



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN
NICOLAS DE HIDALGO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y CUENCIAS ADMINISTRATIVAS

TESIS

**"NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA Y SU INFLUENCIA EN LOS
ESTADOS FINANCIEROS"**

Para obtener el título de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

Presenta:

GUSTAVO FARIAS ECHENIQUE

Asesor:

C.P. GERARDO PEREZ

MORELOS



Morelia, Michoacán; Octubre de 2008

INDICE DEL TEMA

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA Y SU INFLUENCIA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Capitulo 1.- Antecedentes Históricos

- 1.1- Introducción
- 1.2- Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- 1.3- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y sus
circulares, emitidos por el Instituto mexicano de Contadores
Públicos.
- 1.4- Estructura de los Principios de Contabilidad Generalmente
Aceptados.

Capitulo 2.- Serie A de las Normas de Información Financiera

NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera

NIF A-2 Postulados Básicos

NIF A-3 Necesidades de los usuarios y objetivos de los Estados
Financieros

NIF A-4 Características cualitativas de los estados financieros

NIF A-5 Capitulo 3.- Serie B de las Normas de Información
Financiera

NIF A-6 Reconocimiento y Valuación

NIF A-7 Presentación y revelación

NIF A-8 Supletoriedad

Capítulo 3.- Serie B de las Normas de Información Financiera

NIF B-1Cambios contables y correcciones de errores

NIF B-2 Estado de flujos de efectivo

NIF B-3 Estado de resultados

NIF B-4 Utilidad integral

NIF B-5 Información financiera por segmentos

NIF B-7 Adquisiciones de negocios

NIF B-8 Estados financieros consolidados y combinados y
valuación de inversiones
permanentes en acciones

NIF B-9 Información financiera a fechas intermedias

NIF B-10 Efectos de la inflación

NIF B-13 Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros

NIF B-14 Utilidad por acción

NIF B-15 Conversión de moneda extranjera

NIF B-16 Estados financieros de entidades con propósitos no
lucrativos

Conclusiones

CAPITULO 1

“ANTECEDENTES HISTORICOS”

1.1 INTRODUCCION

Uno de los problemas que se plantea al interpretar la información financiera es la falta de un criterio internacional a aplicar. 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 sobrecoste que supone para las empresas internacionales la aplicación de diferentes normas, según cada país, para la presentación de su información financiera.

Con el fin de poner fin a estos problemas y aumentar a la vez la transparencia de la información, el IASC (Internacional Accounting Standards Comité) en 1995 firmó con la IOSCO (Organización internacional de los organismos rectores de Bolsas) un acuerdo mediante el cual se comprometían a revisar las NIC (Normas internacionales de Contabilidad) con el fin de que fueran empleadas por las empresas que cotizaban en bolsa.

A consecuencia la Unión Europea aprobó un reglamento con el que la aplicación de las normas fuera una realidad a partir de 1 de Enero de 2005. Con esto la UE consigue eliminar en cierta medida barreras que dificultan la movilidad de personas y capital.

Más tarde se lleva a cabo una reestructuración en el IASC con un cambio de objetivos a lograr. Debido a esta reestructuración en 2001 el IASC pasa a llamarse IASB (Internacional Accounting Comité Foundation), y las NIC se rebautizan como NIIF. El principal objetivo del IASB es conseguir la homogenización de normas contables a nivel mundial.

Durante más de 30 años, la comisión de principios de contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano De Contadores Públicos AC (IMCP) fue la encargada de emitir la normatividad contable en nuestro país, bajo la denominación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En este conjunto de boletines se establecieron los fundamentos de la contabilidad financiera en lo que se basó no solo el desarrollo de normas particulares, sino también la respuesta a controversias o problemáticas derivadas de la emisión de estados financieros de las entidades económicas. Indiscutiblemente, CPC desempeño esta función con alto grado de dedicación, responsabilidad y profesionalismo.

A partir del 1ro de junio de 2004, es el Consejo Mexicano para la investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) el organismo independiente que, en congruencia con la tendencia mundial, asume la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México.

El CINIF es un organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en el año 2002 por entidades líderes de los sectores públicos y privado, con objetivo de desarrollar las Normas de Información Financiera (NIF).

Para lograr lo anterior, se conformo un Consejo Emisor del CINIF, al que se han integrado investigadores de tiempo completo provenientes de diferentes campos de experiencia y competencia profesional, resultando su independencia de criterio, objetividad e integridad, quienes trabajan junto con reconocidos profesionistas y académicos voluntarios, a fin de lograr puntos de vista plurales e independientes. A sí mismo, el proceso de emisión de normatividad esta en todo momento bajo la observancia de cualquier interesado, al publicarse en la página electrónica del (CNIF), el inventario de proyectos; los avances a dichos proyectos; las normas en proceso de auscultación; las respuestas recibidas en este proceso, y finalmente los documentos denominados "bases para conclusiones "; que dan respuesta en los comentarios recibidos durante la auscultación.

1.2 Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)

Hablar de la historia del Instituto es hablar de una vida institucional, que ha sido fructífera, exitosa y trascendente, ello evidentemente no fue una tarea fácil, es el resultado de una gran suma de esfuerzos de integrantes de la Contaduría Pública organizada alrededor del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., quienes a lo largo de los años han mantenido el espíritu y la dedicación de los visionarios pioneros que decidieron formar este prestigioso organismo.

Podría entenderse como una omisión en esta historia no hablar posiblemente de la primera mujer contadora en México, Sor Juana Inés de la Cruz, que de acuerdo con testimonios era la encargada de llevar cuenta y razón de las actividades del Convento en donde profesó, además de ser una de las grandes poetisas del mundo.

El 25 de mayo de 1907, se ha aceptado como la fecha del nacimiento de la profesión contable en México. En este día presentó su examen don Fernando Díez Barroso, mediante el cual recibió el primer título de Contador de Comercio que se expidió en México. Más adelante, por una iniciativa del mismo Díez Barroso los planes de estudio fueron modificados y el título otorgado cambió al de Contador Público.

Diez años después, un 11 de septiembre de 1917, se celebró una junta donde se reunieron Fernando Díez Barroso, Mario López Llera, Ernesto M. Díaz, Agustín Castro, Arnold Harmony, Roberto Casas Alatríste, Luis Montes de Oca, Edmundo Pérez Barrera, Tomás Vilchis, Maximino Anzures y Santiago Flores, quienes tenían la intención de practicar la contaduría y para darle un fundamento académico se sometió al Congreso de Comerciantes un proyecto de ley cuyo propósito era justamente la creación de la carrera.

Aun cuando se considera el 6 de octubre de 1923, como la fecha en que se creó nuestro Instituto, en realidad fue el 11 de septiembre de 1917, cuando se constituyó la Asociación de Contadores Titulados, misma que entonces agrupaba a contadores de comercio y que cambió de nombre al de Instituto de Contadores Públicos Titulados de México en ese mismo 1923.

Posteriormente después de muchas discusiones que culminaron con una serie de pláticas y debates muy formales, se decidió suprimir el adjetivo “Titulado” y así se pasó a dar vida al nombre de la institución como Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), esto durante la asamblea extraordinaria del 12 de septiembre de 1955 y bajo la presidencia de Tirso Carpizo.

“Los comienzos del ejercicio profesional fueron muy penosos para los contadores mexicanos. Pocos o nadie creían en ellos, se les consideraba faltos de experiencia, muchas personas no sabían lo que era un Contador Público, se creía que eran Tenedores de Libros por horas, cuando más se les consideraba Peritos Contadores, para actuar ante los tribunales, no faltó quien pretendiera designarlos como Licenciados en cuestiones mercantiles, pero además muchas personas los reputaban como Tenedores de Libros sin colocación”, expresó Rafael Mancera refiriéndose al periodo de 1907 a 1917 al dictar una conferencia en el Club Rotario de la Capital el 29 de Julio de 1947.

Es evidente la influencia de nuestros vecinos del norte y de los británicos que manejaban las cuentas de los negocios importantes de aquellos tiempos, debido a su prestigio bien ganado y a su reputación mundial, amén de que en aquel entonces casi no había grandes negocios propiamente mexicanos, lo que resultaba en el menosprecio o indiferencia hacia los contadores nacionales.

Es de entenderse claramente el árido terreno en el que empezó a sembrarse la idea de nuestra profesión y también es explicable el fracaso y el desencanto de algunos de nuestros primeros colegas.

En este sentido Rafael Mancera narra que “los primeros contadores mexicanos trataron de ejercer desde luego como profesionistas independientes, pero algunos de ellos, por falta de ambiente para su trabajo hubieron de retirarse de la Contaduría Pública y se dedicaron, ya fuera a los negocios, al magisterio, al servicio de la Administración Pública o a trabajar como contadores privados de algunas empresas.

“Otros con mejor suerte pudieron mantener abiertos sus entonces modestos bufetes, pero pronto comprendieron la necesidad de perfeccionar sus conocimientos, ya que en aquel entonces en la Escuela de Comercio no se enseñaban ni siquiera algunos elementos de auditoría. Fue así como los pioneros de la carrera en México y otros contadores recibidos anteriormente, empezaron a hacer viajes de estudio al extranjero y a leer libros extranjeros, especialmente americanos e ingleses con los cuales se fueron perfilando mejor las metas verdaderas del ejercicio profesional”.

A fines de 1919, la Asociación de Contadores Titulados aprobó una iniciativa de Díez Barroso y Casas Alatríste para fundar, dentro de la misma agrupación, un cuerpo técnico de contadores que se denominó Instituto de Contadores Públicos Titulados de México,

contando con personalidad jurídica propia. Este cuerpo técnico iba dirigido a aquellas personas que obtuvieran el título oficial de contador, siempre y cuando cumplieran con altos rangos de exigencia de carácter ético y técnico. Desde entonces nació el espíritu que distingue al Instituto, la excelencia.

Fue hasta el 6 de Octubre de 1923, cuando se consideró madura y claramente definida la esencia del Instituto, al adquirir la facultad para canjear los antiguos títulos de Contador de Comercio por los de Contador Público. En ese año el Presidente de la República era Álvaro Obregón, a quien la revuelta De la huertista le estalló en diciembre, dos meses después de creado el Instituto.

La Ley General de Instituciones de Crédito de 1924, fue redactada por Manuel Gómez Morín y la Primera Convención Bancaria sesionó del 2 al 29 de Febrero de 1924. Esta Convención tuvo por objeto encontrar salida a los desacuerdos entre la ley y la realidad, puesto que las instituciones de crédito habían venido operando durante el último decenio entre constantes conflictos con la Secretaría de Hacienda.

En el Instituto el 14 de febrero de 1925, se aprobaron los estatutos y el proyecto de escritura constitutiva, protocolizada el 19 de ese mismo mes, ante el Notario Público José G. Silva.

La directiva del Instituto quedó formada como sigue: Fernando Díez Barroso, Presidente Honorario; Luis Montes de Oca, Presidente; Rafael Mancera, Secretario; David Thierry, Tesorero; Roberto Casas Alatríste, Primer Vocal; Santiago Flores, Segundo Vocal y Agustín Zea, Auditor.

En diciembre de 1948, se constituyó el Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León y en junio de 1949 lo hizo el Colegio de Contadores Públicos de México, seguido casi inmediatamente por el Instituto de Contadores Públicos de la Laguna.

Con vistas ya al reconocimiento de un organismo que representara a la profesión contable nacional, siendo Presidente del Instituto don Tirso Carpizo (1953-1955), se modificaron los estatutos de nuestro organismo, que adoptó la denominación de Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El primer paso para la unificación de la profesión contable fue la celebración de la Primera Convención de Contadores, efectuada en 1957, en ocasión del aniversario de oro de la Contaduría Pública. Estas convenciones se establecieron como evento bianual, al cual asistían cada vez más colegios e institutos.

En 1964, una comisión formada por don Manuel Fernández Márquez, don Ramón Cárdenas Coronado y don Rosendo Millán Torres, sentó las bases para la constitución del IMCP como Organismo Nacional, la cual se consumó con el acuerdo de los organismos asistentes a la Quinta Convención Nacional de Contadores Públicos, celebrada en Chihuahua en 1965.

Este acuerdo otorgó al IMCP la representación de la profesión contable nacional, es decir, la autoridad moral de actuar en nombre de todos los contadores. La representación de

derecho llegó el 20 de enero de 1977, fecha en la que la Asamblea de Socios, celebrada en Guadalajara, Jalisco, constituyó al IMCP en Federación de Colegios de Profesionistas.

El reconocimiento oficial fue extendido por la autoridad el 28 de junio de 1977, al obtenerse ante la Dirección General de Profesiones el registro de la primera federación de Profesionistas de México, siendo Presidente de nuestro organismo Gabriel Mancera Aguayo. La denominación actual de nuestro organismo es desde entonces, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Federación de Colegios de Profesionistas.

Nuestro Instituto posee una historia plena de realizaciones a pesar de los obstáculos y problemas serios a los cuales hizo frente e hicieron más meritorio el logro. Se inicia el periodo con la aprobación del concepto de Certificación del Contador Público que tanta discusión y análisis produjo antes de la pronunciación al respecto. Su antecedente fue el programa de educación profesional continua, cuyo propósito ha sido mantener un nivel de calidad en el Contador Público en beneficio de la sociedad.

El 1° de mayo de 1998, entra en vigor el Reglamento de Certificación y se presenta al Comité Mexicano para la Práctica Internacional de la Contaduría (COMPIC). Este organismo acuerda que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es la única entidad profesional con su respaldo para certificar a los Contadores, en reconocimiento a la seriedad e institucionalidad de nuestra organización.

