas por cobrar determinadas por el método de porcentaje de avance, en el Boletín D-7, Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital.

Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que se especifican:

Activo financiero – es un activo monetario que surge de un contrato

Bienes genéricos (comoditas) – son activos no financieros del tipo agrícola, pecuario, metalúrgico o energético, cuyos precios se cotizan en mercados reconocidos o se derivan de índices de los mismos

Categorías y clases de inversiones en instrumentos financieros – las categorías son la de cuentas por cobrar, la de instrumentos de financiamiento por cobrar, la de instrumentos de deuda venta valor razonable, y la de instrumentos financieros negociables. Pueden existir varias clases en una categoría, tales como las de instrumentos de deuda o instrumentos financieros de capital, en la categoría de IFN

Contrato – es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones que deben cumplirse

Costo amortizado – es el valor en libros al que un instrumento financiero por cobrar o por pagar queda inicialmente valuado, restando los cobros y pagos de principal y de

interés, adicionando el interés efectivo que se genera durante la vida del instrumento financiero utilizando el método de interés efectivo y restando (directamente o través de una estimación) el deterioro de los instrumentos financieros por cobrar

Costos de transacción – son costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición, emisión o enajenación de un instrumento financiero. Un costo incremental es aquel en que no se hubiera incurrido si la entidad no hubiera adquirido o emitido el instrumento financiero

Instrumento financiero – es cualquier derecho u obligación que surge de un contrato que da origen tanto a un activo financiero en una entidad, como a un pasivo financiero o un instrumento financiero de capital en la contraparte

Instrumento financiero de capital – es cualquier documento o título originado por un contrato que establece la participación en el capital contable de una entidad, o sea en el valor residual de sus activos después de deducir todos sus pasivos. Estos instrumentos generan ganancias por cambios en su valor razonable y por la participación en las utilidades de la entidad emisora. La liquidación de estos instrumentos está subordinada a la liquidación de los pasivos de la sociedad

Instrumento financiero de deuda – es el que se genera por contratos en los cuales una entidad se obliga a entregar efectivo, otros activos financieros o instrumentos financieros de capital, de acuerdo con las condiciones establecidas en el contrato respectivo para liquidarlo.

Interés – es la contraprestación por el valor del dinero en el tiempo asociada con el monto del principal pendiente de pago (que considera los riesgos inherentes al mismo), durante un periodo determinado

Método de interés efectivo – es el utilizado para distribuir el ingreso o gasto por interés, los costos de transacción, los premios y descuentos, así como las partidas cobradas por anticipado a clientes, tales como intereses y comisiones, en los periodos correspondientes a la vida del instrumento financiero, aplicando la tasa de interés efectiva

Pasivo financiero – es un pasivo monetario que surge de un contrato

Tasa de interés efectiva – es la tasa que descuenta exactamente los flujos de efectivo futuros estimados que se cobrarán o se liquidarán durante la vida esperada del

instrumento financiero, para determinar el valor bruto en libros del activo financiero o el costo amortizado del pasivo financiero

Tipo de cambio – es la relación de cambio a una fecha determinada entre dos monedas, o bien, entre una moneda y alguna unidad de intercambio, tal como las Unidades de Inversión (UDI), considerando transacciones de contado

Valor razonable – es el importe que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir o liquidar un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado; es decir, entre partes interesadas, independientes, dispuestas e informadas, en una transacción de libre competencia.

De acuerdo con su definición, un activo financiero es un derecho que surge de un contrato, el cual otorga recursos económicos monetarios a la entidad. Por lo tanto, incluye, entre otros:

- Efectivo o equivalentes de efectivo
- Instrumentos financieros generados por un contrato, tales como una inversión en un instrumento de deuda o de capital emitido por un tercero
- Un derecho contractual de recibir efectivo o cualquier instrumento financiero de otra entidad
- Un derecho contractual a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con un tercero en condiciones favorables para la entidad
- Un derecho que será cobrado con un número variable de instrumentos financieros de capital emitidos por la propia entidad.

De acuerdo con su definición, un pasivo financiero es una obligación que surge de un contrato, la cual requerirá el uso de recursos económicos monetarios de la entidad. Por lo tanto, representa:

- Una obligación de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero para
- Una obligación contractual para intercambiar activos financieros o pasivos financieros con un tercero bajo condiciones desfavorables para la entidad
- Una obligación que será liquidada con un número variable de instrumentos financieros de capital de la entidad.

La entidad debe valuar en su reconocimiento inicial las inversiones en instrumentos financieros a su valor razonable.

La mejor evidencia del valor razonable de una inversión en un instrumento financiero en su reconocimiento inicial es normalmente el precio de transacción, que equivale al valor razonable de la contraprestación pactada. En el caso de que dicha contraprestación incluya un pago mediante otro concepto distinto a efectivo, debe estimarse el valor razonable de la contraprestación

Consecuentemente, el precio de la transacción debe utilizarse a menos de que sea evidente que el valor razonable de dicho instrumento es distinto, al compararlo con otras transacciones observadas en el mercado o basado en técnicas de valuación cuyas variables incluyan únicamente información de mercados activos.

De existir esta condición, es necesario evaluar cuál fue la causa por la cual la transacción fue a un precio distinto, lo cual puede originar evidencia que lleve a modificar la valuación inicial, si la transacción fue a un precio superior al de mercados activos, reconociendo la pérdida correspondiente. En caso de que el precio de transacción sea inferior al de mercados activos, debe evaluarse si realmente existe una ganancia antes de reconocerla. La pérdida o ganancia debe afectar a la utilidad o pérdida neta en el caso de un IFN o al ORI en el caso de un IDVR.

La inversión en un IFN o un IDVR debe reconocerse al valor de la fecha de transacción, aun cuando el monto que se pague en la fecha de liquidación sea diferente, en cuyo caso la variación en dicho valor entre ambas fechas debe reconocerse en la utilidad o pérdida neta o en ORI, según corresponda.

Al efectuar una inversión en un IFN, cualquier costo de transacción pagado debe reconocerse de inmediato en la utilidad o pérdida neta. En caso de que se haya incurrido un costo de transacción en la adquisición de un IDVR, este debe reconocerse directamente en otro resultado integral (ORI) y se amortizará en la vida esperada del IDVR con base en su tasa de interés efectiva. Para poder determinar la tasa de interés efectiva, debe seguirse el procedimiento indicado en la NIF C-20, relativo a instrumentos de financiamiento por cobrar adquiridos, por lo cual debe llevarse un control del costo amortizado del IDVR para estos efectos.

Una entidad debe designar un IDVR para reconocer sus los cambios en valor razonable en la utilidad o pérdida neta, si al hacerlo se elimina una asimetría contable que

resultaría de valuar el pasivo con el cual estos instrumentos estén vinculados o relacionados, a su valor.

La inversión en IFN y en IDVR debe presentarse dentro del estado de situación financiera en un rubro por separado para cada categoría de instrumento financiero, en el activo circulante, a menos de que exista una restricción en cuanto a su disponibilidad en el corto plazo o la expectativa sea de conservarla por un plazo mayor a un año, en cuyo caso debe presentarse a largo plazo.

Para efectos del párrafo anterior, deben considerarse partidas a corto plazo aquéllas cuya disponibilidad está prevista dentro de un plazo no mayor a un año posterior a la fecha del estado de situación financiera o bien, no mayor al ciclo operativo de la entidad, tal como se establece en la NIF B-6, Estado de situación financiera. Si la expectativa es que se recuperará en un plazo mayor, estas partidas deben considerarse de largo plazo.

Los IDVR a cargo de partes relacionadas deben presentarse o revelarse por separado, ya que la naturaleza del deudor les confiere una característica especial en cuanto a su exigibilidad, según se establece en la NIF C-13, Partes relacionadas.

En los casos en que exista el derecho e intención de compensar un IFN o un IDVR con un instrumento financiero por pagar debe seguirse lo indicado en la NIF B-12,

Compensación de activos financieros y pasivos financieros. 52 Normas relativas al estado de resultado integral

Deben presentarse en un rubro por separado del estado de resultado integral o en una nota relativa:

- Los efectos en la utilidad o pérdida neta del periodo de los cambios en el valor razonable del periodo de los IFN y los rendimientos que se hayan devengado, tal como los intereses y los dividendos de inversiones en instrumentos financieros de capital
- El efecto en el ORI de los cambios en el valor razonable de los IDVR en el periodo
- El efecto en la utilidad o pérdida del periodo del rendimiento obtenido por interés de los IDVR, neto de amortización de costos de transacción, comisiones y otras partidas cobradas por anticipado, el monto de su pérdida crediticia esperada, y el

efecto de las fluctuaciones cambiarias de IDVR denominados en moneda extranjera

- El efecto de reciclar a la utilidad o pérdida del periodo el efecto acumulado en ORI del valor razonable de los IDVR y de los IFN que se valúan por ORI, cuando dichas inversiones se cobran o se realizan.

Una entidad debe revelar la información que permita a los usuarios de la información financiera evaluar la importancia y la naturaleza de los riesgos de los IFN y los IDVR en su situación y en su desempeño financiero. Para ello debe revelar:

a) las características del modelo de negocios seguido para designar las inversiones en IFN y en IDVR

b) las bases de clasificación y valuación de los IFN y los IDVR, que sean relevantes para el entendimiento de los estados financieros, así como los juicios utilizados al aplicar las políticas contables relativas

Deben revelarse los montos de las distintas clases que conforman las categorías de IFN y de IDVR, identificando estos montos con los que se presenten en el estado de situación financiera. Las clases a revelar son las mismas que se informan a la máxima autoridad en toma de decisiones de operación

Las clases a revelar pueden ser las de instrumentos financieros de deuda o de capital y además si fueron emitidos por entidades nacionales o extranjeras, agrupándolos de acuerdo con las características de los IFN y de los IDVR.

Si la entidad ha designado ciertos IDVR para ser valuados a valor razonable a través de la utilidad o pérdida neta, debe revelar

- La máxima exposición al riesgo de crédito del instrumento financiero al final del periodo informado
- El monto en que la máxima exposición al riesgo es mitigada por derivados de crédito o instrumentos similares
- El monto del cambio (del periodo y acumulado) en el valor razonable del instrumento financiero que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito determinado ya sea:

- Que no es atribuible a cambios en condiciones de mercado (como una tasa de interés base, precio de un bien genérico, tipo de cambio o un índice de precios o de tasas) que originen un riesgo de mercado
- Utilizando un método alternativo que la entidad considere que representa mejor

- El monto del cambio en el valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del activo; d) el monto del cambio en el valor razonable de cualquier derivado de crédito o un instrumento similar relacionado con el IDVR que haya ocurrido en el periodo y el monto acumulado desde la designación del instrumento financiero a valor razonable.

Las disposiciones de esta NIF entrarán en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018 y dejan sin efecto al Boletín C-2, Instrumentos financieros y al Documento de adecuaciones al Boletín C-2. Se permite la aplicación anticipada de esta NIF a partir del 1° de enero de 2016, siempre y cuando ésta se haga en conjunto con la aplicación anticipada de las NIF C-3, C-19 y C-20.

6.2 NIF C-16 Deterioro de instrumentos financieros por cobrar

El objetivo de esta NIF establecer las normas de presentación, valuación y revelación para el reconocimiento del deterioro de todos los instrumentos financieros por cobrar; incluyendo:

- Cuentas por cobrar.
- Instrumentos financieros por cobrar

En los estados financieros de una entidad económica en términos de la NIF A-3.

Aplica a los siguientes instrumentos financieros por cobrar:

- Cuentas por cobrar a clientes derivadas de una actividad comercial, industrial y de servicios de la entidad, así como oras cuentas por cobrar.
- Instrumentos de financiamiento por cobrar de entidades comerciales, industriales y de financiamiento.
- Instrumentos de financiamiento por operaciones de arrendamiento.
- Instrumentos financieros de deuda a valor razonable.

- Cuentas por cobrar condicionadas, determinadas como se indica en la NIF D-1 «Ingresos por contratos con clientes».
- Compromisos de crédito irrevocables a clientes que muestran el riesgo de crédito importante.

Se reconocerá una estimación en base al juicio profesional de la entidad ya sea antes de su vencimiento o durante la vida de IFC el riesgo de crédito en todos los posibles eventos de incumplimiento en toda la vida de los IFC considerando experiencia histórica, condiciones actuales y pronósticos razonables y sustentables.

Existirán casos en los que una entidad podrá determinar las PCE en base colectiva, agrupando IFC por sus características comunes o de manera individual.

Para que una entidad pueda determinar una estimación de pérdidas crediticias esperadas para cuentas por cobrar se estará a lo siguiente:

- Se seguirá el siguiente procedimiento para determinar la estimación de PCE de cuentas por cobrar originadas por ventas de bienes o servicios:
  - Determinar el monto expuesto a PCE de una cuenta por cobrar o de un conjunto de las mismas.
  - Determinar la probabilidad de incumplimiento (PI) derivada de la experiencia histórica de la entidad.
  - Determinar la severidad de perdida (SP).
  - Aplicar el factor de PI y SP a la cuenta por cobrar, obteniendo así el monto que debe reconocerse como estimación de PCE para la cuenta por cobrar o el grupo de cuentas por cobrar.

Se podrá determinar por conjunto de cuentas o individual.

Para la determinación de la estimación de Perdidas Crediticias Esperadas para Instrumentos de financiamiento por cobrar se seguirá el siguiente procedimiento considerando que los IDFC devengan intereses y que la vida de los mismos es más larga que las de las cuentas por cobrar.

- Determinar la Probabilidad de Incobrabilidad lo cual requiere clasificar los IDFC en distintas etapas de incumplimiento.

- Determinar la PCE aplicando la severidad de la pérdida a los montos con probabilidad de incumplimiento identificado en las distintas etapas de incumplimiento.

Se valuara lo siguiente para las pérdidas crediticias esperadas:

- Monto de la pérdida crediticia esperada.
- Con base en la identificación de las tres etapas de incumplimiento descritas, debe procederse a determinar el monto de las PCE.

Se determina la cartera con incumplimiento de cada una de las tres etapas anteriores, considerando la probabilidad de incumplimiento aplicable a la cartera clasificada en cada etapa.

Se determina el monto recuperable de la cartera con incumplimiento valuando los flujos de efectivo que se estima recuperar a su valor presente con la tasa de interés efectiva original, se compara el monto recuperable contra la cartera con incumplimiento y por último se deberán reconocer en la utilidad o pérdida del periodo.

Se deberá estimar el Monto Recuperable considerando los términos contractuales del IDFC, tales como prepago, extensión, redención, venta colateral y otras protecciones de riesgo de crédito.

Considera el monto y oportunidad de los pagos, una PCE puede surgir aun cuando la entidad espere recibir el total de los flujos de efectivo con posterioridad.

El periodo máximo contractual y sus extensiones se consideraran para la estimación.

En los casos en que la entidad pueda exigir el pago se determinara las PCE por el periodo en el cual la entidad este expuesta al riesgo.

La fecha de reconocimiento inicial será en la que se suscribe el periodo para el caso de compromisos irrevocables de otorgamiento de crédito y contratos de garantía financiera.

Debe considerarse la porción que será dispuesta durante la vida del compromiso, estimar las PCE sobre toda la vida del futuro IDFC que se originara al cumplir el compromiso.

El monto recuperable en los casos que la entidad este obligado a realizar pagos son aquellos reembolsos que se harán al acreedor menos los montos que la entidad espera recuperar del deudor.

La estimación de perdida se reconoce una provisión por separado de los de la estimación para incobrabilidad, cuando existan compromisos irrevocables de otorgamiento de crédito y contratos de garantía financiera.

Al renegociar un IDFC pueden existir dos situaciones.

- En cuanto a los plazos contractuales.
- surge un nuevo IDFC cuando existen quitas o condiciones, por lo que el IDFC anterior debe darse de baja.

La entidad debe reconocerlo al nuevo monto financiado al cliente considerando el valor razonable de los flujos futuros de efectivo estimados a cobrar sobre el IDFC renegociado, esta pasa a ser el nuevo costo amortizado, con base en el cual se determina la tasa efectiva para el nuevo plazo de cobro del IDFC.

La fecha de modificación debe ser considerada como la de origen del IDFC para determinar el deterioro del mismo, así mismo se evaluara en qué etapa del riesgo se encuentra.

En su reconocimiento inicial, el costo amortizado de un IDFC originado o adquirido con deterioro debe estimarse con base en un monto recuperable que se considere una tasa de interés prevaleciente en el mercado a la fecha de origen o adquisición, debe reconocer el cambio acumulado en las PCE en toda la vida del mismo desde su reconocimiento inicial .

El monto del cambio en las PCE debe reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo correspondiente, esta se da al evaluar si ha existido un incremento sustancial en el riesgo de crédito desde el origen.

Tendrá efecto en resultados las PCE afectaran directamente resultados en el periodo en que son determinadas.

Se deberá aplicar los requerimientos para el reconocimiento de una estimación de PCE de un instrumento de deuda valuado a calor razonable a través de otros resultados integrales.

Se presentaran en los estados financieros de la siguiente manera:

Estado de Situación Financiera

- La estimación de PCE debe presentarse deduciendo el monto de los IFC correspondientes. Si en el estado de situación financiera se presentarán los

montos de distintas clases de IDFC, cada uno de dichos montos debe presentarse deducido de su estimación correspondiente.

Estado de resultado integral

- El efecto de las PCE y las eversiones de las mismas deben presentarse en la utilidad o pérdida neta del periodo correspondiente, en los gastos de operación.

Revelaciones aplicables a las cuentas por cobrar:

Se consideraran las siguientes revelaciones aplicables al rubro:

- Como determina la probabilidad de incumplimiento y la severidad de pérdida.
- Movimiento en el periodo de la estimación de las Pérdidas Crediticias Esperadas, explicando las variaciones importantes.
- Si la determinación de la Pérdida Crediticia Esperada se hace en forma individual o colectiva.
- Si se trata de colaterales y garantías con las que cuenta.
- Riesgos por concentración de cartera (por moneda, tipo de cliente y otros).

En cuanto al rubro de Instrumentos de financiamiento por cobrar se revelara lo siguiente:

Las revelaciones de riesgo de crédito permitirán a los usuarios de los estados financieros entender el efecto de riesgo de crédito sobre el monto, oportunidad e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de los IDFC.

- Información sobre las prácticas de administración de riesgos.
- Información cualitativa y cuantitativa que permita valuar los montos que surgen de PCE.
- Información sobre la exposición a riesgo de crédito de la entidad.
- La identificación de los IDFC en las tres etapas de incumplimiento utilizada en la información a revelar debe ser consistente con la que proporciona la máxima autoridad en toma de decisiones operativas, a fin de que proporcione un análisis de saldos vencidos.
- Así como métodos, supuestos e información que se utilizaron para su determinación.

La entidad debe explicar sus prácticas de administración de riesgos y como se enlazan con el reconocimiento y valuación de las PCE, para lo cual debe revelar información que permita a los usuarios de los estados financieros entender y evaluar.

- Como determina la entidad si el riesgo de un incumplimiento de los IDFC es bajo, tiene un incremento significativo o alto.
- Forma de identificar el incumplimiento.
- Como se agruparon los IDFC si las PCE se determinan sobre una base colectiva.
- Determinado que los IDFC tienen un deterioro.
- La política de cancelaciones de la entidad para da de baja un IDFC incluyendo que indicadores que no existe posibilidad de recuperación.

La entidad debe explicar que datos, supuestos y técnicas de estimulación utilizo para aplicar los requerimientos de reconocimiento de la etapa de riesgo crediticio de los IDFC.

Presentarse el movimiento de la estimación para pérdidas crediticias por cada clase de IDFC, explicando los cambios que se den en el periodo y las razones de los mismos, mostrando, por separado la estimación de PCE.

La explicación relativa que pide el párrafo anterior puede incluir un análisis de las razones de los cambios en la estimación de pérdidas durante el periodo, incluyen:

- La composición del portafolio.
- El volumen de instrumentos comprados u originados.
- La magnitud de las PCE.

Para permitir que los usuarios de información financiera entiendan que los efectos y naturaleza de las modificaciones en los flujos de efectivo contractuales de los IDFC renegociados o modificados en el periodo se deberá revelar lo siguiente:

- El costo amortizado del IDFC antes de su modificación y la utilidad o pérdida reconocida en el periodo, así como la estimación valuada por el monto de PCE.
- El monto total al final del periodo de aquellos IDFC que han sido modificados desde su reconocimiento inicial.

Tratándose de IDFC que cuenten con estas características de revelaciones del efecto del colateral y otras protecciones adicionales sobre los montos de las PCE por cada clase de IDFC, se revelara lo siguiente:

- Monto máximo de exposición a riesgo de crédito de los IDFC al final del periodo sin considerar los colaterales o protecciones adicionales.
- Descripción, naturaleza, calidad, explicación de los cambios del colateral y otras protecciones adicionales.
- Información cuantitativa sobre el colateral y los riesgos que puede mitigar.
- Monto contractual de activos que fueron dados de baja durante el ejercicio por incobrabilidad.