Al término del primer periodo se habían certificado 771 Contadores, encabezando la lista Roberto Reza con el certificado No. 1, ya que en su gestión se inició este proyecto. Ahora como una realidad, beneficia a la sociedad que recibe los servicios del Contador.

El 8 de septiembre de 1998, en los Pinos, el Presidente de la República, Dr. Ernesto Zedillo Ponce de León, entregó las constancias a los primeros 575 Contadores Públicos certificados. La certificación ya era un hecho y ponía a nuestro país a la vanguardia en actualización profesional.

La certificación del Contador Público se enfrentaba a problemas internos porque algunos colegas no comprendían la trascendencia de ese hecho y otros disentían en virtud de que no les parecía que tuviera un costo a cubrir, sin comprender que el Instituto para subsistir, debe recuperar al menos sus erogaciones. Pero también se presentaban los problemas externos con certificaciones de otros organismos sin la profesionalidad con la que nuestro Instituto trabajaba y el reconocimiento con el que contaba.

El 7 de septiembre de 1999, el Comité Mexicano para la Práctica Internacional de la Contaduría Pública (COMPIC) trataba ese problema acordando excluir a los organismos que contravenían sus lineamientos y aún así certificaban a Contadores.

El 9 y 10 de julio de 1999, se aplicaba el primer Examen Uniforme de Certificación en la Ciudad de México y en Los Mochis simultáneamente, el que aprobaron 32 colegas.

Al 31 de agosto de 1999, se habían certificado 5,707 contadores, lo que recompensaba las críticas y las controversias que se suscitaban.

Ligada a la certificación y precursora de la misma, la Norma de Educación Profesional Continua tiene un papel primordial, pues en la revalidación de la certificación, el cumplimiento de la norma sustituye la presentación del Examen Uniforme de Certificación. Para ese entonces el cumplimiento de la norma cobraba mayor relevancia.

Otro gran reto del Instituto fue dar vida al Patronato para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera que evolucionó al Consejo Mexicano para Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, cuyo documento constitutivo resultó de un proceso concienzudo de auscultación y consensos de los involucrados.

En acto solemne el 21 de agosto de 2001, ante la presencia del Presidente de la República, Vicente Fox Quesada, se constituyó el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., federación de 61 colegios de profesionistas en toda la República Mexicana, cuenta con más de 19,000 contadores públicos asociados a la fecha. El IMCP ha venido cultivando estrechas relaciones con diferentes organismos y asociaciones trascendentales en la vida diaria de nuestro país.

Desde su nacimiento hasta nuestros días el IMCP ha tenido una gran influencia en la vida profesional, económica, académica, social, política y cultural de México, lo que ha dejado plasmado en su huella fiel a seguir ante organismos como la UNAM, el ITAM, la ANFECA, el IMEF, la AEF, el IMAI, la AMAI, la SHCP, la SEP; por sólo mencionar algunos.

La historia del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y las aportaciones que ha realizado a la sociedad mexicana a lo largo de los últimos 83 años, avalan nuestro compromiso y disposición por estar presentes en todas las tareas que contribuyan al desarrollo del país.

Pero sobre todo, honremos la memoria de quienes nos precedieron en el ejercicio de esta extraordinaria profesión, actuando siempre en pro del fortalecimiento de nuestra actividad profesional, del Instituto y de los colegios federados, porque es así como podemos hacer patente nuestro reconocimiento a su obra, a su legado y a su compromiso con el avance de México.

1.3 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y sus circulares, emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Son el resultado de muchos años de experiencias, en los que han creado un conjunto de normas generales para la Contabilidad. Con frecuencia esos principios son el trato de la

aceptación gradual, generalizada, de los enfoques adoptados por una o varias empresas en la solución de sus problemas contables en situaciones nuevas.

En el campo de la Contabilidad no existen hasta el momento, unas normas y principios generales admitidos universalmente, debido a que un principio de general aceptación no posee las cualidades de un principio absoluto de carácter fisiológico. Puede haber principios que posean contenidos opuestos o al menos, de desarrollo contradictorio en la práctica. La razón de que un principio contable llegue generalmente aceptado no se deriva deductivamente de unos postulados inmutables, sino, que se debe a que dicho principio viene a resolver necesidades prácticas y a sido consagrado por el uso y la experiencia. Por lo que sería incorrecto insinuar que los principios de Contabilidad constituyen un cuerpo de leyes básicas, como las que encontramos en la Física, Química, o Matemáticas. Los Principios de Contabilidad se asocian más bien a términos tales como conceptos, convenciones y normas.

LOS PRINCIPIOS BÁSICOS DE CONTABILIDAD

- 1-El Principio de la Entidad
- 2-El Principio del Período en Marcha
- 3-El Principio del Período Contable
- 4-El Principio de Enfrentamiento
- 5-El Principio del Conservatismo
- 6-El Principio del Costo
- 7-El Principio de Relevación Suficiente
- 8-El Principio de la Unidad Monetaria
- 9-El Principio de la Consistencia

1-EL PRINCIPIO DE LA CONSISTENCIA

Conforme a este principio, se parte del supuesto, de que una empresa tiene una personalidad jurídica distinta a los de los miembros que la integran. La empresa es un ente jurídico. La Contabilidad versará sobre los bienes, derechos y obligaciones de la empresa y no sobre los correspondientes a sus propietarios.

2-PRINCIPIO DE CONTABILIDAD DEL NEGOCIO EN MARCHA

Se supone que un negocio habrá de durar un tiempo indefinido. Al establecer en la escritura constitutiva de una empresa que su vida o duración será de 100 años, prácticamente se está considerando de vida ilimitada para cualquier socio de ella. Con base en este principio contable se justifica la existencia de activos fijos, cuyo costo no se cargará a los gastos del período de adquisición, a los distintos ejercicios en que preste este servicio.

3-PRINCIPIO PERIODO CONTABLE

Puesto que las verdaderas utilidades de una empresa tan sólo se podrá determinar al concluir su vida, y ésta es ilimitada, artificialmente se habrá de dividir la vida de la empresa en períodos contables con el fin de informar acerca de los resultados de operación de dicha empresa y de su situación financiera.

4-EL PRINCIPIO DE ENTRENAMIENTO

Según la opinión de muchos contadores prominentes, éste es el más importante. Conforme a este principio contable se pretende que se casen los ingresos de un ejercicio contable con los gastos incurridos para la obtención de aquellos. Consideramos que es allí en donde radica la principal diferencia entre Contabilidad Fiscal y la Financiera. Los contadores deben hacer el mejor intento para determinar las utilidades correctas respetando el principio de enfrentamiento. Al fisco no le preocupa tal enfrentamiento pues su objetivo es otro, el recaudar los mayores impuestos posibles.

5-EL PRINCIPIO DE CONSERVATISMO O CRITERIO PRUDENCIAL

Se señala conforme a este principio, que antes diversas alternativas, contables el contador deberá elegir aquella que sea optimista. Implica el reconocimiento de pérdidas tan luego se conozcan, y por el contrario los ingresos no se contabilizan sino hasta que se realicen. Una recomendación útil para los contadores es que eviten el ultra conservatismo, que también es dañino, pues la meta es determinar los verdaderos resultados de las operaciones y la verdadera situación financiera, y no necesariamente los resultados y situación financiera más conservadora.

6-EL PRINCIPIO DE COSTO

Se refiere este principio a la objetividad en el registro de las transacciones. Esta objetividad nacida del comprobante o documento contabilizador de validez a muchas deducciones y también facilita la aplicación de las técnicas de auditoría, que de lo contrario convertirán al auditor actual en un profesional muy distinto: en un perito valuador. El costo histórico ha sido defendido a toda costa por el profesional contable, haciendo caso omiso de los costos de reemplazo o de los costos de oportunidad que tan importantes son dentro de la microeconomía o dentro de la contabilidad administrativa.

7-EL PRINCIPIO DE REVELACIÓN SUFICIENTE

Con base en el principio de revelación suficiente se ha pensado en la necesidad de ajustar los estados financieros con motivo de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. El contador público está obligado a proporcionar información fidedigna que permita al usuario de tal información tomar decisiones acertadas. Ha sido una buena costumbre entre contadores el incluir notas aclaratorias que pueda tener una empresa y demás información que pueda ser útil para el lector de dichos estados financieros.

8-EL PRINCIPIO DE LA UNIDAD MONETARIA

Es el principio más discutido en años recientes. ¿será válido el supuesto de que el adquisitivo de la moneda no cambia? Un Contador Público que se oponga a una reevaluación de activos fijos (cuando en realidad proceda) apoyándose en el principio de la unidad monetaria, no estará de acuerdo con que se paguen los mismos honorarios por igual trabajo que realizó tres años. Siendo la Contaduría Pública una profesión formada

por problemas formándose Comités que han estudiado el problema con todo esmero en la búsqueda de la mejor solución del mismo.

9-EL PRINCIPIO DE CONSISTENCIA

Este principio se refiere tanto a la consistencia en la aplicación de criterios contables de valuación de partidas y demás criterios (capitalización o no capitalización de desembolsos relacionados con activos fijos; tratamiento contable de los planes de pensiones a persona, tratamiento de mejoras de arrendamientos, etc.)

Como a la consistencia en cuanto a la clasificación de partidas dentro de los estados financieros. Razones financieras equivocadas se obtendrán si en un ejercicio una partida se clasifica como crédito diferido y en otro se clasifica como cuenta de complementaria de activo (caso de Intereses por Realizar en ventas y en Abonos).

Se han dicho en plan de broma que una empresa cuyas utilidades sean deficientes debe más bien cambiar de contador y no de administrador, pues los contadores sus criterios profesionales podrán hacer variar las utilidades de las empresas sin violar los principios contables.

La Secretaría de Hacienda sí da importancia al principio de consistencia, puesto que si no lo hiciera, las empresas disminuirían su carga tributaria tan solo buscando aquellos criterios contables que arrojan menores utilidades, posiblemente sin respetar el principio de consistencia. (En el tratamiento contable de coproductor podrían un Contador en un período prorratar dicho costo conjunto considerando el método de valor de mercado ponderado para prorratar dicho costo conjunto.

Otro caso sería diferir los gastos si el presente ejercicio fuera malo en cuanto a utilidades para posteriormente amortizar dichos gastos en los períodos con mayores utilidades y así ahorrar impuestos.

1.4 Estructura de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

EQUIDAD

Principio fundamental que debe orientar la acción del profesional contable en todo momento.

PARTIDA DOBLE

Existen axiomas contables que son la base del funcionamiento del sistema dichos axiomas son la definición de los saldos:

Los **ACTIVOS** tienen **SALDO DEUDOR**.

Los **PASIVOS Y EL PATRIMONIO** tienen Saldo **ACREEDOR**.

(Deducción:)

Las **Ganancias** como aumentan el Patrimonio van a tener saldo **ACREEDOR**, y las **Perdidas** como lo disminuyen tienen saldo **DEUDOR**.

El patrimonio se define de la ecuación original como:

$$\text{BIENES} + \text{DERECHOS} - \text{OBLIGACIONES} = \text{PATRIMONIO}$$

y se define a su vez:

$$\text{BIENES} + \text{DERECHOS} = \text{ACTIVO}$$

$$\text{OBLIGACIONES} = \text{PASIVO}$$

POR LO QUE:

$$\text{ACTIVO} - \text{PASIVO} = \text{PATRIMONIO}.$$

DEDUCIENDO DE LA ANTERIOR:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{PATRIMONIO. (ECUACION QUE MUESTRA EL ORIGEN DE LOS ACTIVOS)}$$

Si integramos los axiomas a esta definición va a suceder que los Saldos Deudores de los Activos van a ser igual a la suma de los saldos Acreedores de los Pasivos y el Patrimonio

Por lo que si la definición original del Patrimonio es la correcta (que lo es) para mantener esa definición alineada con los axiomas contables definidos; cada vez que debito un importe necesito acreditar otro igual en su monto siendo diferente cualitativamente manteniendo de esta manera el mecanismo del sistema contable, a este concepto se le denomina **PARTIDA DOBLE**.

La ecuación contable está dada por los cambios que se dan tanto en el Activo como en el Pasivo, que son registrados por medio de la aplicación de sistemas contables para expresar los hechos económicos y jurídicos de la empresa de forma eficiente.

Esto quiere decir que a todo cargo corresponde un abono por la misma cantidad, así se da un equilibrio entre activos y pasivos expresando de una mejor manera los hechos económicos y jurídicos de una empresa. No habrá deudor sin acreedor ni acreedor sin deudor.

Principios de la Partida Doble: 1- Quien recibe es deudor, quien entrega es acreedor 2- No hay deudor sin acreedor, no hay acreedor sin deudor 3- Todo valor que entra debe ser equivalente a todo el que salga 4- Todo valor que entra debe salir por la misma cuenta 5- Las pérdidas se debitan, las ganancias se acreditan

ENTE

Los estados financieros están referidos siempre a un ente u organización. En el ente o empresa que produce Estados financieros el dueño o propietario es considerado como un tercero. El concepto de ente es distinto al de persona ya que una misma persona puede llevar los estados financieros de varios entes de su propiedad terreno.

Considera la personificación de la empresa, es decir la independencia económica de los accionistas, acreedores, deudores, etc.

El contador lleva el capital que se aporta a la empresa, pertenece a ésta y sólo las utilidades o pérdidas lo modifican; no así los retiros en efectivo o su equivalente para los gastos personales del dueño.

BIENES ECONOMICOS

Los estados financieros están referidos a bienes económicos, es decir, bienes materiales e inmateriales susceptibles de ser valuados económicamente.

Se refiere a los activos que posee una empresa; estos son derechos de propiedad tangible e intangible, que sirven para realizar operaciones transaccionales.

UNIDAD DE MEDIDA

Para reflejar el patrimonio de una empresa mediante los estados financieros, es necesario elegir una moneda y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un precio a cada unidad. Generalmente, se utiliza como común denominador a la moneda que tiene curso legal en el país en que funciona el ente o empresa.

Sólo los acontecimientos económicos se registran en los libros de contabilidad en términos monetarios, quedando excluidos los diversos sucesos que no puedan valorizarse económicamente.

El dinero se utiliza como unidad de medida para la presentación de los estados financieros

Las operaciones y eventos económicos se reflejan en la contabilidad expresados en unidad monetaria del país en que este establecida la entidad. La unidad monetaria que se expresa en los estados financieros debe divulgarse.

EMPRESA EN MARCHA

Este principio implica la permanencia y proyección de la empresa en el mercado, no debiendo interrumpir sus actividades, sino por el contrario deberá seguir operando de forma indefinida.

Implica continuidad de la empresa, o sea, seguirá funcionando. Toma la empresa en proyección de futuro en funcionamiento.

La Empresa entra en vigencia una vez que se registran sus actividades financieras

VALUACION AL COSTO

Este principio establece que los activos de una empresa deben ser evaluados al costo de adquisición o producción, como concepto básico de evaluación; asimismo, las fluctuaciones de la moneda común denominador, no deben incidir en alteraciones al principio expresado, sino que se harán los ajustes necesarios a la expresión numeraria de los respectivos costos, por ejemplo ante un fenómeno inflacionario.

Es un concepto fundamental de la contabilidad, que dicta registrar los activos al precio que se pagó por adquirirlos. Ésta es una base más segura que el intento de estimar valores actuales.

PERIODO

La empresa se ve obligada a medir el resultado de su gestión, cada cierto tiempo, ya sea por razones administrativas, legales, fiscales o financieras. Al tiempo que emplea para realizar esta medición se le llama periodo, el cual comprende de doce meses, y recibe el nombre de ejercicio.

Llamado también Periodo contable, ejercicio contable o ejercicio económico.

El estudio referente a los estados financieros debe supeditarse a un periodo fiscal corto: esto nos dará una mejor visión de la empresa para una oportuna toma de decisiones en el futuro.

En forma general, las empresas tienen un larga vida y están en marcha, y probablemente los resultados definitivos de la inversión en una empresa se conocerán cuando ésta culmine sus actividades. Sin embargo, sería impensable esperar que se acabe la empresa para conocer los resultados de las operaciones realizadas por la institución.

DEVENGADO

En la aplicación del principio de "devengado" se registran los gastos en el periodo contable al que se refiere, para que todas las transacciones queden registradas así, y al periodo siguiente se desembocan todas las transacciones que no se puedan liquidar, mas sin embargo ya registradas. Este principio elimina la posibilidad de aplicar el criterio de la "percibido" para la atribución de resultados. Este último método se halla al margen de los PCGA.

Los servicios o bienes utilizados o consumidos en el ejercicio, aunque no hayan sido cancelados, ni siquiera se conozca exactamente el monto a pagar, obliga a su registro formulando un asiento de ajuste, lo que podría a su vez implicar que se afecte a gastos del ejercicio o del siguiente.

Devengar significa reconocer y registrar en cuentas a determinada fecha eventos o transacciones contabilizables, como intereses por cobrar sobre un préstamo concedido, remuneraciones vencidas pendientes de pago, regalías por remesar, depreciación de activos fijos, etc. El término devengado se aplica sobre todo a los servicios más que a los activos adquiridos.

OBJETIVIDAD

Los cambios en el activo, pasivo y en la expresión contable del patrimonio neto, se deben conocer formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar dicha medida en términos monetarios.

Las modificaciones en el inventario se deben registrar tal cual es la operación en los libros de contabilidad, para medirlos objetivamente en términos monetarios y así no hacer distorsiones en la realidad de los registros contables.

REALIZACION

Los resultados económicos deben computarse cuando sean realizados, osea la utilidad se obtiene una vez ejecutada la operación mercantil, no antes. El concepto realizado, o también llamado percibido, está relacionado con el de devengado.

Se debe considerar una compra o una venta como efectuada una vez realizada la operación económica con otros entes sociales u actividades económicas. Los resultados económicos solo se deben computar cuando se han realizado, ósea cuando la operación que los origina

queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundadamente todos los riesgos inherentes a tal operación. Se debe establecer con carácter general que el concepto "realizado" participa del concepto de "devengado".

PRUDENCIA

Ante la circunstancia de tener que elegir entre dos valores, el contador debe optar por el más bajo, minimizando de esta manera la participación del propietario en las operaciones contables. Este principio general se puede expresar diciendo: *"Contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen, y las ganancias solamente cuando se hayan percibido"*.

Una mala interpretación de este principio puede llevar a una exageración y por ende a una mala aplicación del principio contable, resultando una incorrecta presentación de la situación financiera en el resultado de las operaciones contables, hasta incluso llegar a modificar el concepto contable del valor.

Este principio es también llamado **criterio conservador**.

Ante el hecho que el contador se encuentre entre dos o más caminos razonables a seguir, deberá optar por el que muestre la menor cifra de dos valores de activos relativos a una partida determinada; o ante el caso de registrar una operación la éste la hará de modo que la participación del propietario sea la menor posible.

Ignorar las utilidades no realizadas y considerar eventuales pérdidas.

UNIFORMIDAD

Tanto los principios generales como las normas particulares -principios de valuación- que se utilizan para la formulación de los estados financieros deben ser aplicados uniformemente de un periodo a otro. Esto permitirá una mejor comparación de los estados financieros en los diversos periodos de una empresa en marcha. En caso de cualquier cambio relevante en la aplicación de los principios generales y normas particulares, que afecte la presentación de los estados financieros, se debe señalar por medio de una nota aclaratoria.

Este principio señala que las empresas al hacer uso de un método para la presentación de los estados financieros, deberán ser consecuentes con el mismo. Logrando uniformidad en la presentación de la información expuesta en los registros contables de un periodo a otro.

Si una empresa realiza cambios frecuentes en el método que utiliza en cada periodo corto, dificultara la interpretación y comparación de los estados financieros; así como también, mostrará variaciones notables en los resultados presentados.

SIGNIFICACION O IMPORTANCIA RELATIVA

En la aplicación de los principios contables y normas particulares se debe actuar necesariamente con sentido práctico. Esto quiere decir, que ante el hecho que se den situaciones de mínima importancia, éstas se dejen pasar por alto.

No existe acuerdo que determine la línea exacta que separe los hechos de importancia de los que no la tienen, dejando de esta manera la decisión al juicio y sentido común del profesional contable.

El contador deberá pasar por alto situaciones que no revistan demasiada importancia, aplicando el mejor criterio de acuerdo a las circunstancias teniendo en cuenta diversos factores, como el efecto relativo en el activo, pasivo, patrimonio o en el resultado de las operaciones.

EXPOSICION

La información contable en los Estados Financieros debe estar expuesta en forma clara para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente a que se refieren.

La información contable debe ser clara y comprensible para juzgar e interpretar los resultados de operación y la situación de la empresa.

Clasificación

Postulado básico

- Equidad.

Principios dados por el medio socio-económico.

- Ente.
- Bienes económicos.
- Moneda común denominador.
- Empresa en marcha.
- Periodo.

Principios que hacen a las cualidades de la información.

- Objetividad.
- Prudencia.
- Uniformidad
- Exposición
- Materialidad

Principios de fondo o valuación.

- Valuación al costo.
- Devengado.
- Realización.

Otros Principios

ENTIDAD

La actividad económica es realizada por entidades identificables las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades.

Se utilizan para identificar una entidad dos criterios:

- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
- Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

Por tanto, la personalidad de un negocio es independiente de las de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física o una persona moral o una combinación de varias de ellas.

REALIZACION

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados:

- Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

PERIODO CONTABLE

Necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales.

Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren, por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

VALOR HISTORICO ORIGINAL

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio, sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

NEGOCIO EN MARCHA

La entidad se presume en existencia permanente salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

DUALIDAD ECONOMICA

Principio fundamental en que se basa la contabilidad, el cual nos dice, que la contabilidad descansa sobre la partida doble y que está constituida por los recursos disponibles y la fuente de esos recursos, ambos constituyen la igualdad del inventario o ecuación del inventario.

REVELACION SUFICIENTE

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Regula que las informaciones contables deben mostrar con claridad y comprensión todo lo necesario para determinar los resultados de las operaciones de la entidad y su situación financiera. Establece la obligatoriedad del desglose de las partidas que componen el saldo de cada cuenta de activo o pasivo, de forma tal que permita la comprobación de su existencia.

Los saldos de las cuentas por Cobrar y por Pagar deben desglosarse por clientes y proveedores y éstas por facturas, edad de envejecimiento, cobro y pago efectuado.

Norma que las cuentas que controlan los inventarios deben analizarse en submayores habilitados por cada producto o mercancía.

IMPORTANCIA RELATIVA

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

CONSISTENCIA

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo

La frase principios de contabilidad generalmente aceptados surge en los años treinta del siglo anterior, en la correspondencia entre la Security Exchange Comisión (SEC) y el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).

Para referirse a los pronunciamientos contables emitidos por este último. Sin embargo, en los dictámenes a los estados financieros de las entidades en aquellos tiempos, se hacía referencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) como bases específicas para juzgar su corrección, aun cuando los citados pronunciamientos del AICPA eran muy pocos.

Debe entenderse que los auditores, para juzgar la corrección de los estados financieros en esas condiciones, consideraron importante asegurarse de que se cumplieran con dichos pronunciamientos profesionales (del AICPA) que, obviamente, en ese entonces, no eran

todos los requisitos necesarios para asegurarse de la corrección de los estados financieros.

En México, los Boletines sobre normas de auditoría se publicaron en la década de los cincuenta, también del siglo anterior, en los cuales se exigió como criterio para juzgar.

CAPITULO 2

“SERIE A DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA”

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-1

ESTRUCTURA DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Esta Norma tiene por objeto definir la estructura de las Normas de Información Financiera y establecer el enfoque sobre el que se desarrollan el Marco Conceptual y las NIF particulares. La NIF A-1 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

Norma de Información Financiera A-1

ESTRUCTURA DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

El CINIF ha establecido como uno de sus objetivos fundamentales avanzar hacia una mayor convergencia con las normas de información financiera a nivel internacional, Así Como mantener normas de la más alta calidad posible: por ello, eligió iniciar con la revisión del MC, a efecto de determinar las bases fundamentales más afines con la normatividad internacional.

Razones para emitir la NIF A-1

La búsqueda de un soporte técnico adecuado para emitir normatividad contable, ha aumentado notablemente el contenido de los marcos conceptuales en el ámbito internacional. Uniéndose a dicha tendencia, el CINIF emprendió la tarea de actualizar los fundamentos teóricos vertidos en los Boletines de la serie A "Principios contables básicos", emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), atendiendo a las necesidades que la economía global ha generado en las entidades que emiten información financiera. El resultado de este esfuerzo culminó en la emisión de ocho normas conceptuales, que conforman la nueva serie A de las Normas de Información Financiera (serie NIF A) y que integran el MC, las cuales reemplazan a los Boletines antes mencionados.

La NIF A-1 se emite como una norma introductoria a la nueva serie NIF A, y tiene por objetivo establecer la estructura de las normas de información financiera y definir el enfoque sobre el cual se emiten las normas conceptuales y particulares.

La NIF A-1 presenta grandes similitudes con el Boletín A-1, esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera y su addendum. En esta NIF se reordenan los fundamentos Teóricos existentes y se ha dado cabida todos aquellos nuevos conceptos que han surgido en el contexto internacional. Para la elaboración de esta NIF, así como de las Normas restantes que comprenden la serie NIF A, se atendió preponderantemente a la normatividad que en materia conceptual ha emitido el Consejo de Normas Internacionales De contabilidad (International Accounting Standards Board, LASB).

La NIF A_1 por tanto, amplía y precisa los criterios anteriormente establecidos en el Boletín A-1 y por Addendum, obteniendo con ello un soporte teórico actualizado de las normas que rigen la practica contable.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

La NIF A-1 define el término "Normas de Información Financiera", nombre genérico que ha establecido para denominar al conjunto de normas conceptuales y normas particulares emitidas por el CINIF, así como las transferidas a este organismo por el IMCP, que han sido aceptadas en forma generalizada mediante procesos de auscultación abiertos a la participación de todos los involucrados en la información financiera.

El término de "Normas de Información Financiera" se utiliza en sustitución del de "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)" dado que esta nueva denominación expresa con mayor claridad el carácter normativo y por ende obligatorio de una norma.

La NIF A-1 establece la estructura de las NIF, las cuales no solo engloban conceptos básicos normativos, que constituyen el llamado "Marco Conceptual", sino también, "NIF particulares", que establecen los criterios específicos que deben emplearse para el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y de otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, para la emisión de información financiera en un lugar y momento determinados.

Esta Norma presenta el enfoque que el CINIF utilizara para emitir NIF particulares, Estableciendo que el MC constituirá la piedra angular para el desarrollo interior de las NIF particulares que tratan sobre cada uno de los conceptos que integran los estados financieros. Como lo refiere la NIF A-1, las normas particulares deben elaborarse

atendiendo a dos aspectos fundamentales: la identificación de la sustancia económica de las transacciones, de las transformaciones internas que una entidad lleva a cabo y de otros eventos, que la afectan, así como un apego estricto al MC.

Por otro lado, el MC que se presenta en la NIF A-1, amplía los conceptos integrantes de la estructura básica de la contabilidad del Boletín A-1 y su Addendum, siendo ahora un marco de conceptos integral. La característica esencial del MC en su versión actual, es su decidida orientación a la satisfacción de las necesidades de los usuarios generales, Insertándose de lleno en la visión de proporcionar información útil para la toma de decisiones económicas.