De ser así, se revelará por las etapas de incumplimiento, el monto neto en libros de los IDFC con incumplimiento, así como su exposición al riesgo de crédito por compromisos de otorgamiento de crédito y contratos de garantía financiera, esta debe presentarse ir separado de los IDFC cuya estimación de incumplimiento se determina con el requerimiento en cada una de las 3 etapas.

De igual manera el monto que mejor represente la exposición máxima a riesgo al final del periodo, sin tomar en cuenta cualquier colateral u otra garantía obtenida, así como una descripción del colateral que se tiene como garantía y otras protecciones al riesgo de crédito, su riesgo financiero y las protecciones con las cuales mitigará el riesgo.

Si se obtiene durante el periodo activos financieros o no financieros que reúnen los criterios de reconocimiento de acuerdo a las NIF al tomar posesión del colateral o al ejecutar otras protecciones de crédito se revelara la naturaleza y valor en libros, así como políticas de disposición y de cómo se utilizaran en sus operaciones.

6.3 NIF D 1 Ingresos con clientes

Los ingresos son un dato sumamente importante para los usuarios de los estados financieros al evaluar el rendimiento financiero de una entidad. Los requerimientos de reconocimiento de los ingresos existentes contenidos en la NIC 18 supletoria diferían de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de los Estados Unidos de América (US GAAP) y ambos conjuntos de requerimientos necesitaban mejoras.

Por consiguiente, el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) y el emisor nacional de normas de los Estados Unidos de América, el Consejo

de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), desarrollaron un proyecto conjunto para clarificar los principios para el reconocimiento de los ingresos y para emitir una norma común sobre ingresos para las NIIF y los US GAAP que:

- Eliminará las incongruencias y debilidades de los requerimientos anteriores sobre el reconocimiento de ingresos;
- Proporcionará un marco más sólido para abordar los problemas de reconocimiento de los ingresos;
- Mejorará la comparabilidad de las prácticas de reconocimiento de ingresos entre entidades, sectores industriales, jurisdicciones y mercados de capital;
- Proporcionará información más útil a los usuarios de los estados financieros a través de requerimientos sobre información a revelar mejorados; y
- Simplificara la preparación de los estados financieros, reduciendo el número de normas a las que una entidad debe hacer referencia.

El **objetivo** de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación de los ingresos que surgen de un contrato con un cliente, con objeto de presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, monto, oportunidad e incertidumbre de los ingresos y flujos de efectivo.

Esta NIF debe ser aplicada por todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Una entidad debe aplicar esta NIF a todos los contratos con clientes, excepto en los siguientes casos:

a) Contratos de arrendamiento tratados en el Boletín D-5, Arrendamientos;

b) Contratos de seguro tratados en la NIIF 4, Contratos de Seguro, la cual es supletoria;

c) Instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales tratados en las NIF correspondientes a instrumentos financieros, la NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados, la NIF C-7, Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes, la NIF C-21, Acuerdos con control conjunto.

d) Intercambios de inventarios entre entidades en la misma línea de negocios para facilitar ventas a clientes o clientes potenciales.

Algunos de los **términos** para el entendimiento de esta NIF se describen a continuación. Anticipo del cliente: una obligación con un cliente por la obligación de transferir, o estar dispuesto a transferir, bienes o servicios en el futuro, que surge de un cobro por adelantado;

Cliente: una parte que ha contratado a una entidad para obtener bienes o servicios que son resultados de las actividades primarias de una entidad a cambio de una contraprestación.

Contrato: un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones que deben cumplirse.

Cuenta por cobrar: un derecho incondicional de la entidad a la contraprestación a cambio de la satisfacción de una obligación de cumplimiento u otros derecho por cobrar exigibles (sólo se requiere el paso del tiempo antes de que el pago de esa contraprestación sea exigible).

Cuenta por cobrar condicionada: el derecho a una contraprestación a cambio de la satisfacción de una obligación de cumplimiento que está condicionado por algo distinto al paso del tiempo (por ejemplo, el cumplimiento futuro de otra obligación por la entidad).

Ingreso: recursos generados por la entrega de bienes o prestación de servicios por las actividades primarias de una entidad, que impactan su utilidad o pérdida neta o su patrimonio.

Monto de la transacción (para un contrato con un cliente): el importe de la contraprestación al que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir bienes o servicios a un cliente, excluyendo los montos cobrados a nombre de terceros.

Diferencia temporal Deducible: es aquella partida que en periodos futuros, disminuirá la utilidad fiscal o, incrementará la pérdida fiscal; por lo anterior, genera una partida de activo por impuesto diferido;

Obligación de cumplimiento: un compromiso establecido en un contrato con un cliente para transferir al mismo un bien o un servicio (o una combinación de bienes o servicios), o una serie de bienes o servicios segregables que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de entrega al cliente.

Pasivo del contrato: una obligación con un cliente por la obligación de transferir, o estar dispuesto a transferir, bienes o servicios en el futuro, que surge de un derecho de cobro.

Precio de venta independiente (de un bien o servicio): el precio al cual una entidad vendería por separado un bien o servicio al cliente.

Una entidad debe reconocer los ingresos por bienes o servicios transferidos a los clientes a cambio de la contraprestación a la cual una entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios. Una entidad debe reconocer los ingresos de acuerdo con ese principio básico mediante la aplicación de los siguientes pasos:

1: Identificar el contrato (o contratos) con el cliente.

2: Identificar las obligaciones de cumplimiento en el contrato.

3: Determinar el monto de la transacción.

4: Asignar el monto de la transacción entre las obligaciones de cumplimiento del contrato.

5: Reconocer el ingreso cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación de cumplimiento.

Una entidad debe **presentar** los derechos incondicionales a recibir la contraprestación por la satisfacción de una obligación de cumplimiento como una cuenta por cobrar. Cuando está condicionado por algo distinto al paso del tiempo, debe presentar los efectos correspondientes en el estado de situación financiera como una cuenta por cobrar condicionada.

Cuando una entidad tiene una obligación con un cliente es transferir, bienes o servicios en el futuro, debe presentar los efectos como un pasivo del contrato en tanto el cliente no pague el derecho incondicional, o un anticipo del cliente cuando se reciba.

Una entidad debe presentar los ingresos de clientes como la principal fuente de ingresos para la entidad, conforme a lo establecido en la NIF B-3, Estado de resultado integral.

Una entidad debe **revelar** los siguientes montos del periodo, a menos que se presenten por separado en el estado de resultado integral:

a) ingresos de clientes por separado de los ingresos de otras fuentes.

b) cualquier pérdida por deterioro reconocida (de acuerdo con la NIF correspondiente) sobre cualquier cuenta por cobrar o cuenta por cobrar condicionada.

Una entidad debe **revelar** la siguiente información:

a) los saldos iniciales y final de las cuentas por cobrar, cuentas por cobrar condicionadas y pasivos de contratos, si no se presentan o revelan por separado.

b) ingresos reconocidos en el periodo que se incluyeron en el saldo de pasivo del contrato o anticipos de clientes al inicio del periodo.

c) ingresos reconocidos en el periodo procedentes de obligaciones de cumplimiento satisfechas (o parcialmente satisfechas) en periodos anteriores (por ejemplo, cambios en el monto de la transacción).

Una entidad debe proporcionar una explicación de los cambios significativos en los saldos de la cuenta por cobrar condicionada, del pasivo del contrato y del anticipo de clientes durante el periodo. La explicación debe incluir información cuantitativa y cualitativa.

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2017.

Esta NIF deroga la supletoriedad de la NIC 18, Ingresos, la SIC 31, Ingresos – Permutas de Servicios de Publicidad, la IFRIC 13, Programas de Fidelización de Clientes, y la IFRIC 18, Transferencias de Activos Procedentes de Clientes.

6.4 NIF D 2 Costos por contratos con clientes

El objetivo de esta NIF es establecer criterios de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento contable de los costos por contratos con clientes.

En esta NIF podemos establecer y reconocer costos para obtener un contrato con un cliente y los costos para cumplir con dicho contrato.

Los costos por contratos con clientes que se cumplen en un momento determinado se reconocen con base en lo indicado en la NIF C4. Por lo mismo, dicha norma aplica a los costos de los inventarios, para reconocer el efecto en resultados al momento de su venta, así como el importe de cualquier castigo por pérdida por su deterioro o su reversión.

Para que quede claro el entendimiento de esta NIF debemos definir algunos términos.

Cliente: Una parte que ha contratado a una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de actividades primarias de una entidad a cambio de una contraprestación.

Contrato: Un acuerdo entre dos o más partes (escrito oral e implícito en las prácticas del negocio de la entidad) que crea derechos y obligaciones que deben cumplirse.

Costos para cumplir un contrato: Son los costos que están directamente relacionados con el cumplimiento de un contrato con un cliente.

Costos para obtener un contrato: Son aquellos en los que una entidad no habría incurrido si el contrato no se hubiera obtenido.

Obligación de cumplimiento: Es un compromiso establecido en un contrato con un cliente para transferir al mismo un bien o un servicio (o una combinación de bienes y servicios), o una serie de bienes y servicios separables que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de entrega al cliente.

Una entidad debe registrar y valuar como un activo los costos para obtener un contrato con un cliente si dichos costos:

- Son recuperables, independientemente de si se obtiene o no dicho contrato.
- Se deben identificar separadamente.
- Se pueden cuantificar de una manera confiable.

En caso de no cumplir con estos criterios, los costos deberán reconocerse como gastos del periodo.

Los costos que están relacionados con la obtención de un contrato incluyen:

- Comisiones pagadas a empleados o a terceros
- Materiales directos (por ejemplo, suministros utilizados)
- Costos indirectos prorrateados o distribuidos que se relacionan con la obtención de un contrato, por ejemplo, los desarrollos en la elaboración de una oferta técnica (ingeniería básica y seguros y fianzas).
- Pagos a terceros por asesoría y costos de financiamiento.

Los costos para cumplir un contrato deben primero evaluarse, conforma a los lineamientos anteriormente mencionados, cuando se encuentren dentro de su alcance. En caso de que otros costos incurridos para cumplir un contrato no se encuentren

dentro del alcance de otras NIF, una entidad debe reconocer como un activo los costos para cumplir con el contrato con un cliente, siempre y cuando cumplan con lo siguiente:

- Se relacionen directamente con el contrato con un cliente.
- Generen o mejoren recursos de la entidad que serán utilizados para satisfacer obligaciones de cumplimiento en el futuro de un contrato vigente.
- Que se espera sean recuperados.
- Se puedan cuantificar de una manera confiable.
- Mano de obra
- Materiales directos (suministros utilizados para prestar los bienes o servicios).
- Costos indirectos prorrateados, seguros y depreciación de herramientas y equipos utilizados en el cumplimiento del contrato).
- Costos y gastos que, de forma expresa son cargados al cliente según el contrato.
- Pagos a terceras personas y los costos que sean de financiamiento.

Se deben reconocer como gastos a resultados los siguientes conceptos:

- Gastos generales y administrativos.
- Desperdicio o merma de materiales
- Costos que se relacionan con las obligaciones de cumplimiento.

Un activo reconocido debe aplicarse a resultados de manera congruente con la transmisión al cliente de los bienes o servicios con los que se relaciona dicho activo.

Una entidad debe reconocer en el resultado del periodo una reversión de parte o todo el deterioro de valor anteriormente reconocido, cuando las condiciones de deterioro dejen de existir o el valor de recuperación haya mejorado. El incremento del valor en libros no debe superar el monto del activo que se habría determinado.

Esta NIF no establece una presentación específica para los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente; sin en cambio, debido a que dichos costos se han incurrido para generar ingresos con clientes, se pueden considerar como un componente de los inventarios o como un activo en un rubro específico a continuación de los inventarios.

Deben presentarse por separado de los saldos de contratos (incluyendo las cuentas por cobrar condicionadas, pasivos del contrato y anticipos de clientes) reconocidos conforme a la NIF D1.

- Debe revelarse información cualitativa y cuantitativa de los contratos con clientes.
- Se deben agrupar o designar la información de forma que las revelaciones sean útiles y no se pierda al incluir un gran volumen de detalles.
- No existe ninguna revelación específica obligatoria para entidades no públicas.

Se entiende por entidades públicas, las que han formulado instrumentos financieros de deuda o de capital y que hoy por hoy estos se venden en un mercado público, ya sea en bolsa de valores nacionales o extranjeras, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales o regionales, o estén en transcurso de inscribir instrumentos financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora con el fin de venderlos en un mercado público.

Una entidad debe revelar lo siguiente:

- Los saldos al cierre por categoría de activo.
- Los montos de los activos capitalizados aplicados a resultados y cualquier pérdida por deterioro.

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero del 2018

CASO PRÁCTICO

De acuerdo al análisis teórico de la normatividad contable que se incluye en capítulos anteriores, se presenta un caso práctico que contiene la aplicación de las NIF en una entidad con fines lucrativos que no consolida, así como la opinión de un auditor independiente, así como conclusiones y recomendaciones.

Dictamen de los Auditores Independientes

México, D. F., 29 de octubre de 2015
A los Accionistas de
Domina, S. A. de C. V.

Hemos auditado los estados financieros no consolidados adjuntos de Domina, S. A. de C. V. (Compañía), que comprenden el estado de situación financiera no consolidado al 31 de diciembre de 2014, y los estados no consolidados de resultado integral, de cambios en el capital contable y de flujos de efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias.

La Administración de la Compañía, es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros, de conformidad con las Normas de Información Financiera (NIF) mexicanas, y del control interno que considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, ya sea por fraude o error.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos estados financieros no consolidados con base en nuestra auditoría. Nuestra auditoría fue realizada de acuerdo con las normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren cumplir requerimientos éticos, así como planear y efectuar la auditoría de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no consolidados no contienen errores significativos.

Una auditoría consiste en realizar procedimientos para obtener evidencia que soporte las cifras y revelaciones de los estados financieros no consolidados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de error significativo en los estados financieros, ya sea por

fraude o error. Al realizar la evaluación del riesgo, el auditor considera el control interno que es relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros no consolidados, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la Administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros no consolidados en su conjunto. Consideramos que la evidencia de auditoría que obtuvimos proporciona una base suficiente y apropiada para sustentar nuestra opinión de auditoría.

En nuestra opinión, los estados financieros no consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera no consolidada de Domina, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 2014 y su desempeño financiero, y sus flujos de efectivo no consolidados por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las NIF mexicanas.

Estados Financieros no Consolidados

A continuación se presentan los estados financieros no consolidados con cifras de 2014, mismos en los que se ejemplifica la correcta aplicación de la normatividad contable mexicana que contiene las Normas de Información Financiera.

Los estados financieros contienen notas, mismas que se explican a detalle en el contenido del caso práctico.

Se presenta: el estado de situación financiera, estados de resultados integral, estado de cambios en el capital contable y el estado de flujos de efectivo, que serán analizados de acuerdo a la situación de la empresa en las conclusiones y recomendaciones.

Domina S.A de C.V
(Subsidiaria de Dominita L.L.C.)
Estados de Situación Financiera no Consolidados
(Notas 1,2,3 y 16)
31 de diciembre 2014 y de 2013

Pesos mexicanos (Nota 3)

		31 de diciembre de	
Activo	Notas	2014	2013
ACTIVO CIRCULANTE			
Efectivo y equivalentes de efectivo	5	$ 5, 778,216	$ 2, 586,190
Inventarios	6	1, 134,042	
Partes relacionadas	7	17, 397,932	
Impuestos por recuperar		4, 303,501	15, 528
Pagos Anticipados		1, 985, 687	35, 000
Suma activo circulante		30, 599,378	2, 636,718
Mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados- Neto	8	48, 726,358	
Inversión en subsidiarias	9	200, 308,507	
Contrato de Franquicia	10	6, 329,097	3, 948,000
Impuesto sobre la renta diferido	12	7, 366,137	220,401
Total Activo		$ 293, 329,477	$ 6, 805,119
Pasivo y Capital Contable			
PASIVO A CORTO PLAZO			
Proveedores		$ 9, 827,848	$ -
Impuestos por pagar		438,347	31,706
Acreedores diversos		-	5,590
Partes relacionadas	7	205, 165,225	-
Participación de los trabajadores en las Utilidades Diferida	13	748,219	-
Suma de Pasivo		216, 179,639	37,296
Compromisos	15		
CAPITAL CONTABLE	11		
Capital social		95, 374,350	7, 299,550
Déficit		(18, 224,512)	(18, 224,512)
Suma de Capital Contable		77, 149,838	6, 767,823
Total suma Pasivo y Capital		$ 293, 329,477	$ 6, 805,119

Fuente: Elaboración propia

Domina, S.A de C.V
Estados no Consolidados de Resultados Integral
(Nota 7)
31 de diciembre de 2014 y de 2013
Pesos mexicanos

	Notas	Año que termino el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la compañía) al 31 de diciembre de 2013
Ingresos por venta de alimentos		19,891,286	-
Costo de ventas	13	-9,661,856	-
Utilidad bruta		10,229,430	-
Gastos generales	13	-34,326,133	-752,128
Pérdida de operación		-24,096,703	-752,128
Resultado integral de financiamiento	14	-7,807,959	-
Participación en resultados de subsidiarias	9	7,066,141	-
Pérdida antes de impuestos a la utilidad		-24,838,521	-752,128
Impuesto sobre la renta diferido	12	7,145,736	220401
Pérdida integral del periodo		-17,692,785	-531,727

Fuente: Elaboración propia

Domina, S. A. de C. V.

Estados no Consolidados de Cambios en el Capital Contable

Pesos mexicanos (Nota 3)

Aumento de capital social	11	7,249,550		7, 249,550
Pérdida integral del periodo			-531,727	-531,727
Saldos al 31 de diciembre de 2013		7,299,550	-531,727	6, 767,823
Aumento de capital social	11	88,074,800		88, 074,800
Pérdida integral del año			(17, 692,785)	(17, 692,785)
Saldos al 31 de diciembre de 2014		95,374,350	18, 224,512)	77, 149,838

Las dieciséis notas adjuntas son parte integrante de estos estados financieros.

Fuente: Elaboración propia

Domina, S.A de C.V

Estado no Consolidado de Flujo de Efectivo

	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de Agosto (fecha de Constitución de la Compañía) al 31 de Diciembre del 2013
Actividades de operación		

Perdida antes de Impuesto a la Utilidad	-$24,838,521	-$752,128
Participación de los trabajadores en las utilidades diferida	$748,219	$0
Intereses a cargo	$8,309,598	$0
Intereses a favor	-$61,145	$0
Depreciación y amortización	$2,163,192	$0
Resultado de subsidiarias	-$7,066,141	$0
Subtotal de partidas relacionadas con actividades de inversión y financiamiento	**-$20,744,798**	**-$752,128**
Incremento en inventarios	-$1,134,042	$0
Incremento en pagos anticipados	-$1,950,687	-$35,000
Incremento en impuestos por recuperar	-$4,287,973	-$15,528
Incremento en proveedores	$9,827,848	$0
Incremento en impuestos por pagar	$406,641	$31,706
Disminución en acreedores diversos	-$5,590	$5,590
Incremento en partes relacionadas	$187,767,293	$0
Flujos netos de efectivo de actividades de operación	$169,878,692	-$765,360

Actividades de inversión

Inversión en subsidiarias	-$193,242,366	$0
Adquisición de mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados	-$50,817,509	$0
Adquisición de franquicia	-$2,453,138	-$3,948,000
Intereses cobrados	$61,145	$0
Flujos netos de efectivo de actividades de inversión	-$246,451,868	-$3,948,000
Efectivo a obtener de actividades de financiamiento	-$76,573,176	-$4,713,360
Actividades de financiamiento		
Intereses pagados	-$8,309,598	
Aportación de capital social	$88,074,800	$7,299,550
Flujos netos de efectivo de actividades de financiamiento	$79,765,202	$7,299,550
Aumento de efectivo y equivalentes de efectivo	$3,192,026	$2,586,190
Efectivo y equivalentes de efectivo al principio del periodo	$2,586,190	$0
Efectivo y equivalentes al final del periodo	**$5,778,216**	**$2,586,190**

Las dieciséis notas adjuntas son parte integrante de estos estados financieros.

Fuente: Elaboración propia

Notas a los estados Financieros no Consolidados

Nota 1 - Actividad de la Compañía:

Domina, S. A. de C. V. (Compañía), fue constituida bajo las leyes mexicanas el 20 de agosto de 2013. La Compañía es subsidiaria directa de Dominita , LLC.

La principal actividad de la Compañía es la operación, administración, arrendamiento, compra, venta y en general la participación en la industria restaurantera sin limitación alguna, con tecnología y conocimientos propios o a través de contratos de licencia o de franquicia.

El 5 de septiembre de 2013 la Compañía firmó un contrato de franquicia con Little Domina Enterprises, Inc. (Little), parte relacionada, que le otorga ciertos derechos para el uso y operación de tiendas de la marca Little. Véase Nota 10.

La Compañía mantiene inversiones en compañías subsidiarias, las cuales se muestran a continuación:

Subsidiaria	Participación Accionaria 2014	Actividad
La chapalita, S. de R. L. de C. V. (1)	99.99%	Operación de restaurantes para la venta de alimentos
La castilla, S. de R. L. de C. V. (2)	99.97%	Operación de restaurantes para la venta de alimentos

(1)El 27 de mayo de 2014 la Compañía adquirió las acciones de La Chapalita, S. de R. L. de C. V.