Dicho enfoque influye decididamente en el contenido del MC y se instauro como su hilo conductor. De esta forma, en el marco se establece un conjunto de postulados o proposiciones básicas que describen y rigen el entorno en el cual debe funcionar el sistema de información contable; a continuación se definen las necesidades de los usuarios de la información financiera, y, en atención a las mismas, se establecen los objetivos de la información financiera contenida en los estados financieros; para cumplir con ellos, se vinculan un conjunto de características cualitativas necesarias y se definen los elementos básicos de los estados financieros, así como los requisitos generales de reconocimiento de dichos elementos; asimismo, se establecen las bases para utilizar normas supletorias.

Todas estas etapas son desarrolladas con mayor amplitud en las Normas de Información Financiera que integran la serie NIF A.

Convergencia con las Normas Internacionales De Información Financiera

La estructura de las NIF que se presenta en esta Norma es similar a la de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por IASB, dado que estas también se integran por normas conceptuales y normas particulares. Asimismo, la estructura del MC de las NIF se apega a la estructura lógica y deductiva que presenta el MC de las NIIF.

El concepto de juicio profesional tiene su equivalencia con la característica de prudencia contenida en las NIIF.

La NIF A-1 hace referencia al enfoque empleado para emitir normatividad contable, cuestión que no se contempla en las NIIF.

Finalmente, dado que la NIF A-1 es una norma introductoria a las normas restantes que comprenden la serie NIF A, el análisis de las diferencias y semejanzas con las NIIF será comentado de forma específica en cada una de estas normas.

El concepto de "imagen fiel" que se menciona en las NIIF se sustituye en la NIF A-1, por el de "presentación razonable".

La NIF A1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*, está Integrada por los párrafos 1-64, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF A-1 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el resto del Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Estructura

El termino de "Normas de Información Financiera" se refiere al conjunto de pronunciamientos normativos, conceptuales y particulares, emitidos por el CINIF o transferidos al CINIF, que regulan la información contenida en los estados financieros y sus notas, en un lugar y fecha de terminados, que son aceptados de manera amplia y generalizada por todos los usuarios de la información financiera.

Las NIF deben someterse a un proceso formal de auscultación que permita su aceptación generalizada. Para ello, es necesario que este proceso este abierto a la observación y participación activa de los usuarios e involucrados en la información financiera.

Las NIF se conforman de:

- a) Las NIF y las Interpretaciones a las NIF (INIF), aprobadas por el Consejo Emisor del CINIF y emitidas por el CINIF;
- b) Los Boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y transferidos al CINIF el 31 de mayo de 2004. Que no hayan sido modificados, sustituidos o derogados por nuevas NIF; y
- c) las Normas Internacionales de Información Financiera aplicables de manera supletoria.

Cuando se haga referencia genérica a las Normas de Información Financiera. debe entenderse que estas abarcan las normas emitidas por el CINIF, así como la totalidad de los Boletines transferidos al CINIF por el IMCP el 31 de mayo de 2004. En los casos en los que se haga referencia específica a alguno de los documentos que integran las NIF,

estos se identificarán por su nombre original; esto es, "Norma de Información Financiera", "Interpretación a las NIF" o "-Boletín", según sea el caso.

Las NIF se conforman de tres grandes apartados:

- a) Normas de Información Financiera conceptuales o "Marco Conceptual";
- b) Normas de Información Financiera "NIF particulares " e interpretaciones a las NIF.

MARCO CONCEPTUAL

El MC es un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados. Agrupados en un orden lógico de deductividad, destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de Normas de Información Financiera y como referencia en la solución de los problemas que existen en la práctica contable.

Norma de Información Financiera A-2

POSTULADOS BASICOS

Esta Norma tiene como finalidad definir los postulados básicos sobre los cuales debe operar el sistema de información contable. La NIF A-2 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

Los postulados básicos ocupan un lugar preponderante en la jerarquía de conceptos establecida en la NIF A-1, Estructura de las Normas de información Financiera. No solo vinculan al sistema de información contable con el entorno en el que opera la entidad, sino que se presentan como los conceptos teóricos fundamentales que relacionan medios y fines. es decir, normas particulares y objetivos de la información financiera. Asimismo, proporcionan un importante marco de referencia para emitir normas particulares, dándoles significado y dotándolas de una estructura integradora de conceptos teóricos básicos; sin esta estructura, las normas particulares constituyen normas de reconocimiento

contable sin sentido, razón o sustancia. Los postulados básicos ayudan también a explicar las razones por las cuales algunos procedimientos son apropiados y proporcionan las bases para establecer criterios para aquellas situaciones o áreas no exploradas por las normas particulares.

El objetivo de la NIF A-2 es describir el primer eslabón en la jerarquía de conceptos plasmada en la NIF A-1, estableciendo para este fin ocho postulados básicos. El postulado de sustancia económica obliga a la captación de la esencia económica en la delimitación y operación del sistema de información contable; el de entidad económica se incorpora para delimitar e identificar al ente económico y el de *negocio en marcha* para asumir su continuidad: por su parte, los postulados de devengación contable, asociación de costos y gastos con ingresos, valuación, dualidad económica y consistencia, constituyen los fundamentos básicos para reconocer los efectos derivados de las transacciones y transformaciones internas que lleva a cabo una entidad, así como de otros eventos que la afectan económicamente.

Razones para emitir la NIF A-2

Los postulados básicos que se presentan en la NIF A-2 no constituyen una novedad radical ya que recogen en buena medida los conceptos establecidos por el Boletín A-1 , *Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera*, por el Boletín A-2, *Entidad* y por el Boletín A-3, *Realización y periodo contable*, emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.' Sin embargo, la lógica conceptual establecida

Los nuevos postulados básicos

La NIF A-2 mantiene como postulados básicos a los principios de contabilidad de *entidad* IN8 (Denominado ahora con mayor precisión, entidad económica), *negocio en marcha*, dualidad económica y consistencia. Los principios de realización, periodo contable y valor histórico original se incorporan con una nueva denominación: delegación contable, asociación de costos y gastos con ingresos y valuación, respectivamente. Los principios de contabilidad de importancia relativa y revelación suficiente se clasifican ahora como parte de los requisitos de calidad que la información financiera debe contener para ser útil, como lo refiere la NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros. Adicionalmente, la NIF A-2 incorpora como nuevo postulado el de sustancia económica; cabe mencionar que dicho concepto era anteriormente clasificado por el Boletín A-1 como una característica de la información contable.

Se eleva al rango de postulado básico al concepto de sustancia económica, dado que constituye un fundamento clave que rige la operación del sistema de información contable: dicho sistema debe ser configurado en forma tal que pueda ser capaz de captar la esencia económica del ente emisor de información financieras y de reconocer las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, desacuerdo con su realidad económica y no solo conforme a su forma legal.

Convergencia con las Normas Internacionales De Información Financiera

El MC de las NIIF, presenta únicamente dos fundamentos esenciales que rigen la elaboración de estados financieros, a los cuales denomina hipótesis fundamentales, siendo estos los de base de acumulación (o devengo) y el de negocio en marcha.

El concepto de asociación de costos y gastos con ingresos y la definición del concepto de valuación, se encuentran mencionados en distintas secciones del MC de las NIIF (en la Sección de "reconocimiento de gastos" y en la de valuación de los elementos, de los estados financieros", respectivamente), pero no son considerados hipótesis básicas.

La NIF A-2, Postulados básicos, está integrada por los párrafos 1-67, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y el Apéndice A que no es normativo. La NIF A-2 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el resto del Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

SUSTANCIA ECONOMICA

La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad.

El sistema de información contable debe ser delimitado en forma tal que pueda ser capaz de captar la esencia económica del ente emisor de información financiera.

El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no solo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

Ello es debido a que la forma legal de una operación puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico-financiera. Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin de que no la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable.

Un ejemplo de la aplicación de este postulado, se tiene cuando una entidad económica vende un activo a un tercero de tal manera que la documentación generada en la operación indica que la propiedad le ha sido transferida; sin embargo, pueden existir simultáneamente acuerdos entre las partes que aseguren a la entidad el continuar disfrutando de los beneficios económicos del activo en cuestión; en tales circunstancias el hecho de presentar información sobre la existencia de una venta solo con un enfoque jurídico, podría no representar adecuadamente la transacción efectuada.

ENTIDAD ECONOMICA

La entidad económica es aquella unidad identificable que realice actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro de control que tome decisiones encaminadas al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica sin ser dependiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores.

Una entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades es una unidad identificable cuando:

- a) existe un conjunto de recursos disponibles, con estructura y operación propios, encaminados al cumplimiento de fines específicos; y
- b) se asocia con un único centro de control que toma decisiones con respecto al logro de fines específicos.

La entidad económica no coincide necesariamente con la entidad jurídica. Esta última es aquella con personalidad jurídica propia, sujeta de derechos y obligaciones de conformidad con lo establecido en las leyes, pudiendo ser una persona física o moral.

Personalidad de la entidad económica

La entidad económica se presume como una unidad identificable con personalidad

Independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores, por lo que se le deben incluirse en la información financiera los activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable de este ente económico independiente.

La entidad persona física se asume como una unidad de negocios independiente de su propietario, con personalidad y capital contable propios, para lo que solo deben incluirse en la información financiera, los activos, pasivos y el capital contable de todos los negocios que estén bajo el control de la persona física.

La entidad persona moral tiene personalidad y capital contable o patrimonio contable propios distintos de los que ostentan las personas que la constituyen y administran. Por tal razón, debe presentar información financiera en la que solo deben incluirse los activos, pasivos y el capital contable o patrimonio contable de dicha entidad.

NEGOCIO EN MARCHA

La entidad económica se presume en existencia permanente, dentro de un horizonte de tiempo ilimitado, salvo prueba en contrario, por lo que las cifras en el sistema de Información contable, representan valores sistemáticamente obtenidos, con base en las NIF. En tanto prevalezcan dichas condiciones, no deben determinarse valores estimados provenientes de la disposición o liquidación del conjunto de los activos netos de la entidad.

Se asume que la marcha de la actividad de la entidad económica continuara previsiblemente en el futuro. Al evaluar si la presunción de negocio en marcha resulta apropiada, la administración tendrá en cuenta toda la información que esté disponible para el futuro, que deberá cubrir al menos, pero no limitarse a, los doce meses siguientes a partir de la fecha del balance general. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso. Cuando la entidad tenga un historial de rentabilidad así como facilidades de acceso a fuentes de recursos financieros, puede concluirse que la base de negocio en marcha es adecuada, sin hacer un análisis detallado. En otros casos, puede ser necesario que la administración, para satisfacerse de que esa base es adecuada, considere una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, la programación de pagos de la deuda, y las fuentes potenciales de recursos para reemplazar a las actuales fuentes de financiamiento.

DEVENGACION CONTABLE

Los efectos 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, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el

que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables.

Una transacción es un tipo particular de evento en el que media la transferencia de un beneficio económico entre dos o más entidades. La transacción puede ser *recíproca* cuando cada entidad recibe y transfiere recursos económicos, o no recíproca, cuando solo una de las entidades recibe recursos económicos y otra transfiere dichos recursos; por ejemplo, en el caso de donaciones o contribuciones otorgadas o recibidas.

Las transacciones se reconocen contablemente cuando en un acuerdo de voluntades se adquiere un derecho por una de las partes involucrada en dicha transacción y surge una obligación para la otra parte involucrada, independientemente de cuándo se realicen. Por ejemplo, cuando se ha entregado o recibido la mercancía, ya sea en el lugar de destino o en el de embarque, según se haya pactado; cuando se ha otorgado o recibido el servicio; cuando se han efectuado traslaciones de dominio o adquisiciones de activos a través de un contrato de arrendamiento financiero, entre otros.

ASOCIACION DE COSTOS Y GASTOS CON INGRESOS

Los costos y gastos de una entidad deben identificarse con el ingreso que generen en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen.

Identificarse con el ingreso que generen.

El postulado de asociación de costos y gastos con ingresos es el fundamento del reconocimiento de una partida en el estado de resultados; esto es, los ingresos deben reconocerse en el periodo contable en el que se devenguen, identificando los costos y gastos (esfuerzos acumulados) que se incurrieron o consumieron en el proceso de generación de dichos ingresos.

La *asociación* de los costos y gastos con los ingresos se lleva a cabo:

- a) identificando los costos y gastos que se erogaron para beneficiar directamente la generación de ingresos del periodo. En su caso deben efectuarse estimaciones.
- b) distribuyendo, en forma sistemática y racional, los costos y gastos que están relacionados con la generación de ingresos en distintos periodos contables.

Los costos y gastos del periodo contable cuyos beneficios económicos futuros no pueden identificarse o cuantificarse razonablemente deben reconocerse directamente en los resultados del periodo.

Los costos y gastos que se reconocen en los resultados del periodo actual incluyen:

- a) los que se incurren para generar los ingresos del periodo;

b) aquellos cuyos beneficios económicos, actuales o futuros, no pueden identificarse o cuantificarse razonablemente (por ejemplo, los gastos de investigación); y

c) los que se derivan de un activo reconocido en el balance general en periodos anteriores y que contribuyen a la generación de beneficios económicos en el periodo actual (por ejemplo, la depreciación de un activo fijo).

VALUACION

Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos.

La unidad monetaria es el común denominador de la actividad económica y constituye una base adecuada para la cuantificación y el análisis de los efectos derivados de las operaciones de una entidad. Las cifras cuantificadas en términos monetarios permiten comunicar información sobre las actividades económicas que desarrolla una entidad y por ende, sirven de base para la toma de decisiones por parte de los usuarios generales de la información financiera.