(2) El 10 de septiembre de 2014 la Compañía constituyó La casilla, S. de R. L. de C. V.

Nota 2 - Bases de preparación:

Elaboración de estados financieros

Los estados financieros no consolidados adjuntos y sus notas han sido específicamente preparados para su presentación a la Asamblea General de

Accionistas y para dar cumplimiento a las disposiciones legal a que está sujeta la Compañía como entidad legal independiente, por lo tanto, las inversiones permanentes en subsidiarias se presentan valuadas a través del método de participación. Por separado la Compañía ha emitido estados financieros consolidados, a los cuales se debe recurrir para analizar la situación financiera consolidada y los resultados de las operaciones de la Compañía y sus subsidiarias como una entidad económica.

Normas de Información Financiera (NIF) mexicanas

Los estados financieros al 31 de diciembre de 2014 que se acompañan, cumplen cabalmente lo establecido en las NIF, para mostrar una presentación razonable de la situación financiera de la Compañía. Las NIF establecen que las normas internacionales de información financiera, normas internacionales de contabilidad, interpretaciones a las normas internacionales de información financiera y el Comité de Interpretaciones son supletoriamente parte de las NIF, cuando la ausencia de estas así lo requiera.

Autorización de los estados financieros

Los estados financieros adjuntos y sus notas han sido específicamente preparados para su presentación a la Asamblea General de Socios y para dar cumplimiento a las disposiciones legales a que está sujeta la Sociedad, como entidad legal independiente, y fueron autorizados, para su emisión el 6 de agosto de 2015, por el licenciado Humberto Pacheco (Representante legal), con poder legal para autorizarlos.

NIF de aplicación retrospectiva por cambios contables y NIF vigentes a partir del 1 de enero de 2014

A partir del 1 de enero de 2014 la Compañía adoptó de manera retrospectiva las siguientes NIF e Interpretaciones a las NIF (INIF), emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) y que entraron en vigor a

partir de la fecha mencionada. Se considera que dichas NIF e INIF, no tuvieron una afectación importante en la información financiera que presenta la Compañía:

NIF B-12 “Compensación de activos financieros y pasivos financieros”. Establece normas relativas a los derechos de compensación que deben considerarse para presentar por su monto compensado un activo financiero y un pasivo financiero en el estado de situación financiera, así como cuáles son las características que debe reunir la intención de efectuar la compensación, con base en el principio de que un activo financiero y un pasivo financiero deben presentarse por su monto compensado siempre y cuando el flujo de efectivo futuro de su cobro o liquidación sea neto.

NIF C-11 “Capital contable”. Establece las normas de valuación, presentación y revelación de las partidas que integran el capital contable en el estado de situación financiera de las entidades lucrativas. Los principales cambios en relación con la norma anterior son: requiere que se fije el precio por acción a emitir por anticipos para futuros aumentos de capital y que se establezca que no pueden reembolsarse antes de capitalizarse, para que califiquen como capital contable, e incluye la normativa relativa a instrumentos financieros que en su reconocimiento inicial se identifiquen como capital.

Mejoras a las NIF

NIF C-5 “Pagos anticipados”. Se establece el tratamiento contable de los pagos anticipados por la compra de partidas cuyo pago está denominado en moneda extranjera. También precisa que las pérdidas por deterioro en el valor de los pagos anticipados (y reversiones de las mismas) deben presentarse formando parte de la utilidad o pérdida neta del periodo en el rubro que la Compañía considere conveniente de acuerdo con su juicio profesional, en lugar del estado de resultados del período del rubro de otros ingresos y gastos.

Boletín C-15 “Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición”. Establece que la pérdida por deterioro y su reversión, en el valor de los activos intangibles con vida indefinida (incluyendo el crédito mercantil) debe

presentarse en el estado de resultados del periodo en el rubro en que se presenten los gastos por depreciación y amortización de los activos de la unidad generadora de efectivo con la que estén asociados dichos activos intangibles. No se permite presentar las pérdidas por deterioro como parte de los gastos que han sido capitalizados en el valor de algún activo.

Se elimina de la NIF B-3 “Estado de resultado integral”; NIF C-6 “Propiedades, planta y equipo”; NIF C-8 “Activos intangibles”; Boletín C-9 “Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos”; NIF D-3 “Beneficios a los empleados”, el requerimiento de presentar ciertas operaciones en el rubro de otros ingresos y gastos y, en su lugar, se deja al criterio de la Compañía la utilización de dicho rubro.

Interpretación a las NIF

INIF-20 “Efectos contables de la Reforma Fiscal 2014”. Fue emitida para dar respuesta a cómo deben reconocerse en los estados financieros de las entidades los efectos contables de la Reforma Fiscal 2014.

Nota 3 - Resumen de políticas de contabilidad significativas:

A continuación se resumen las políticas de contabilidad más significativas, las cuales han sido aplicadas consistentemente en los años que se presentan, a menos que se especifique lo contrario.

Las NIF requieren el uso de ciertas estimaciones contables en la preparación de estados financieros. Asimismo, se requiere que la Administración ejerza su juicio para definir las políticas de contabilidad que aplicará la Compañía.

a. Conforme a los lineamientos de la NIF B-10 “Efectos de la inflación”, la economía mexicana se encuentra en un entorno no inflacionario al mantener una inflación acumulada de los últimos tres años inferior al 26% (límite máximo para definir que una economía debe considerarse como no inflacionaria). Los estados financieros adjuntos al 31 de diciembre de 2014 se presentan en pesos históricos.

A continuación se presentan los porcentajes de la inflación, según se indica:

	31 de diciembre de 2014 (%)	31 de diciembre de 2013
Del año	4.08	3.97
Acumulado en los últimos tres años	12.08	11.79

b. Debido a que tanto la moneda de registro, como la funcional y la de reporte de la Compañía es el peso, no fue necesario realizar ningún proceso de conversión de acuerdo con la NIF B-15 “Conversión de monedas extranjeras”.

c. El efectivo y equivalentes de efectivo incluyen saldos de caja, depósitos bancarios y otras inversiones de gran liquidez, con riesgos de poca importancia por cambios en su valor. Véase Nota 5.

d. Los inventarios e insumos son valuados al costo, importe que es menor entre el costo original y el valor neto de realización.

El método de valuación se basa en “primeras entradas-primeras salidas” y se integran principalmente por la materia prima utilizada en la preparación de los alimentos para su venta al público siendo los más importantes carne, queso y masa.

e. Los pagos anticipados representan aquellas erogaciones efectuadas por la Compañía en donde no han sido transferidos los beneficios y riesgos inherentes a los bienes que está por adquirir o a los servicios que está por recibir. Los pagos anticipados se registran a su costo y se presentan en el estado de situación financiera como activos circulantes o no circulantes, dependiendo del rubro de la partida de destino. Una vez recibidos los bienes y/o servicios, relativos a los pagos anticipados, estos deben reconocerse como un activo o como un gasto en el estado de resultados del periodo, según sea la naturaleza respectiva.

Los pagos anticipados denominados en moneda extranjera se reconocen al tipo de cambios de la fecha de la transacción, sin modificarse por posteriores fluctuaciones cambiarias entre las monedas.

f. El mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados, se expresan a su valor histórico a partir del 20 de agosto de 2013 (fecha de constitución de la Compañía).

   El costo de adquisición del mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados que requieren de un periodo sustancial para estar en condiciones de uso, incluye: el costo de adquisición y la capitalización del RIF devengado en dicho periodo y atribuible a su adquisición.

   El costo de adquisición del mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados disminuido de su valor residual, se deprecia de manera sistemática utilizando el método de línea recta con base en las vidas útiles de los componentes del mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados. Véase Nota 8.

   El mobiliario, equipo y mejoras a locales arrendados son sometidos a pruebas anuales de deterioro únicamente, cuando se identifican indicios de deterioro. Consecuentemente, estos se expresan a su costo histórico, menos la depreciación acumulada y, en su caso, las pérdidas por deterioro. Al 31 de diciembre de 2014 y de 2013 no existen indicios de deterioro en dichos activos.

g. El software y licencias de uso se expresan a su costo de adquisición a partir del 20 de agosto de 2013 (fecha de constitución de la Compañía).

h. Las inversiones permanentes en subsidiarias, inicialmente se reconocen con base en el importe invertido, aportado o de adquisición, posteriormente dichas inversiones se valúan bajo el método de participación, el cual consiste en ajustar el valor de inversión, aportación o de adquisición de las acciones, este último determinado con base en el método de compra, por la parte proporcional de las utilidades o pérdidas integrales y la distribución de utilidades o por reembolsos de capital posteriores a la fecha de adquisición.

   La participación de la Compañía en el resultado de las subsidiarias se presenta por separado en el estado de resultados. Véase Nota 9.

i. Los arrendamientos en los cuales una porción significativa de los riesgos y beneficios relativos a la propiedad son retenidos por el arrendador se clasifican como arrendamientos operativos. Los pagos efectuados bajo un arrendamiento operativo (neto de cualquier incentivo recibido del arrendador) se cargan a resultados con base en el método de línea recta a lo largo del periodo de arrendamiento.

J Los activos intangibles se reconocen cuando estos cumplen las siguientes características: son identificables, proporcionan beneficios económicos futuros y se tiene un control sobre dichos beneficios. Los activos intangibles se clasifican como sigue: de vida definida, son aquellas cuyas expectativas de generación de beneficios económicos futuro está limitada por alguna condición legal o económica y se amortizan en línea recta de acuerdo con la estimación de su vida útil, con base en la vigencia del contrato y son sometidos a pruebas anuales de deterioro, cuando se identifican indicios de deterioro.

El activo intangible se amortiza sobre una base sistemática durante la vida útil estimada con base en el contrato de concesión de servicios. Véase Nota 10.

k. El rubro de proveedores incluye obligaciones con proveedores por compras de bienes o servicios adquiridos en el curso normal de las operaciones de la Compañía. Cuando se espera pagarlas en un periodo de un año o menos desde la fecha de cierre, se presentan en el pasivo circulante. En caso de no cumplir lo mencionado se presentan en el pasivo no circulante.

l. Las provisiones de pasivo representan obligaciones presentes por eventos pasados en las que es probable (hay más posibilidad de que ocurra a que no ocurra) la salida de recursos económicos. Estas provisiones se han registrado bajo la mejor estimación realizada por la Administración.

m. El impuesto causado y diferido es reconocido como un gasto en los resultados, del periodo, excepto cuando haya surgido de una transacción o suceso que se reconoce fuera del resultado del periodo como otro resultado integral o como partida reconocida directamente en el capital contable.

El Impuesto sobre la Renta (ISR) diferido se registra con base en el método de activos y pasivos con enfoque integral, el cual consiste en reconocer un

impuesto diferido para todas las diferencias temporales entre los valores contables y fiscales de los activos y pasivos que se esperan materializar en el futuro, a las tasas promulgadas en las disposiciones fiscales vigentes a la fecha de los estados financieros. Véase Nota 12.

n. El reconocimiento de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) diferida se efectúa con base en el método de activos y pasivos con enfoque integral, el cual consiste en reconocer una PTU diferida para todas las diferencias entre los valores contables y fiscales de los activos y pasivos, en donde es probable su pago o recuperación.

   En 2014 la Compañía no tuvo base para PTU causada. La PTU diferida se presenta en el estado de resultados en los gastos de operación. (Véase Nota 13).

o. Los beneficios otorgados por la Compañía a los empleados, se describen a continuación:

   La Compañía no tiene planes de beneficios de contribución definida, con excepción de las requeridas por las leyes de seguridad social.

   Los beneficios directos (sueldos, tiempo extra, vacaciones, días festivos y permisos de ausencia con goce de sueldo, etc.) se reconocen en los resultados conforme se devengan y sus pasivos se expresan a su valor nominal, por ser de corto plazo. En el caso de ausencias retribuidas conforme a las disposiciones legales o contractuales, estas no son acumulativas.

Al 31 de diciembre de 2014 y de 2013 la Compañía no tenía registrada una provisión por beneficios a los empleados, ya que se considera que dichos efectos son poco significativos, debido a que los empleados no tienen una antigüedad relevante en la Compañía.

p. El capital social y el déficit se expresan a su costo histórico a partir del 20 de agosto de 2013 (fecha de constitución de la Compañía).

q. Los otros resultados integrales (ORI) están compuestos por el resultado por conversión de operaciones extranjeras, el cambio en valor razonable de coberturas de flujo de efectivo, así como los impuestos a la utilidad relativos a

los ORI. Los ORI representan ingresos, costos y gastos que si bien ya están devengados, se encuentran pendientes de realización la cual se prevé a mediano plazo y su valor puede variar debido a cambios en el valor razonable de los activos o pasivos que les dieron origen, por lo que es posible que no lleguen a realizarse en una parte o en su totalidad. Los ORI son reciclados cuando son realizados y dejan de reconocerse como un elemento separado dentro del capital contable para ser reconocidos en el resultado neto del periodo en el que se realicen los activos o pasivos que le dieron origen.

r. La pérdida integral está compuesta por la pérdida neta, así como por aquellas partidas que por disposición específica de las NIF requiere se reflejen en el capital contable y no constituyen aportaciones, reducciones y distribuciones de capital. El importe de la pérdida integral de 2014 y de 2013 se expresan a pesos históricos.

s. Los ingresos por venta de productos alimenticios se reconocen en resultados, cuando se cumple la totalidad de los siguientes registros: a) la Compañía ha transferido al comprador la propiedad de los productos, b) el importe de los ingresos, costos incurridos y por incurrir son determinados de manera confiable, y c) es probable que la Compañía reciba los beneficios económicos asociados con la venta.

t. La Compañía presenta los costos y gastos en los estados de resultados, bajo el criterio de clasificación con base en la función de partidas, la cual tiene como característica fundamental separar el costo de ventas de los demás costos y gastos. Adicionalmente, para un mejor análisis de su situación financiera, la Compañía ha considerado necesario presentar el importe de la pérdida de operación por separado en el estado de resultados, debido a que dicha información es una práctica común del sector al que pertenece la Compañía.

u. Las transacciones en moneda extranjera se registran inicialmente en la moneda de registro, aplicando el tipo de cambio vigente a la de su operación. Los activos y pasivos denominados en dicha moneda se convierten al tipo de cambio vigente a la fecha del estado de situación financiera. Las diferencias generadas por fluctuaciones en el tipo de cambio entre las fechas de las

transacciones y las de su liquidación o valuación al cierre del ejercicio se reconocen en resultados como un componente del Resultado Integral de Financiamiento (RIF), a excepción de aquellas diferencias cambiarias que son capitalizadas conjuntamente con otros componentes del RIF en el costo de los activos calificables. Véase Nota 4.

Nota 4 - Posición en moneda extranjera:

La Compañía tenía activos y pasivos monetarios en dólares estadounidenses (Dls.), como se muestra a continuación:

	31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (Fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
Activos	Dls. 148,117	Dls. -
Pasivos	(190,760)	Dls. -
Posición neta corta (larga)	(Dls. 42,643)	Dls. -

Al 31 de diciembre de 2014 y de 2013 el tipo de cambio era de $14.73 y $13.07 por dólar, respectivamente. Al 6 de agosto de 2015, fecha de emisión de los estados financieros, el tipo de cambio era de $16.37 por dólar.

A continuación se resumen las principales operaciones efectuadas por la Compañía (excluyendo la adquisición o venta de maquinaria y equipo para su propio uso), junto con sus ingresos y gastos por intereses en dólares:

	Año que Terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013

Compra de insumos	$184,050	$ -
Compra de equipo	1, 442,413	
Regalías	260,819	
Gastos por servicios	755,140	
Otros (reembolsos)	330,994	
	$2, 973,416	$ -

Nota 5 - Efectivo y equivalentes de efectivo:

El saldo de efectivo y equivalentes de efectivo, se integra principalmente por fondos de efectivo y depósitos bancarios, todos estos de gran liquidez y sujetos a riesgos poco significativos de cambio en su valor. La integración de dicho saldo se muestra a continuación:

	31 de diciembre de	
	2014	2013
Efectivo	$5, 622,842	$ -
Depósitos bancarios	155,374	2, 586,190
	$5, 778,216	$ 2, 586,190

Nota 6 - Análisis de inventarios:

	31 de diciembre de		
	2014	2013	
Productos alimenticios	$ 893,999	$ -	
Otros	240,043	-	$1, 13

Nota 7 - Saldos y transacciones con partes relacionadas:

Como se señala en la Nota 1, la Compañía es subsidiaria de Dominita, con la que se tiene una relación de negocios, ya que es quien ha financiado la operación de la Compañía.

Los principales saldos con partes relacionadas se muestran a continuación:

	31 de diciembre de	
	2014	2013

Cuentas por cobrar:		
La Chapalita, S. de R. L. de C. V. [1]	$8, 811,185	$ -
La Castilla, S. de R. L. de C. V. [2]	8,574,027	-
Sabor, LLC	12,720	-
	$17,397,932	$ -
Cuentas por pagar:		
Domina Caesar, LLC [3]	$205,165,225	$ -

[1] El 27 de mayo de 2014 la Compañía (acreditada) celebró un contrato de apertura de crédito en cuenta corriente con Domina , S. A. de C. V. tenedora (acreditante) hasta por la cantidad de $441,900,000 (30,000,000 dólares). Al 31 de diciembre de 2014 el monto del crédito ejercido por la Compañía asciende a $8,811,185, generando intereses a una tasa anual del 8.5%.

[2] El 1 de diciembre de 2014 la Compañía (acreditada) celebró un contrato de apertura de crédito en cuenta corriente con Dominita , S. A. de C. V., tenedora (acreditante) hasta por la cantidad de $441,900,000 (30,000,000 dólares). Al 31 de diciembre de 2014 el monto del crédito ejercido por la Compañía asciende a $8,574,027, generando intereses a una tasa anual del 8.5%.

[3] El 27 de mayo de 2014 la Compañía (acreditada) celebró un contrato de apertura de crédito en cuenta corriente con Dominita , LLC (acreditante) hasta por la cantidad de $441,900,000 (30,000,000 dólares. Al 31 de diciembre de 2014 el monto del crédito ejercicio por la Compañía asciende a $205,165,225, generando intereses a una tasa anual del 8.5%.

La Compañía celebró las siguientes operaciones con partes relacionadas, la cuales fueron realizadas como si las condiciones de las contraprestaciones por operaciones celebradas con partes relacionadas fueran equivalentes a operaciones similares realizadas con terceros independientes.

	Año que	Periodo del 20 de agosto (fecha
de		

	terminó el 31 de diciembre de 2014	constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
Egresos:		
Gastos por intereses con afiliadas (Dominita, LLC)	$8,309,598	$ -
Reembolsos de gastos (Sabor, LLC)	4,789,035	-
	$13,098,633	$ -

Nota 8 - Análisis de maquinaria, equipo y mejoras a locales arrendados:

	31 de diciembre de		Tasa anual de depreciación
Componentes sujetos a depreciación	2014	2013	(%)
Equipo de restaurante	$22,175,859	$ -	20%
Espectaculares	90,113	-	10%
Mobiliario y equipo de oficina	34,411	-	10%
Equipo de transporte	150,862	-	25%
Equipo de cómputo	2,928,258	-	30%
Software	917,354	-	15%
Mejoras a locales arrendados	24,520,653	-	5%
	50,817,510	-	
Depreciación y amortización acumulada	(2,091,152)	-	
	$48,726,358	$ -	

La depreciación y amortización registradas en los resultados de 2014 asciende a $2,091,152.

Nota 9 - Inversión en subsidiarias:

La inversión en acciones de compañías subsidiarias se integra como se muestra a continuación:

	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	2013
Incremento de capital por adquisición de subsidiarias	$193,242,366	$ -
Participación en los resultados de compañías subsidiarias	7,066,141	-
	$200,308,507	$ -

Nota 10 - Contrato de franquicia:

El 5 de septiembre de 2013 la Compañía en calidad de franquiciador celebró un contrato de desarrollo (franquicia) con Little (franquiciatario), donde se estipula que el franquiciador pagará al franquiciatario una cuota inicial de franquicia (por concepto de Comisión de Desarrollo) de 300,000 dólares americanos (Dls.) ($3,948,000); dicho pago se realizó el 24 de diciembre de 2013. Al 31 de diciembre de 2014 el monto de la franquicia se integra como sigue:

	Importe
Pago inicial de franquicias realizada en 2013	$3,948,000
Nuevos contratos de franquicia	2,453,138
Amortización	(72,041)
	$6,329,097

La vigencia que se otorga el contrato es por un periodo de 10 años a partir de la fecha de firma del mismo, y por el año que terminó el 31 de diciembre de 2014 se empezó a amortizar el importe inicialmente pagado.

Nota 11 - Capital contable:

Con fecha 20 de agosto de 2013, fecha de constitución de la Compañía, los accionistas suscribieron y pagaron el capital mínimo fijo de $50,000.