En un reconocimiento inicial, el valor económico más objetivo es el valor original de intercambio al momento en que se devengan los efectos económicos de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, o una estimación razonable que se haga de este. En el reconocimiento posterior, dicho valor puede modificarse o ajustarse, en atención a lo establecido por las normas particulares, en caso de que cambien las características o la naturaleza del elemento a ser valuado; esto es, en función a sus atributos, así como, de acuerdo a los eventos y circunstancias particulares que los hayan afectado desde su última valuación. El valor original de intercambio representa el costo o recurso histórico inicial de un activo a pasivo, o en su caso, la estimación del beneficio sacrificio económico futuro de un activo a pasivo.

DUALIDAD ECONOMICA

La estructura financiera de una entidad económica está constituida por los recursos de los que dispone para la consecución de sus fines y por las fuentes para obtener dichos recursos, ya sean propias o ajenas.

La representación contable dual de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y de su posición en relación con otras entidades; es por eso que 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.

Los activos representan recursos económicos con los que cuenta la entidad, en tanto que los pasivos y el capital contable o patrimonio contable representan participaciones en la

obtención de dichos recursos, a una fecha. Los distintos elementos en los estados financieros reflejan los efectos de las transacciones y transformaciones internas que lleva a cabo una entidad económica, así como de otros eventos, que la afectan económicamente; dichos efectos ocasionan cambios en su estructura en distintos intervalos o periodos de tiempo.

Todas las entidades procesan sus recursos para generar más valor económico y finalmente convertirlos en efectivo. La esencia de un activo o recurso es precisamente su capacidad para generar beneficios económicos futuros para la entidad. Por otro lado, las fuentes de dichos recursos, están constituidas por elementos tanto de pasivo como de capital contable a patrimonio contable. La esencia de un pasivo es un deber o requerimiento que representa el sacrificio de beneficios económicos en el futuro derivados de operaciones ocurridas en el pasado, lo cual se manifiesta cuando la entidad transfiere activos o proporciona servicios, para satisfacer la obligación en que ha incurrido o que le ha sido impuesta. En edición, el capital contable o patrimonio contable representan el valor contable de los activos netos (activos menos pasivos) con que cuenta la entidad.

CONSISTENCIA

Ante la existencia de operaciones similares en una entidad, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

Algunas normas particulares establecen tratamientos contables alternos, debiendo seleccionar el que mejor refleje la sustancia económica de la operación. El tratamiento seleccionado debe permanecer a lo largo del tiempo.

La consistencia propicia la generación de información financiera comparable dado que sin ella, no habría posibilidad de conocer si los cambios en los valores contables se deben a los efectos económicos reales, o tan solo a cambios en los tratamientos contables. Por lo tanto, la consistencia coadyuva a la comparabilidad de la información financiera en una misma entidad en diferentes periodos contables y en comparación con otras entidades.

Sin embargo, la necesidad de comparabilidad no debe ser un freno a la evolución y mejoramiento de la calidad de la información financiera generada por el sistema contable. Si las circunstancias o los hechos cambian y los criterios o procedimientos utilizados generan información que se aleja de los requisitos de calidad esperados, dichos criterios o procedimientos deben modificarse o sustituirse de manera justificada por otros, con el fin de fortalecer la utilidad en la información financiera.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-3

NECESIDADES DE LOS USUARIOS Y OBJETIVOS DE LOSESTADOS FINANCIEROS

Esta Norma tiene como finalidad identificar las necesidades de los usuarios y establecer, con base en las mismas, los objetivos de los estados financieros de las entidades; así como, las características y limitaciones de los estados financieros. La NIF A-3 fue aprobada por unanimidad, para su emisión, por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005, para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

La contabilidad produce información indispensable para la administración y el desarrollo de las entidades y, por tanto, procesa las operaciones llevadas a cabo por la entidad y agrupa datos e información para el uso de la administración y de las personas que dentro de la entidad toman decisiones. Con esta finalidad se preparan estados financieros para dar a conocer un resumen de los aspectos financieros relevantes y primordiales para la propia entidad. Dicha información se hace extensiva a terceros interesados en el desarrollo de su misma entidad.

De entidades familiares o de círculo cerrado, se ha pasado a entidades institucionales con administración profesional, en donde se ejerce de manera separada la propiedad y la administración de la actividad empresarial por parte de accionistas y administradores, respectivamente. La obtención de información útil cobra gran relevancia para que la administración rinda cuentas acerca de la forma en que esta ha utilizado los recursos que le han sido confiados y la manera en la que ha manejado la rentabilidad, solvencia, estabilidad y capacidad de crecimiento de la entidad económica, entre otros.

Aunado a lo anterior, la actividad económica se encuentra en constante desarrollo por lo que el número de interesados en tener información de la entidad ha crecido considerablemente; este número ilimitado de posibles interesados da origen al concepto de usuario general de la información financiera. Lo anterior hace indispensable la identificación de necesidades de información que sean comunes para los distintos tipos de usuarios, siendo la actividad económica el punto de partida.

La información financiera que genera una entidad es de muy diversa índole y vasta, pues una gran parte de ella esta diseñada como herramienta administrativa. Sin embargo, no toda la información financiera que se genera dentro de la entidad es de utilidad para el usuario general de la información financiera, quien en términos ordinarios requiere únicamente la información de los estados financieros básicos. Los estados financieros básicos son la parte esencial de la información financiera, la cual además de ser de primera necesidad para la administración, se expone al usuario general, para que este pueda desprender sus propias conclusiones sobre cómo está cumpliendo la entidad con sus objetivos.

Como resultado, se presenta para la entidad, los emisores de normas y los reguladores, la responsabilidad de precisar cuál es el tipo de información esencial que debe proporcionarse al usuario general de la información. Esta información debe encontrarse en los estados financieros básicos; sin embargo, el grado de detalle o amplitud a los mismos debe variar según las circunstancias de cada entidad y las características del entorno en que se desarrollan, de manera tal que la información esencial esta debidamente reflejada en la información proporcionada. Por tanto, la información financiera se encuentra en constante evolución considerando el entorno económico y las características de las entidades.

Razones para emitir esta NIF

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información financiera (CINIF) determino que los objetivos de los estados financieros de las entidades con propósitos lucrativos y no lucrativos, antes contempladas en la serie 'B' de los Boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP, formen parte de los conceptos definidos en la serie NIF A, la cual constituye el marco conceptual normativo que sirve de base para el desarrollo y establecimiento de normas particulares de información financiera de las entidades.

Debido a que son más las similitudes que las discrepancias entre la información de una entidad lucrativa y una entidad con fines no lucrativos, se considera conveniente conformar, en un solo documento la normatividad aplicable a los objetivos de los estados financieros, independientemente del tipo de entidad.

Sin embargo, decidió conservar en su esencia, el estudio de las semejanzas y diferencias entre ambos tipos de entidades, lucrativas y con propósitos no lucrativos, planteado en el anterior Boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, el cual se describe en el Apéndice A; dicho estudio permite identificar aquellas áreas de la información financiera de las entidades con propósitos no lucrativos que requieren de un análisis particular. Cabe mencionar que en los diversos sectores de la economía pueden observarse ambos tipos de entidades.

De hecho, la mayoría de los sectores de la economía incluyen cualesquiera de estos dos tipos de entidades, o sea, lucrativas y con propósitos no lucrativos; por ejemplo, el sector gubernamental, el sector financiero, el sector manufacturero, entre otros; por ello, se resolvió que es necesario el desarrollo de un marco conceptual aplicable para cualquier clase de entidades.

Además, se considera que los objetivos de los estados financieros para propósitos generales externos de entidades patrocinadas por el gobierno (tales como, hospitales, escuelas o de servicios) son semejantes, en su mayoría, a los objetivos descritos en la presente norma; sin embargo, se requiere de un estudio sobre las disposiciones normativas de información financiera apropiadas para el sector gubernamental.

Dado que los objetivos de la información financiera son los mismos que los relativos a los estados financieros, independientemente que la información financiera puede abarcar más de lo precisado en los estados financieros, se considera válido establecer, en primer lugar los objetivos de los estados financieros basados en las necesidades de los usuarios y, en segunda instancia, determinar las características y limitaciones de los mismos estados financieros, sobre la base de delimitar el campo de acción de los estados financieros en relación con la información financiera.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

En concordancia con la normatividad internacional, se reconsideraron los anteriores boletines B-1, Objetivos de los estados financieros y B-2. Para formar parte del Marco Conceptual en la serie A, conformando de esta forma la NIF A-5 y, por ende, dejando sin efecto los Boletines mencionados.

Asimismo, esta NIF detalla con mayor amplitud los objetivos de los estados financieros basados en las necesidades comunes de los usuarios. Consecuentemente, incorpora una sección que identifica y describe las necesidades particulares de los usuarios para identificar las más comunes. Además, se analizan y puntualizan con mayor profundidad los requerimientos de la información financiera de los distintos tipos de usuarios para su toma de decisiones económicas.

Otra adición relevante, es la incorporación a la NIF de una descripción de ciertos indicadores financieros, tales como solvencia, liquidez, eficiencia operativa, riesgo financiero y rentabilidad.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Esta NIF A-3 converge en su esencia con la normatividad internacional; sin embargo, en su análisis va más allá de lo establecido a la fecha por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Aun cuando las NIIF no tienen diferencias en relación con la NIF A-3, esta última, en adición, cubre a las entidades con fines no lucrativos; así como detalla con mayor abundamiento, las necesidades de los usuarios y los objetivos de los estados financieros.

NECESIDADES DE LOS USUARIOS

La actividad económica es el punto de partida para la identificación de las necesidades de los usuarios, dado que esta se materializa a través del intercambio de objetos económicos entre los distintos sujetos que participan en ella. Dichos objetos se identifican con los diferentes bienes, servicios y obligaciones susceptibles de intercambio.

El usuario general destina sus recursos, comúnmente en efectivo, a consumos, ahorros y decisiones de inversión, donación o préstamo, para lo cual requiere de herramientas para su toma de decisiones. La información financiera es en sí, una herramienta esencial para la toma de decisiones por parte del sujeto económico (usuario general).

Debido a que los accionistas o dueños normalmente están interesados en el pago de dividendos o en el valor de mercado de sus acciones y los patrocinadores en el destino de sus aportaciones, estos confían la administración de la entidad a administradores o gerentes profesionales. Quienes comúnmente controlan sus recursos y deciden como emplearlos en las operaciones de la misma.

Por consiguiente, la administración es responsable ante los accionistas o dueños patrocinadores (en forma directa o a través de órganos de supervisión y vigilancia corporativos, internos o externos) de planear, ejecutar, evaluar y controlar las operaciones de una entidad, incluyendo, en entidades lucrativas, el mantener o aumentar una ventaja o paridad competitiva en el sector o mercado; todo lo anterior, circunscrito en el ambiente donde la entidad adquiere y enajena objetos económicos, así como, obtiene financiamiento. Además, es responsable de tomar en cuenta y equilibrar otro tipo de intereses, tales como los correspondientes de los proveedores, acreedores, empleados, clientes y beneficiarios, unidades gubernamentales, y otros usuarios, usualmente de su competencia. La forma más sustancial de rendir cuentas por parte de las administraciones a través de la información financiera.

Las entidades, a su vez, se allegan de recursos para sus actividades de producción y mercadeo en diversas fuentes de financiamiento, no solo de instituciones financieras y de un limitado grupo de individuos, sino también del público inversionista, por medio de la emisión de instrumentos financieros de capital o de deuda, los cuales son profusamente comercializados en los mercados de valores nacionales e internacionales, altamente reconocidos. Dado lo cual, se observa un incremento sustancial en la actividad económica derivado de los mercados de capitales, donde la información financiera juega un papel muy importante para el inversionista que con la globalización, efectúa operaciones con entidades de otros países.

OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

La información financiera es cualquier tipo de declaración que exprese la posición y desempeño financiero de una entidad, siendo su objetivo esencial ser de utilidad al usuario general en la toma de sus decisiones económicas.

Los objetivos de los estados financieros se derivan principalmente de las necesidades del usuario general. Las cuales a su vez dependen significativamente de la naturaleza de las actividades de la entidad y de la relación que dicho usuario tenga con este. Sin embargo, los estados financieros no son un fin en sí mismos. Dado que no persiguen el tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de una posición: mas bien, son un medio útil para la toma de decisiones económicas en el análisis de alternativas para optimizar el use adecuado de los recursos de la entidad.

Dichos objetivos, en consecuencia, están determinados por las características del entorno económico en que se desenvuelve la entidad, debiendo mantener un adecuado nivel de congruencia con el mismo. Tal entorno determina y configura las necesidades del usuario general de la información financiera y, por ende, constituye el punto de partida básico para el establecimiento de los objetivos de los estados financieros.

La información en la situación financiera de una entidad acerca del manejo de los 'recursos económicos que controla', le permite al usuario general evaluar la posibilidad que tiene la entidad para obtener rendimientos; así como, para analizar la evolución de sus recursos.

La 'estructura de sus fuentes de financiamiento' sirve al usuario general para evaluar la capacidad de la entidad para retribuir y liquidar las fuentes de financiamiento comprometidas, así como para obtener financiamiento a corto y largo plazo y, de esta forma, le sea útil para atender y prevenir las necesidades futuras de recursos de la entidad.

En concordancia, el análisis conjunto de sus recursos y fuentes de financiamiento, especialmente en el corto plazo (liquidez), es útil para evaluar la capacidad de la entidad para solventar, amortizar y negociar sus fuentes de financiamiento (estabilidad), así como analizar su capacidad de realizar futuras inversiones.

ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros son la manifestación fundamental de la información financiera; son la representación estructurada de la situación y desarrollo financiero de una entidad a una fecha determinada o por un periodo definido. Su propósito general es proveer información de una entidad acerca de su posición financiera, del resultado de sus operaciones y los cambios en su capital contable o patrimonio contable y en sus recursos fuentes, que son Útiles al usuario general en el proceso de la toma de sus decisiones económicas. Los

estados financieros también muestran los resultados del manejo de los recursos encomendados a la administración de la entidad, para satisfacer ese objetivo, deben proveer información sobre la evolución de:

- a) Los activos,
- b) Los pasivos,
- c) El capital contable o patrimonio contable,
- d) Los ingresos y costos o gastos,
- e) Los cambios en el capital contable o patrimonio contable, y
- f) Los flujos de efectivo o, en su caso, los cambios en la situación financiera

Esta información asociada con la provista en las notas a los estados financieros, asiste al usuario de los estados financieros para anticipar las necesidades o generación de flujos de efectivo futuros de la entidad, en particular, sobre su periodicidad y certidumbre.

Estados financieros básicos

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

- a) el balance general, también llamado estado de situación financiera o estado de position financiera, que muestra información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones financieros de la entidad; por consiguiente, los activos en orden de su disponibilidad, revelando sus restricciones; los pasivos atendiendo a su exigibilidad, revelando sus riesgos financieros; así como, el capital contable o patrimonio contable a dicha fecha;
- b) el estado de resultados, para entidades lucrativas o, en su caso, estado de actividades, para entidades con propósitos no lucrativos, que muestra la información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo y, por ende, de los ingresos, gastos; así como de la utilidad (perdida) neta o cambio neto en el patrimonio contable resultante en el periodo;
- c) el estado de variaciones en el capital contable, en el caso de entidades lucrativas, que muestra los cambios en la inversión de los accionistas o dueños durante el periodo; y
- d) el estado de flujo de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera, que indica información acerca de los cambios en los recursos y las Fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento. La entidad debe emitir uno de los dos estados, atendiendo a lo establecido en normas particulares.

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos y su objeto es complementar los estados básicos con información relevante. Los estados financieros tienden progresivamente a incrementar su ámbito de acción, aspirando a satisfacer las necesidades del usuario general mes ampliamente.

Características cualitativas de los estados financieros

Los estados financieros básicos deben reunir ciertas características cualitativas para ser útiles en la toma de decisiones al usuario general de la información financiera. Estas características deben ser las que se indican en la NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros.

Con objeto de que los estados financieros básicos tengan estas características, estos deben prepararse de acuerdo con las NIF; en adición, el usuario general debe tomar en cuenta ciertas limitaciones en su utilización, que se mencionan a continuación.

Limitaciones en el use de los estados financieros

Los objetivos de los estados financieros están afectados no solo por el ambiente de negocios en donde opera la entidad, sino también por las características y limitaciones del tipo de información que los estados financieros pueden proporcionar.

El usuario general de una entidad debe tener presente las siguientes limitaciones de los estados financieros:

- a) las transformaciones internas, transacciones y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, son reconocidos conforme a normas particulares que pueden ser aplicadas con diferentes alternativas, lo cual puede afectar su comparabilidad;
- b) los estados financieros, especialmente el balance general, presentan el valor contable de los recursos y obligaciones de la entidad, cuantificables confiablemente con base en las Normas de Información Financiera y no pretenden presentar el valor razonable de la entidad en su conjunto. Por ende, los estados financieros no reconocen otros elementos esenciales de la entidad, tales como los recursos humanos o capital intelectual, el producto, la marca, el mercado, etc.; y

Por referirse a negocios en marcha, están basados en varios aspectos en estimaciones y juicios que son elaborados considerando los distintos periodos contables, motivo por el cual no pretenden ser exactos.

ENTIDADES CON PROPOSITOS NO LUCRATIVOS

Igual que en el ambiente de negocios lucrativos, los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos deben ser capaces de transmitir información que satisfaga a los usuarios generales no obstante, dichos estados financieros deben ser adaptados a las características particulares de las entidades con propósitos no lucrativos.

La información financiera debe servirle al usuario general de una entidad con propósitos no lucrativos, además de lo mencionado en el párrafo 22, para:

- a) evaluar en el largo plazo si con la asignación de recursos, estas organizaciones pueden continuar logrando sus objetivos operativos a un nivel satisfactorio para los patrocinadores, los beneficiarios, la economía o la sociedad y, por tanto. Si los recursos disponibles son suficientes para proporcionar servicios y lograr sus fines sociales. Las decisiones de los patrocinadores relacionadas con la entrega potencial de recursos, incluyen expectativas respecto a los servicios de la organización en el futuro, las cuales, generalmente, están basadas, al menos en parte, en las evaluaciones del desarrollo de la entidad; y
- b) analizar si se mantienen niveles apropiados de contribuciones y donaciones para seguir proporcionando sus servicios de manera satisfactoria y, por ende, facilitar el logro de conclusiones sobre la continuidad de la entidad en el futuro.

Para las entidades con propósitos no lucrativos se deben tener presentes, en adición a lo mencionado en el párrafo 47, las siguientes limitaciones en el use de los estados financieros:

- a) los precios de venta de productos o servicios prestados pueden ser menores a su costo o sin cargo alguno al beneficiario y, por tanto, el nivel de ingresos pueden o ser representativo del desarrollo de las actividades de la entidad;
- b) los ingresos recibidos por la entidad con propósitos no lucrativos no compensan necesariamente a los costos para concluir sobre la eficiencia de los mismos; y
- c) los activos y pasivos así como, los costos y gastos de las entidades con propósitos no lucrativos que pudieran derivar de servicios de voluntarios efectuados por su cuenta, pueden no estar incluidos en las cifras de los estados financieros, así como las contribuciones en especie efectuadas por los mismos y, por tanto, estos pueden no ser representativos de la información que dichas entidades usualmente muestran.

Para que el usuario general pueda evaluar la efectividad y eficiencia de los servicios de las entidades con propósitos no lucrativos, en adición al contenido de los estados financieros, debe agregarse información estadística y narrativa sobre aspectos no financieros, que pueda permitir a dicho usuario formarse un juicio apropiado acerca de los objetivos logrados por la entidad.

APENDICE A

Diferencias y semejanzas entre las entidades lucrativas y las entidades con propósitos no lucrativos.

El campo de acción entre las entidades que tienen características predominantes de entidades con propósitos no lucrativos y las lucrativas, no es en ocasiones fácilmente determinable, debido a que una entidad con propósitos no lucrativos podría estar desarrollando actividades típicas de una entidad lucrativa; sin embargo, al final del desarrollo de sus actividades, se deberá tomar en cuenta si se derivara o no una retribución económica a quienes aportan a la entidad, ya sea en forma directa o indirecta, a fin de diferenciar si una entidad tiene fines no lucrativos o lucrativos.

De cualquier forma, a continuación se indican las características que pudieran diferenciar o asemejar a ambos tipos de entidades.

Diferencias entre las entidades lucrativas y las entidades con propósitos no lucrativos

En una entidad con propósitos no lucrativos los patrocinadores (patronos, donantes, asociados, miembros) no reciben una retribución económica por sus aportaciones. Sus expectativas son el cumplimiento de los objetivos de la entidad y el mantenimiento del patrimonio contable de la misma, como condición necesaria para que la entidad pueda realizar sus actividades de manera continua en el tiempo.

En una entidad lucrativa los accionistas aportan recursos a cambio de una retribución económica en forma de dividendos. Aumentos de valor en su capital contable o en el reembolso de sus aportaciones. Sus expectativas se centran en maximizar el valor de sus aportaciones y la esperanza de obtener utilidades.

Los patrocinadores de entidades con propósitos no lucrativos aportan recursos por razones de beneficencia, ya sea caritativas, humanitarias, culturales, científicas u otro orden de carácter social sin perseguir fines de lucro; esperando que sus objetivos sean cumplidos eficientemente por la entidad no lucrativa. Esto no necesariamente implica que no puedan esperar un rendimiento; sin embargo, este se destina íntegro a la consecución de sus fines de carácter social.

Por el contrario, los inversionistas de las entidades lucrativas aportan recursos con el fin de obtener un rendimiento o al menos resarcir total o parcialmente su inversión, independientemente de que los objetivos para la constitución de la entidad establezcan desempeñar actividades caritativas, humanitarias, culturales, científicas o de otro orden de carácter social.

Las organizaciones con fines no lucrativos normalmente proporcionan bienes y servicios a precios iguales o más bajos que su costo y, en ocasiones, sin cargo alguno, a pesar de que

algunas organizaciones no lucrativas proporcionen algunos de sus productos o servicios a efectos precios superiores a su costo. Sin embargo se espera que los costos no cubiertos por la prestación de bienes o servicios del ente con propósitos no lucrativos, se cubran con las contribuciones o donaciones obtenidas por la entidad.

Semejanzas entre las entidades lucrativas y las entidades con propósitos no lucrativos

Los costos y gastos cubiertos por la entidad con propósitos no lucrativos por la venta de productos o servicios, costos y gastos de mantenimiento de los activos, así como, la depreciación, amortización, deterioro o agotamiento y el costo financiero de las deudas asumidas, constituyen una disminución de sus activos netos, igual que en los negocios lucrativos.

Las organizaciones con fines no lucrativos pueden obtener recursos a través de préstamos de bancos, hipotecas y pueden emitir otros instrumentos financieros de deuda, igual que los entes lucrativos.

Los niveles de eficiencia operativa, solvencia, liquidez y riesgo financiero; así como el análisis sobre su capacidad financiera, la generación y aplicación de flujos de efectivo, desempeño de la administración, cambios en sus recursos y obligaciones, capacidad para mantener el nivel de inversión, el potencial para continuar operando y la facultad de cumplir con su responsabilidad social, son de vital importancia tanto en una entidad lucrativa como en una organización con fines no lucrativos.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-4

CARACTERISTICAS CUALITATIVAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Esta Norma tiene como finalidad establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera contenida en los estados financieros para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de los estados financieros. La NIF A-4 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

Las características cualitativas son los requisitos que debe reunir la información financiera contenida en los estados financieros para asegurar el cumplimiento de los objetivos la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Dichas características deben verse como un conjunto de cualidades que orientan la elaboración de información financiera, en la medida que establecen una guía para seleccionar métodos contables alternativos, para determinar la información a revelar en los estados financieros o para establecer el formato bajo el cual presentarla, atendiendo al objetivo de proporcionar información financiera o para la toma de decisiones.

La descripción de los requisitos de calidad que debe tener la información financiera así como las restricciones a las que se encuentran sujetos, son cuestiones que se tratan en esta Norma.

Razones para emitir la NIF A-4

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, buscando el adecuado apoyo conceptual, emitió a mediados de los años setenta el Boletín A-1, Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera, y a finales de los años noventa, un Addendum a dicho Boletín, donde se muestran las características de la información financiera.

El Boletín A-1 y su Addendum cumplieron durante varios años con su finalidad de ser la base general de la normatividad contable; no obstante, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) considero necesario su reordenamiento y actualización, atendiendo a las principales corrientes teóricas desarrolladas por los organismos líderes, emisores de normas contables, con el propósito de lograr si convergencia con la normatividad internacional en materia conceptual emitida por el International Accounting Standards *Board* (IASB).

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

El contenido de esta Norma no establece una ruptura con las características de la información contable establecidas por el Boletín A-1 y su Addendum, sino que la amplia, asignándoles una jerarquía y estructura más adecuadas orientadas hacia la convergencia internacional.

La *comprensibilidad* y la *comparabilidad* se establecen como características primarias en apego al Marco Conceptual (MC) de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitido por IASB. La primera, se incorpora como una nueva característica para enfatizar que la información financiera debe ser entendible para el usuario; en tanto que la segunda, ya se incluía en el Boletín A-1 y su Addendum.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Conjuntamente, las características de veracidad y representatividad de la NIF A-4 tienen su equivalente con la característica de representación fiel/ dado que la información contenida en los estados financieros debe reflejar transacciones y eventos realmente sucedidos (veracidad), asegurando con ello la concordancia entre su contenido y lo que ha afectado económicamente a la entidad (representatividad).

No existe diferencia entre la característica de *objetividad*, en la NIF A-4 y la de *neutralidad*, en el MC de las NIIF, dado que el contenido de ambas características concuerda; Cónicamente, su denominación es distinta, dado que en nuestro país, el use del término objetividad es más frecuente.

El ejercicio de la *prudencia* no se incorpora como característica cualitativa en la NIF A-4 ya que dicho concepto se precisa en la NIF A-1, dentro de la sección de "Juicio profesional en la aplicación de las Normas de Información Financiera", coma un elemento de suma trascendencia en la aplicación de las normas particulares para la elaboración de la información financiera.

No existe diferencia entre la característica de información suficiente, en la NIF A-4Iy la de información completa en el MC de las NIIF, dado que el contenido de ambas características concuerda; cómicamente, su denominación es distinta.

Finalmente, no se incluye coma característica cualitativa a la sustancia sobre forma en la NIF A-4, dado que en la NIF A-2 dicha característica se eleva al rango de postulado básico de sustancia económica, coma se menciona en párrafos anteriores. Este cambio se debe a que constituye un fundamento clave que rige la operación del sistema de información contable en su conjunto. La NIF A-2 proporciona una explicación más detallada en este respecto.

Esta Norma tiene por objeto establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera contenida en los estados financieros para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de los estados financieros.

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables para 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.

RELEVANCIA

La información financiera posee esta cualidad cuando influye en la toma de decisiones econÓmicas de quienes la utilizan. Para que la información sea relevante debe: a) servir de base en la elaboración de predicciones y en su confirmación (posibilidad de predicción y confirmación); y b) mostrar los aspectos más significativos de la entidad reconocidos contablemente (importancia relativa).