En Asamblea General Extraordinaria, celebrada el 31 de diciembre de 2013, los accionistas acordaron incrementar el capital social en su parte variable en $88,094,800, mediante aportación en efectivo. Después del incremento anterior, el capital social al 31 de diciembre de 2014 se integra como se describe:

Acciones *	Descripción	Importe
50,000	Porción fija del capital	$ 50,000
	Porción variable del capital	95,324,350
	Capital social al 31 de diciembre de 2014	$95,374,350

* Acciones ordinarias con valor nominal de $ 1 cada una, totalmente suscritas y pagadas.

En octubre de 2013 las Cámaras de Senadores y Diputados aprobaron la emisión de una nueva Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR) que entró en vigor el 1 de

enero de 2014. Entre otros aspectos, en esta Ley se establece un impuesto del 10% por las utilidades generadas a partir de 2014 a los dividendos que se pagan a residentes en el extranjero y a personas físicas mexicanas, asimismo, se establece que para los ejercicios de 2001 a 2003, la utilidad fiscal neta se determinará en los términos de la LISR vigente en el ejercicio fiscal de que se trate.

En caso de reducción de capital, los procedimientos establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), disponen que se dé a cualquier excedente del capital contable sobre los saldos de las cuentas del capital aportado el mismo tratamiento fiscal que el aplicable a los dividendos.

Nota 12 - ISR e Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU):

a. ISR

i. Durante octubre de 2013 las cámaras de Senadores y Diputados aprobaron la emisión de una nueva LISR, la cual entró en vigor el 1 de enero de 2014, abrogando la LISR publicada el 1 de enero de 2002. La nueva LISR recoge la esencia de la anterior, sin embargo, realiza modificaciones importantes entre las cuales se pueden destacar las siguientes:

   a. Limita las deducciones en aportaciones a fondos de pensiones y salarios exentos, arrendamientos de automóviles, consumo en restaurantes y en las cuotas de seguridad social; asimismo, elimina la deducción inmediata en activos fijos.

   b. Modifica el procedimiento para determinar la base gravable para la participación de los trabajadores en las utilidades; y establece la mecánica para determinar el saldo inicial de la cuenta de capital aportación y de la cuenta de utilidad fiscal neta.

   c. Establece una tasa del ISR aplicable para 2014 y los siguientes ejercicios del 30%; a diferencia de la anterior LISR que establecía una tasa de 30, 29 y 28% para 2013, 2014 y 2015, respectivamente.

ii. En 2014 la Compañía determinó una pérdida fiscal de $29,729,309 ($715,633 en 2013). El resultado fiscal difiere del contable, principalmente, por aquellas

partidas que en el tiempo se acumulan y deducen de manera diferente para fines contables y fiscales, por el reconocimiento de los efectos de la inflación para fines fiscales, así como de aquellas partidas que solo afectan el resultado contable o el fiscal. Con base en sus proyecciones financieras y fiscales, la Compañía determinó que el impuesto que esencialmente pagará en el futuro será el ISR.

iii. La provisión de ISR se analiza a continuación:

	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
ISR diferido	$7,366,137	$ 220,401

iv. La conciliación entre las tasas legal y efectiva del ISR se muestra a continuación:

	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
Pérdida antes de impuestos a la utilidad	($24, 838,521)	($ 752,128)

Tasa causada del ISR	30%	30%
ISR a tasa legal	(7,451,556)	(225,638)
Más (menos) efecto en el ISR de las siguientes partidas		
Gastos no deducibles	169,944	3,413
Ajuste anual por inflación	630,915	7,535
Otros	(715,440)	(5,711)
ISR reconocido en resultados	$7,366,137	$ 220,401
Tasa efectiva de ISR	30%	29%

Las principales diferencias temporales sobre las que se reconoció el ISR diferido se analizan a continuación:

	31 de diciembre de	
	2014	2013
Pérdidas fiscales	$31,287,757	$ 734,700
Activo fijo	(7,532,091)	-
Pagos anticipados	(130,167)	-
Provisiones de pasivo	180,071	-
PTU diferida	748,219	-
	24,553,789	734,700
Tasa del ISR aplicable	30%	30%
ISR diferido activo	$7,366,137	$ 220,401

v. Al 31 de diciembre de 2014 la Compañía mantiene pérdidas fiscales acumuladas por $31,287,757 cuyo derecho a ser amortizadas contra utilidades futuras se muestra a continuación.

Ejercicio	Importe	Año de amortización
2013	$ 764,675	2023
2014	30,523,082	2024
	$31,287,757	

iii. La provisión de ISR se analiza a continuación:

	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
ISR diferido	$7,366,137	$ 220,401

iv. La conciliación entre las tasas legal y efectiva del ISR se muestra a continuación:

	Año que terminó el 31 de	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al

	diciembre31 de diciembre de 2014	de 2013
Pérdida antes de impuestos a la utilidad	($24, 838,521)	($ 752,128)
Tasa causada del ISR 30%	30%	
ISR a tasa legal	(7,451,556)	(225,638)
Más (menos) efecto en el ISR de las siguientes partidas		
Gastos no deducibles	169,944	3,413
Ajuste anual por inflación	630,915	7,535
Otros	(715,440)	(5,711)
ISR reconocido en resultados	$7,366,137	220,401
Tasa efectiva de ISR	30%	29%

Las principales diferencias temporales sobre las que se reconoció el ISR diferido se analizan a continuación:

	31 de diciembre de 2014	2013
Pérdidas fiscales	$31,287,757	$ 734,700
Activo fijo	(7,532,091)	-
Pagos anticipados	(130,167)	-
Provisiones de pasivo	180,071	-
PTU diferida	748,219	-

	24,553,789	734,700
Tasa del ISR aplicable	30%	30%
ISR diferido activo	$7,366,137	220,401

v. Al 31 de diciembre de 2014 la Compañía mantiene pérdidas fiscales acumuladas por $31,287,757 cuyo derecho a ser amortizadas contra utilidades futuras se muestra a continuación.

Ejercicio	Importe	Año de amortización
2013	$ 764,675	2023
2014	30,523,082	2024
	$31,287,757	

Costo:	Año que terminó el 31 de diciembre de 2014	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
Costo (productos alimenticios)	$7,420,799	$ -
Otros costos	2,241,057	-
	$9,661,856	$ -

Año que Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de

	terminó el 31 de diciembre de 2014	la Compañía) al 31 de diciembre de 2013
Gastos generales:		
Sueldos y salarios	$6,349,194	$62,834
Viáticos	2,123,998	414,849
Honorarios	3,526,860	94,667
PTU diferida	748,219	-
Gastos de nómina	1,419,388	-
Regalías	1,152,719	-
Rentas	2,157,578	-
Otros	16,848,177	179,778
	$34,326,133	$ 752,128

PTU

La Compañía está sujeta al pago de la PTU, la cual se calcula aplicando los procedimientos establecidos por la LISR. En octubre de 2013 se emitió una nueva LISR que entrará en vigor el 1 de enero de 2014 y modifica el procedimiento para determinar la base gravable para el cálculo de la PTU, la cual se debe determinar con base en lo establecido en el art. 9 de la LISR, en el que se considera como base gravable la utilidad fiscal para efectos de ISR, sin disminuir la PTU pagada ni las pérdidas fiscales amortizadas y disminuyendo el importe de los salarios exentos no deducibles, así como la depreciación fiscal histórica que se hubiera determinado si no se hubiera aplicado deducción inmediata a bienes de activos fijos en ejercicios anteriores a 2014. Al 31 de diciembre de 2014 y de 2013 la Compañía no tuvo base para determinar la PTU causada.

La provisión para PTU diferida se analiza a continuación:

	31 de diciembre de	
	2014	2013
PTU diferida	$748,219	$ -

Las principales diferencias temporales sobre las que se reconoció PTU diferida se analizan a continuación:

	31 de diciembre de	
	2014	2013
Pagos anticipados	($ 130,167)	$ -
Provisiones de pasivos (beneficios al retiro, relacionada con sueldos y salarios, y otras provisiones de pasivos)	180,067	-
Activo fijo	(7,532,091)	-
	(7,482,191)	-
Tasa de PTU	10%	10%
PTU diferida activa	$ 748,219	$ -

Nota 14 - Análisis del resultado integral de financiamiento:

	Año que terminó el 31 de diciembre	Periodo del 20 de agosto (fecha de constitución de la Compañía) al 31 de diciembre
Costo:	de 2014	de 2013
Intereses pagados	($8,309,598)	$ -
Intereses ganados	61,145	
Fluctuación cambiaria - Neta	440,494	

	($7,807,959)	$ -

Nota 15 - Compromisos:

Derivado de la firma del contrato de franquicia mencionado en la Nota 11 de los estados financieros adjuntos, se mencionan a continuación las principales clausulas incluidas en dicho contrato.

a. Derivado de la firma del contrato de desarrollo (franquicia) de fecha 5 de septiembre de 2013, existe la obligación de realizar pagos a favor del franquiciatario, generados por la apertura de restaurantes que estén bajo la marcar “Domina ”, dichos pagos serán por 20,000 Dls. por la primera apertura y 15,000 Dls. por cada apertura posterior. El derecho a operar cada restaurante será de 10 años desde la fecha de apertura de cada uno de los mismos.

b. El contrato establece una cláusula que obliga a la compañía que durante los siguientes seis años se debe contar con el siguiente número de aperturas por año.

Año	No. de franquicias
2014	10
2015	19
2016	27
2017	36
2018	45
2019	50

En caso de no cumplir con la cuota mínima de aperturas, el contrato se dará por terminado y se perderá el derecho exclusivo para operar a partir del primer día del incumplimiento.

c. En caso de no cumplir con alguna de las de las demás cláusulas mencionadas en el contrato, el franquiciador deberá pagar al franquiciatario por cada

violación realizada la cantidad de 150,000 dls. Adicionalmente a esto, las partes acordaron que por cada mes o parte de éste, que el franquiciador continúe en incumplimiento o violación, pagará la cantidad de 50,000 Dls. a Little Caesar.

d. Se obliga a pagar una regalía semanal del 6% de las ventas brutas por restaurante o bien 300 dls. por restaurante; lo que sea mayor.

e. Operará cada restaurante en estricta conformidad con los métodos del franquiciador, normas y especificaciones de Little Caesar.

f. Utilizar en todo momento, sólo los productos, equipos, materiales, señales, elementos de menú, ingredientes, suministros y artículos de papel, que se ajusten a las normas y especificaciones de Little Caesar.

Nota 16 - Pronunciamientos contables:

A continuación se describe una serie de NIF que el CINIF emitió durante diciembre de 2013 y de 2014, la cual entrará en vigor en el año en que se indica. Se considera que dichas NIF no tendrán una afectación importante en la información financiera que presenta la Compañía.

<u>2018</u>

NIF C-3 “Cuentas por cobrar”. Establece las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de las cuentas por cobrar comerciales y las otras cuentas por cobrar en los estados financieros de una entidad económica. Especifica que las cuentas por cobrar que se basan en un contrato representan un instrumento financiero. Se permite su aplicación anticipada a partir del 1 de enero de 2016, siempre y cuando se aplique conjuntamente con la NIF C-20 “Instrumentos de financiamiento por cobrar”.

NIF C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos”. Establece las normas para el reconocimiento contable de las provisiones dentro de los estados financieros de

las entidades, así como las normas para revelar en los estados financieros los activos contingentes, los pasivos contingentes y los compromisos. Disminuye su alcance al reubicar el tema relativo al tratamiento contable de pasivos financieros en la NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”. Adicionalmente se actualizó la terminología utilizada en todo el planteamiento normativo. Se permite su aplicación anticipada a partir del 1 de enero de 2016, siempre y cuando se aplique conjuntamente con la NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”.

2016

NIF D-3 “Beneficios a los empleados”. Establece las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de pasivos a corto y largo plazo por beneficios por terminación y post-empleo. Se establece el concepto de remediciones de los activos o pasivos por beneficios definidos y se elimina la posibilidad de diferir el reconocimiento de las ganancias y pérdidas actuariales directamente a resultados, conforme a su devengamiento. Por lo anterior, dichas ganancias y pérdidas actuariales deberán reconocerse de manera inmediata en los otros resultados integrales, exigiendo su reciclaje posterior a la utilidad o pérdida neta. Se permite su aplicación anticipada a partir del 1 de enero de 2015.

Mejoras a las NIF 2015

NIF B-8 “Estados financieros consolidados o combinados”. Se incluyó una guía para identificar a las entidades de inversión y ayudar a entender su actividad primaria y sus características principales, con el fin de apoyar a concluir si existe o no control en cada situación específica, que derive en la necesidad o no de que dichas entidades de inversión consoliden sus estados financieros.

Boletín C-9 “Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos”. Se establece el tratamiento contable de los pasivos por anticipos de clientes por la venta de bienes o servicios cuyo cobro está denominado en moneda extranjera, estableciendo que el saldo del rubro de “anticipos de clientes” no debe modificarse ante fluctuaciones cambiarias entre su moneda funcional y la moneda de pago.

De esta manera se establece un tratamiento contable consistente con el de los pagos anticipados en moneda extranjera.

NIF C-3 “Cuentas por cobrar” y NIF C-20 “Instrumentos de financiamiento por cobrar”. Se modificó la fecha de entrada en vigor de estas NIF, pasando del 1 de enero de 2016 (permitiendo su adopción anticipada a partir del 1 de enero de 2015, siempre y cuando se adopten conjuntamente ambas NIF), para dejar como fecha de entrada en vigor para dichas NIF, a partir del 1 de enero de 2018 (permitiendo su aplicación anticipada a partir del 1 de enero de 2016, siempre y cuando se adopten conjuntamente ambas NIF).

De acuerdo al caso práctico se puede concluir que dichos estados financieros están conforme a NIF y presentan razonablemente correctas las cifras al 31 de diciembre de 2014, en la nota 3 podemos observar el resumen de las NIF aplicables a esta compañía **“Dominita S.A de C.V”.**

Al observar el Estado de Situación Financiera podemos comentar que la compañía tiene la intención para seguir operando sin que exista problemas de negocio en marcha tal y como lo indica la ISA 570. Como se observa al 31 de diciembre de 2014 no ha perdido más de las dos terceras partes del capital, adicionalmente los accionistas han expresado su intención de respaldar financieramente a la compañía para permitirle continuar operando como negocio en marcha, si bien es el segundo año de operaciones de la compañía por lo que se puede observar en el Estados de Situación Financiera que tiene una fuerte inversión en subsidiarias así como de igual forma se observa que tiene montos importantes este año por concepto de aportación de capital por lo que se concluye que tiene capacidad para obtener financiamiento para el desarrollo de nuevos productos u otras inversiones esenciales, si consideramos los factores financieros la compañía no tiene pérdidas en el valor de activos para poder generar flujos de efectivo, tampoco tiene atrasos o incapacidad para pagar a los proveedores y/o acreedores en las fechas de vencimiento, no tiene incapacidad para cumplir con los términos de los contratos de préstamo.

Si analizamos los factores operativos la compañía no tiene las intenciones para liquidar la entidad, tampoco tiene en mente algún plan de fusión con otras empresas, enajenación de activos, pérdida de un mercado importante “Clientes”, al contrario es una compañía que incremento de manera significativa sus ingresos respecto al año anterior ya que inició operaciones en cada una de los puntos de venta durante el ejercicio 2014 y si observamos la nota 15 “Compromisos” se espera llegar para 2019 a un total de 50 tiendas.

También podemos observar en el Estado de Resultados integral que se obtuvo pérdida en el ejercicio 2014 esto es debido a que los costos y gastos están por encima de los ingresos ya que como lo menciona en el párrafo anterior se están aperturando tiendas por tal motivo si vemos en el Estado de Situación Financiera en el rubro de “Propiedad, planta y equipo” se puede observar un incremento en 48 millones respecto al año anterior y con esto podemos concluir que en el rubro de costos y gastos dentro del Estado de resultados integral va en proporción y se ve reflejada dicha inversión dentro del activo en el Estado de Situación Financiera.

Una de las recomendaciones que se pueden incluir respecto al caso práctico con base en la NIF D-4 “Impuestos a la Utilidad” es que se está registrando al 100% el impuesto diferido activo, de acuerdo a lo que indica la Norma Contable nos explica que se debe de evaluar la probabilidad de recuperación de cada uno de los activos por impuesto diferido reconocidos por la entidad en caso de que la entidad justifique alta certeza de que en periodos futuros habrá por lo menos utilidades fiscales suficientes que permita compensar el efecto de reversión de las diferencias temporales deducibles o contra las que se va amortizar dichas pérdidas fiscales.

Debido a que la compañía tiene pérdidas fiscales en el ejercicio 2013 y el ejercicio 2014 y se espera que la tendencia seguirá así por los ejercicios siguientes ya que los costos y gastos seguirán en misma proporción por la apertura de las nuevas tiendas en el ejercicio 2015 .ver nota 15 “Compromisos” para mayor referencia, se recomienda a la compañía que realice una estimación para activo por impuesto diferido no recuperable de acuerdo a sus proyecciones financieras bajo un juicio

profesional y que dicha estimación y cancelación del impuesto diferido se reconozca dentro del estado resultados integral en el rubro impuesto diferido del periodo, si la compañía realiza este ajuste el resultado del ejercicio cambiaría por lo que está situación podría influir en la toma de decisiones.

CONCLUSIÓN

El objetivo principal de este informe es dar a conocer los principales cambios de las Normas de información financiera en el transcurso del tiempo, cómo han ido evolucionando y adaptándose a las constantes fluctuaciones económicas que hay en las economías mundiales y cómo estos mismos cambios han propiciado la convergencia de las NIF, con otras normas internacionales como las IFRS, las cuales se aplican en varios países de Europa.

Cabe mencionar que las recientes Reformas fiscales que ha comenzado a implementar el SAT, con respecto a la presentación de los impuestos, por medios electrónicos (Contabilidad Electrónica) de las personas Físicas como Morales, muestra grandes cambios estructurales en la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Con los recientes avances tecnológicos y la constante evolución de la tecnología, es posible optimizar la entrega de los paquetes contables para cumplir con las disposiciones requeridas por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

La contabilidad electrónica consta de llevar los registros y asientos contables a través de medios electrónicos y enviar de forma mensual la información contable a través de la página de Internet del SAT.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de quien depende el SAT y forma parte activa del Consejo de Investigación encargado de publicar dichas Normas (CINIF).establece que los registros contables deben ser preparados bajo la normatividad de las Normas de Información Financiera

La información que se entregue al SAT deberá ser preparada conforme a las Características que refieren las NIF, sobre todo las de veracidad, objetividad y comprobabilidad, ya que en caso de revisión por parte de las autoridades la falta de estos requisitos puede generar discrepancia.

Las Normas de Información Financiera han tenido modificaciones relevantes con respecto a otras normas una de ellas es la NIF B-3 que en publicaciones anteriores se denominaba Estado de Resultado, para la publicación 2015 se le denomina Estado de Resultado Integral, donde viene un apartado con los llamados (ORI)

Otras NIF que han tenido modificaciones importantes son las siguientes:

NIF B-6, Estado de situación financiera

NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados

Boletín C-9, Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos

NIF B-13, Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros

NIF C-3, Cuentas por cobrar

NIF C-20, Instrumentos de financiamiento por cobrar

Dentro de los proyectos del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF).se encuentran algunas NIF que están en auscultación, las cuales son las siguientes:

NIF C 2 Inversión en instrumentos financieros

NIF C16 Deterioro de instrumentos financieros por cobrar

NIF D 1 Ingresos con clientes

NIF D 2 Costos por contratos con clientes

RECOMENDACIONES

La normatividad en México está en constante cambio, aunado a este tema, todas las entidades están sujetas a lo que diversos organismos del país decreten sobre su administración y operación, para ser más específico la Secretaria de Administración Tributaria ha establecido en los últimos años el envió de la información contable a través de los medios que ya ha establecido.

Todas las entidades con fines lucrativos están en constante riegos de ser foco de atención de la autoridad, por lo que, derivado de la investigación teórico- práctica realizada en los capítulos anteriores, recomendamos los siguiente.

- La correcta aplicación de las NIF mexicanas y en caso de que no se encuentre una norma en específico se aplique la supletoriedad según sea el caso.
- Tener presente los cambios que se originan de la aplicación de las NIF C-3 y NIF C-20, así como los proyectos de NIF que se encuentran en auscultación que entraran en vigor en 2016 y 2018.
- Establecer claramente las diferencias que existen de acuerdo a la Normatividad Contable y que se manejen de forma distinta a los pronunciamientos fiscales de la misma índole.
- Analizar la información tanto contable como fiscal antes de su envio a la autoridad fiscal (SAT) para disminuir la existencia de riesgos de diversa naturaleza.

BIBLIOGRAFIA

CINIF, Normas de Informacion Financiera, 2015

CINIF, Convergencia de las NIF con las IFRS, 2014

Código de Comercio, 2014
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/3_261214.pdf

Código Fiscal de la Federación, 2015.

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff.htm

CINIF, Mejoras a las Normas de Información financiera, 2012

CINIF, Mejoras a las Normas de Información financiera, 2013

CINIF, Mejoras a las Normas de Información financiera, 2014

CINIF, Mejoras a las Normas de Información financiera, 2015

CINIF, Mejoras a las Normas de Información financiera, 2016

Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2015.

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr.htm

Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, 2014

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/resolucion_miscelanea_2015.aspx

Principales diferencias U.S.GAAP-IFRS-NIF 3ra Edición, 2015