La información financiera debe contener elementos suficientes para coadyuvar a los usuarios generales a realizar predicciones: asimismo, debe servir para confirmar o modificar las expectativas o predicciones anteriormente formuladas, permitiendo a los usuarios generales evaluar la certeza y precisión de dicha información.

La predicción y la confirmación se dan en diferentes momentos, pero forman parte de un mismo proceso, ya que sin el conocimiento del pasado, las predicciones carecen de fundamento y sin un análisis de su proyección, no se puede confirmar lo estimado. Para servir de base en la elaboración de predicciones, la información financiera no necesita estar explícitamente en forma de datos prospectivos. Sin embargo, la capacidad de hacer predicciones a partir de los estados financieros puede acrecentarse por la manera como es presentada la información sobre las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que han afectado económicamente a la entidad.

COMPENSIBILIDAD

Una casualidad esencial de la información proporcionada es que facilite su entendimiento. Para este propósito es fundamental que a su vez, los usuarios generales tengan capacidad de analizar las actividades económicas y de los negocios.

COMPARABILIDAD

Para que la información financiera sea comparable debe permitir a los usuarios generales identificar y analizar las diferencias y similitudes con la información de la misma entidad con la de otras entidades, a lo largo del tiempo.

Una vez adoptado un determinado tratamiento contable, este debe mantenerse en el tiempo, en tanto no se altere la naturaleza de la operación o evento o, en su caso, las bases que motivaron su elección. Sin embargo, si procede un cambio justificado que afecte la comparabilidad de la información financiera, debe cumplirse para este efecto con la dispuesta por las Normas de Información Financieras particulares.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-5

ELEMENTOS BASICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Esta Norma tiene como finalidad definir los elementos básicos que conforman los estados financieros para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, entre los usuarios generales de la información financiera. La NIF A-5 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

De acuerdo con lo establecido por la NIF A-1, Estructura de las Normas de información financiera, el objetivo general de la información financiera es ser útil para la toma de

decisiones por parte de una amplia gama de usuarios interesados en la entidad; para esto, dicha información que es presentada a través de los estados financieros, debe cumplir con las características primarias de confiabilidad, relevancia, oportunidad y comparabilidad.

Por lo anterior, se hace necesario definir los elementos básicos que conforman los estados financieros. De esta manera se logra, en primer lugar, la uniformidad de criterios en el reconocimiento contable de las transacciones y transformaciones internas que ha llevado a cabo la entidad, así como de otros eventos, que la han afectado económicamente; en segundo lugar, al tener este marco conceptual de referencia, se logra que la información tenga un mayor grado de comprensibilidad y comparabilidad.

Razones para emitir la NIF A-5

La presente Norma de Información Financiera (NIF) se emite con la intención de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por lo cual, se redefinen ciertos elementos establecidos en el anterior Boletín A-11, Definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros, emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Asimismo, se determine por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de normas de Información Financiera (CI NIF) la necesidad de conceptualizar algunos elementos que también se consideran básicos dentro de los estados financieros y que no están incluidos en el Boletín A-11.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Aun cuando no existen diferencias entre el marco conceptual de las NIIF y la NIF A-5, esta última proporciona la definición de un mayor número de elementos, como son: utilidad y pérdida neta, cambio neto en el patrimonio contable, movimientos de propietarios, utilidad y pérdida integral, origen y aplicación de recursos; asimismo, se relacionan cada uno de los elementos definidos, con los estados financieros de las entidades lucrativas, o en su caso, con los de las que tienen propósitos no lucrativos.

El balance general es emitido tanto por las entidades lucrativas como por las entidades que tienen propósitos no lucrativos y se conforma básicamente por los siguientes elementos: **activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable**; este último, cuando se trata de entidades con propósitos no lucrativos.

Activos

Un activo es controlado por una entidad, cuando esta tiene el derecho de obtener para sí misma, los beneficios económicos futuros que derivan del activo y de regular el acceso de terceros a dichos beneficios. Todo activo es controlado por una entidad determinada, por lo que no puede ser controlado simultáneamente por otra entidad.

Tipos de activos

- a) efectivo y equivalentes;
 - b) derechos a recibir efectivo o equivalentes;
 - c) derechos a recibir bienes o servicios;
 - d) bienes disponibles para la venta o para su transformación y posterior venta; e) bienes destinados al uso o para su construcción y posterior uso; y
- 1) aquéllos que representan una participación en el capital contable o patrimonio Contable de otras entidades.

No todos los activos se adquieren Generando un costo; existen las donaciones o adquisiciones a título gratuito que; al cumplir con la definición de un activo, se reconocen como tales.

Pasivos

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad.

Tipos de pasivos

Atendiendo a su naturaleza, los pasivos de una entidad pueden ser de diferentes tipos:

- a) obligaciones de transferir efectivo o equivalentes;
- b) obligaciones de transferir bienes a servicios; y
- c) obligaciones de transferir instrumentos financieros emitidos por la propia entidad.

Para reconocer un pasivo debe atenderse a su sustancia económica, por lo que las formalidades jurídicas que lo sustentan, deben analizarse en este contexto para no distorsionar su reconocimiento contable.

Una provisión es un pasivo cuya cuantía a fecha de ocurrencia son inciertas y debe reconocerse contablemente, después de tomar en cuenta toda la evidencia disponible, cuando sea probable la existencia de dicha obligación a la fecha de valuación y siempre que se cumpla con las características esenciales de un pasivo.

Un pasivo contingente es aquel surgido a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia o, en su caso, por su falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no es-tan enteramente bajo el control de la entidad. Por lo tanto, este tipo de pasivos no deben reconocerse dentro de la estructura financiera de la entidad, pues no cumplen esencialmente con las características de un pasivo.

Capital contable o patrimonio contable

El concepto de capital contable es utilizado para las entidades lucrativas, y el de patrimonio contable, para las entidades con propósitos no lucrativos; sin embargo, para efectos de este marco conceptual, ambos se definen en los mismos términos.

Es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

El capital contable o patrimonio contable, representa el valor que contablemente tienen para la entidad sus activos y pasivos sujetos de reconocimiento en los estados (activos financieros; por esta razón, también se le conoce como "activos netos" de una entidad menos pasivos).

Tipos de capital contable y patrimonio contable

El capital contable de las entidades lucrativas se clasifica de acuerdo con su origen, en:

- a) capital contribuido, conformado por las aportaciones de los propietarios de la entidad; y
- b) capital ganado, conformado por las utilidades y pérdidas integrantes acumuladas, así como, por las reservas creadas por los propietarios de la entidad.

El patrimonio contable de las entidades con propósitos no lucrativos se clasifica de acuerdo con su grado de restricción, en:

- a) patrimonio restringido permanentemente, cuyo uso por parte de la entidad, está limitado por disposición de los patrocinadores que no expiran con el paso del tiempo, y no pueden ser eliminadas por acciones de la administración;
- b) patrimonio restringido temporalmente, cuyo uso por parte de la entidad, está limitado por disposición de los patrocinadores que expiran con el paso del tiempo o porque se han cumplido los propósitos establecidos por dichos Patrocinadores; y
- c) patrimonio no restringido, el cual no tiene restricciones por parte de los patrocinadores, para que este sea utilizado por parte de la entidad.

ESTADO DE RESULTADOS Y ESTADO DE ACTIVIDADES

El estado de resultados es emitido por las entidades lucrativas, y está integrado básicamente por los siguientes elementos:

- a) ingresos, costos y gastos, excepto aquellos que por disposición expresa de alguna norma particular, forman parte de las otras partidas integrales, según se definen en esta NIF; y
- b) utilidad o pérdida neta.

El estado de actividades es emitido por las entidades con propósitos no lucrativos, y este integrado básicamente por los siguientes elementos: ingresos, costos y gastos, definidos en los mismos términos que en el estado de resultados y, por el cambio neto en el patrimonio contable.

Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

Tipos de ingresos

El reconocimiento de un ingreso debe hacerse solo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado a patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio Contable, respectivamente.

Costos y Gastos

El costo y el gasto son decrementos de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en su utilidad a pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en su capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

El reconocimiento de un costo o un gasto, debe hacerse solo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte desfavorablemente al capital ganado o patrimonio contable de una entidad, a través de la utilidad o pérdida neta o, en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente.

Ante un ingreso que se devenga a lo largo de varios periodos contables, el costo o gasto asociado debe reconocerse de manera sistemática y racional, en dichos periodos contables (ejemplos de esto son las depreciaciones y las amortizaciones).

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO Y ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

El estado de flujo de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera, es emitido tanto por las entidades lucrativas, como por las que tienen propósitos no lucrativos; ambos estados se conforman por los siguientes elementos básicos: origen y aplicación de recursos.

Son aumentos del efectivo, durante un periodo contable, provocados por la disminución de cualquier otro activo distinto al efectivo, el incremento de pasivos, o por incrementos al capital contable o patrimonio contable por parte de los propietarios o en su caso, patrocinadores de la entidad.

Deben considerarse todos los conceptos que directa o indirectamente incrementen el efectivo de una entidad.

Se refiere al lapso convencional en que se divide la vida de la entidad, a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, su flujo de efectivo.

Son disminuciones del efectivo, durante un periodo contable, provocadas por el incremento de cualquier otro activo distinto al efectivo, la disminución de pasivos, o por la disposición del capital contable, por parte de los propietarios de una entidad lucrativa.

Deben considerarse todos los conceptos que directa o indirectamente disminuyan el efectivo de una entidad.

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-6

RECONOCIMIENTO Y VALUACION

Los objetivos de esta Norma son establecer los criterios generales que deben utilizarse en la valuación, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que han afectado económicamente a una entidad; así como definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación que forman parte de las normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de los estados financieros. La NI F A-6 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el

Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

La evolución de la normatividad ha generado cambios, en su concepción actual que han contribuido a la mejora interpretativa de la información financiera de una entidad, tal es así, que de una contabilidad originalmente realizada sobre la base del efectivo (esto es, exclusivamente a través del costo o recurso histórico), evolucionó hacia una contabilidad en función a lo devengado. En la emisión de normas contables recientes la intención sigue siendo esencialmente la misma, mas es innegable que esta se ha dado con un giro trascendental hacia la determinación de valores actuales, nueva orientación que responde a las necesidades del usuario dentro de una económica globalizada de Libre mercado. Lo anterior sustentado en la búsqueda de información financiera de alta calidad y comparable, orientada a la determinación de valores económicos que sean cada vez más objetivos.

En ese afán de mejorar las prácticas contables, los cuerpos normativos se han dado a la tarea de establecer normas que beneficien la información financiera y su interpretación, con el fin de contribuir al esclarecimiento del tratamiento contable aplicable a las nuevas operaciones que se presentan habitualmente en el mercado o de variantes a las anteriormente concebidas y, sobre esta base, proporcionar mejores herramientas para la toma de decisiones.

Cabe adicionar que las necesidades del usuario general de la información financiera se han tornado mucho mas complejas, por diversas razones; entre ellas, el desarrollo económica en los mercados de capital, la globalización de la economía, la rápida y constante evolución de la tecnología y avances importantes en el pensamiento contable.

Derivado de lo anterior, se han venido incorporando en la normatividad contable nacional e internacional, una serie de disposiciones particulares que promueven el uso de nuevos y diversos conceptos de valor económico. Existen diversos factores que ejercen influencia en la selección del concepto de valor más adecuado, uno de ellos es la intención que se tenga con el elemento de los estados financieros sujeto a valuación; por ejemplo, un activo fijo puede estar destinado al uso o disponible para la venta; un instrumento financiero puede considerarse con fines de negociación, disponible para su venta o conservada hasta su vencimiento. En estos como en otros casos, un mismo tipo de activo puede asumir distintos tipos de valor, dependiendo de su intencionalidad.

Otros enfoques de valuación en activos y pasivos de una entidad consideran necesario reflejar el costo del dinero a través del tiempo, siendo esto significativo para un adecuado análisis financiero, en un momento determinado. Por otro lado, se argumenta que el verdadero valor de las cosas esta representado por el monto que alguien estaría dispuesto a pagar a recibir en un mercado de libre competencia, lo cual implica que el ambiente económico donde opera la entidad constituye un determinante en la valuación. En función a lo anterior, en la actualidad se presenta una gama importante de técnicas a conceptos de valuación, como son entre otros, el costo de adquisición, el valor neto de realización, el valor presente y el valor razonable.

Para propósitos de la información financiera y de sus características cualitativas, los valores de intercambio ocurridos en los mercados de libre competencia, donde una entidad lleva a cabo transacciones con otras entidades, son considerados los más objetivos para la valuación de partidas de activo, pasivo y capital contable o patrimonio contable.

La práctica en nuestra normatividad, ha permitido el uso de valores razonables para ciertos instrumentos financieros, cuyo ciclo de realización es inmediato o casi inmediato; también propone el uso de valores razonables basados en montos recuperables, parareflejar disminuciones de valor en activos de larga duración. Dicho enfoque normativo se ha tratado de realizar en forma conservadora y controlable, para permitir una estabilidad en la información financiera.

También se ha buscado, en la medida de lo posible, que la información financiera sea comprensible para cualquier tipo de usuario y no se requieran demasiados conocimientos técnicos para su adecuada interpretación. Lo anterior, sin estar exentos de las complejidades desarrolladas a la fecha por operaciones efectuadas en el mercado. Uno de los objetivos de esta NIF es precisamente plasmar un esquema básico de reconocimiento y valuación contable, con independencia de que algunas operaciones pudieran envolver un alto grado de complejidad.

Razones para emitir la NIF A-6

Esta NIF busca atender a las nuevas consideraciones de valor que al efecto están estableciendo las normatividades internacionales; así como homologar el uso de términos en la medida de lo posible, como concordancia y punto de encuentro entre los diferentes términos utilizados por la normatividad.

De esta forma se establece dentro del Marco Conceptual (MC) una guía de suma importancia para el adecuado establecimiento de normas particulares. Cabe indicar, que algunos conceptos de valor plasmados en los textos de NIF particulares, posiblemente requieran de modificaciones o aclaraciones en su aplicación, lo cual se realizara una vez completada la fase inicial consistente en lograr la convergencia del MC con la normatividad internacional.

Este documento es una extensión a los postulados básicos y criterios cualitativos de los I N1 estados financieros, establecidos en las NIF A-1, Estructura de las Normas de información Financiera, NIF A-2, Postulados básicos y NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros, y contribuye a conceptualizar los elementos integrantes de los estados financieros señalados en la NIF A-5, Elementos básicos de los estados financieros.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

Esta NIF incorpora en el MC las bases para el reconocimiento contable inicial y posterior. Proporciona una clasificación de los conceptos de valuación en valores de entrada y de salida y establece límites en la valuación de activos y pasivos. Además, adjunta Apéndices que detallan los conceptos básicos de valuación y muestran ejemplos y cuadros

esquemáticos para un mejor entendimiento de la norma. Debido a que esta NIF no tiene documento precedente dentro de los boletines de la serie A, no deroga ningún Boletín de esa serie.

Convergencia con Normas Internacionales de Información Financiera

Este NIF A-6 coincide en gran parte con la sección referente a la valuación de los elementos de los estados financieros del MC de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); sin embargo, su análisis va más allá de lo establecido por tal normatividad internacional. Si bien, la NIF A-6 no tiene diferencias con el MC de las NIIF, esta NIF cubre un mayor número de conceptos de valuación y los detalles con mayor abundamiento. Adicionalmente, establece criterios generales para seleccionar bases de valuación en el reconocimiento inicial y el posterior.

"El reconocimiento contable es el proceso que consiste en valorar, presentar y revelar, estos, incorporar de manera formal en el sistema de información contable. los efectos de las transacciones, transformaciones internas que realiza una entidad y otros eventos, que la han afectado económicamente, como una partida de activo, pasivo. Capital contable o patrimonio contable, ingreso, costo o gasto. El reconocimiento de los elementos básicos de los estados financieros implica necesariamente la inclusión de la partida respectiva en la información financiera, formando parte. Conceptual y cuantitativamente del rubro relativo. El solo hecho de revelar no implica reconocimiento contable."

Los activos, pasivos y capital o patrimonio contable, deben reconocerse inicialmente a los valores de intercambio en que ocurren originalmente las operaciones, a menos que dicho valor no sea representativo; en cuyo caso, debe realizarse una estimación adecuada, considerando las normas particulares que les sean aplicables.

El valor así reconocido, resulta de aplicar conceptos de valuación que reflejen las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente, o bien, que representen una estimación confiable de la operación, cuando dicho valor se considere devengado.

El valor de intercambio corresponde a una transacción recíproca con el mismo valor económico para las partes que intervienen. Para una podría ser el precio de venta y para la otra el precio de compra o costo de adquisición. Y es, por ende, el valor al cual deben reconocerse los activos adquiridos, los pasivos asumidos y las emisiones de instrumentos de deuda o capital, en su reconocimiento inicial.

En el remoto caso de que no se disponga de valores razonables tanto de los activos entregados como de los recibidos o dichos valores no puedan determinarse y, una vez agotadas todas las posibilidades, el valor neto en libros del activo entregado servirá de base para reconocer el activo recibido.

Si un activo se adquiere a cambio de instrumentos financieros de deuda o capital emitidos por la entidad, el valor razonable de los instrumentos debe representar el costo de adquisición del activo. Si el valor razonable del instrumento no puede determinarse, se debe tomar el valor razonable del activo recibido.

Si un activo se adquiere a crédito, el valor presente de las erogaciones futuras que representa el pasivo, debe utilizarse para determinar el costo de adquisición del activo. Siempre y cuando este no exceda a su valor razonable; cuando dicho valor exceda debe tomarse el valor razonable del activo recibido.

Cuando se asumen pasivos a cambio de activos, dichos pasivos deben cuantificarse en términos monetarios al valor presente de los flujos de efectivo que deban ser erogados en el futuro. La diferencia entre el valor presente y las cifras nominales de los pasivos son costos de financiamiento que deben reconocerse conforme se devenguen.

Por lo general, los montos de los activos, pasivos y capital o patrimonio contable reconocidos inicialmente, pierden significado informativo como consecuencia de nuevas transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad. Para reivindicar su relevancia deben ser modificados a través de un reconocimiento posterior, preservando su objetividad.

El reconocimiento posterior ocurre cuando una operación posterior al reconocimiento inicial modifica el valor de los activos, pasivos y capital o patrimonio contable; cuando una operación posterior a un reconocimiento previo modifica a tal grado una partida que esta deja de tener valor, debe eliminarse del balance general.

La valuación en el reconocimiento posterior debe efectuarse considerando las circunstancias particulares que afectan la valuación anterior y que mejor reflejen la situación actual. El criterio de valuación empleado debe aplicarse en forma sistemática a fin de preservar un equilibrio entre las características cualitativas de los estados financieros, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, en función a la normatividad particular que le es relativa.

En algunos casos, los activos, los pasivos y el capital o patrimonio contable, conservan su valor de intercambio original, el cual no debe ser mayor a sus valores estimados de realización. En estos casos, deben considerarse los valores estimados de realización más apropiados, de acuerdo con las NIF particulares.

La mayoría de las entidades, particularmente las productoras de bienes, adquieren activos y servicios en un mercado (denominado para efectos de esta norma, mercado de entrada para la entidad) para después de agregarles valor económico, poder venderlos en un mercado distinto (denominado para efectos de esta norma, mercado de salida para la entidad). Sin embargo, muchas otras entidades adquieren y venden activos en un mismo mercado; por ejemplo, la compraventa de instrumentos financieros por las intermediarias financieras. Por otro lado, la generalidad de las entidades, asumen pasivos en un merca-

para allegarse de recursos utilizados en los activos productivos. De igual suerte, muchas otras entidades asumen y liquidan pasivos en un mismo mercado; citando el mismo ejemplo: la compraventa de instrumentos financieros por las intermediarias financieras.

Ocho conceptos de valuación básicos son habitualmente usados en la práctica: costo de adquisición, costo de reposición, costo de reemplazo, recurso histórico, valor de realización), valor de liquidación, valor presente y valor razonable. Dichos conceptos de valuación básicos están clasificados en valores de entrada y de salida. El valor razonable se advierte en ambos grupos de valores.

El valor razonable representa el monto de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo, o para asumir o liquidar un pasivo, en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia. Cuando no se tenga un valor de intercambio accesible de la operación debe realizarse una estimación del mismo mediante técnicas de valuación.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-7

PRESENTACION Y REVELACION

Esta NIF tiene por objeto establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas. La NIF A-7 fue aprobada por unanimidad para su inmisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 10 de enero de 2006.

La contabilidad tiene un fin de carácter informativo para la toma de decisiones, que se derive de su naturaleza y de su relación con el medio económico que la rodea. Referente a la producción e intercambio de bienes y servicios que llevan a cabo las distintas entidades económicas.

Las entidades económicas dinamizan los factores de la producción a través de la implantación de una organización administrativa, dentro de la cual se encuentran comprendidos los instrumentos de control e información necesarios para la toma de decisiones. La información financiera proporciona una parte importante de los elementos que auxilian a los diversos interesados para tomar decisiones en relación con las entidades económicas.

Uno de los objetivos del CINIF es dictar los pronunciamientos necesarios para que la información que produce la contabilidad financiera sea útil, diseñada para satisfacer las necesidades comunes de una gran variedad de usuarios, pero poniendo énfasis primario

en las necesidades del público en general y, de esta manera, evitar o reducir la discrepancia de criterios que puedan resultar en diferencias sustanciales en los datos que se muestren.

La NIF A-7 se emite con el propósito de establecer criterios generales en la presentación y revelación de los estados financieros y continuar así con el proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para lo cual, se precisan algunos conceptos contenidos en el anterior Boletín A-5, Revelación suficiente, emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Esta NIF amplía el contenido normativa del anterior Boletín A-5 en lo relativo a revelaciones de políticas contables. En esta NIF, también se incluyen revelaciones generales adicionales a las anteriormente requeridas, tales como las relativas a la naturaleza de las operaciones de la entidad y sus principales actividades, la fecha autorizada para la emisión de los estados financieros y el(los) nombre(s) del(los) funcionario(s) u Órgano(s) que autorizaron su emisión. Los supuestos utilizados en la determinación de estimaciones contables que implican incertidumbre con un riesgo relevante o el nombre de la entidad controladora directa y, en su caso, el de la controladora del Último nivel de consolidación.

Este NIF tiene por objetos establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas.

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables para las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Esta NIF trata de los conceptos de presentación y revelación de los estados financieros de entidades económicas consideradas como un negocio en marcha; por lo tanto, no se cubren aspectos específicos relacionados con el tipo de información que se prepara cuando una entidad económica ha iniciado el proceso de concurso mercantil, este en estado de quiebra, de suspensión de actividades o de liquidación. Sin embargo, se requieren revelaciones que deben efectuarse por entidades que se encuentren en dichas situaciones.

Algunas entidades tienen obligación de presentar información financiera y no financiera adicional a los estados financieros y sus notas, la cual está fuera del alcance de esta Norma. Como ejemplos de la anterior pueden citarse los comentarios y análisis que presentan las administraciones de las entidades en informes anuales para acciones y comisiones de valores mexicanas y extranjeras; en industrias en las que los factores ambientales son significativos y normalmente se presentan informes referentes a asuntos tales como el medio ambiente y volúmenes de producción, venta y adquisición.

FUNDAMENTOS DE PRESENTACION Y REVELACION

Información suficiente

La responsabilidad de rendir información sobre la entidad económica descansa en su administración. Como parte de la función de rendir cuentas, se encuentra principalmente

la información financiera que se emite para que el usuario general la considere para su toma de decisiones.

La NIF A-4. Características cualitativas de los estados financieros

Son las características que debe reunir esta Información. Los administradores son los responsables de que la información financiera sea confiable, relevante, comprensible y comparable; para cumplir con estas características, deben aplicar las Normas de Información Financiera y mantener un efectivo sistema de contabilidad y control interno. El ocultamiento y distorsión deliberada de hechos en la información financiera constituyen actos punibles, en virtud de que tanto su falta de revelación, como el que la misma este desvirtuada, induce a los usuarios generales a errores en su interpretación.

Una entidad debe cambiar la presentación de sus estados financieros Únicamente si la nueva presentación adoptada proporciona información más confiable, relevante, comprensible y comparable para el usuario general de los estados financieros. En estos casos, se deben proporcionar los elementos necesarios para afectar lo menos posible la comparabilidad. Al hacer esos cambios en la presentación, una entidad debe reclasificar su información comparativa de acuerdo con los párrafos subsecuentes.

Cuando se modifica la presentación de los estados financieros y sus notas, los correspondientes a periodos anteriores que se presentan para fines comparativos, deben ajustarse o reclasificarse, según corresponda, en el mismo sentido, a menos que sea impráctico hacerlo.

Ejemplos de revelaciones, entre otras, que normalmente deben hacer las entidades con respecto a la aplicación de normas particulares incluyen las relativas a: las bases para el reconocimiento de los efectos de la inflación, las bases de consolidación, los métodos de depreciación, la valuación de inventarios, la valuación y amortización de activos intangibles, las bases de valuación de los Instrumentos financieros, las estimaciones para cuentas incobrables y de inventarios de lento movimiento y obsoletos, el deterioro de activos de larga duración, los impuestos diferidos, los arrendamientos, la conversión de moneda extranjera, las garantías de productos, las obligaciones laborales y el reconocimiento de ingresos.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-8

SUPLETORIEDAD

Esta Norma tiene como finalidad establecer las bases para aplicar el concepto de supletoriedad a las Normas de Información Financiera en México. La NIF A-8 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006.

En nuestro País se han realizado esfuerzos muy importantes para contar con un esquema normativo en materia contable. Que permita reflejar de la mejor manera posible, la situación financiera y los resultados de las entidades.

La normatividad contable vigente, no solo cubre en un alto grado las necesidades a escala nacional, sino que además este orientada a lograr la convergencia con la normatividad internacional.

A pesar de lo anterior y de que las Normas de Información Financiera (NIF) están en continua evolución, en determinado momento pueden existir situaciones no cubiertas por las mismas.

Esta NIF permite subsanar la eventual ausencia en nuestro país de algunas normas particulares en materia contable, dando pauta a la utilización de esquemas normativos reconocidos internacionalmente, siempre y cuando no se contrapongan al marco conceptual de las propias NIF.

Razones para emitir la NIF A-8

Desde 1995 año en el que se establecen las primeras bases en nuestro país para aplicar una norma supletoria, se marce como instancia obligada a la que se debía recurrir, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee, IASC), ahora Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board, IASB). Después de diez años, el operar bajo este esquema ha sido conveniente, ya que nos ha encaminado con mayor rapidez hacia la convergencia.

Siendo así, la presente NIF se emite para precisar tanto los requisitos que debe tener una norma supletoria, como el procedimiento a seguir en su aplicación, incorporando así a la normatividad, lo establecido en las Circulares 41 y 45, *Criterios sobre la aplicación supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad y Vigencia sobre aplicación supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad*, respectivamente, emitidas por la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). Asimismo, en esta norma se considera necesario establecer revelaciones mínimas durante el periodo de utilización de una norma supletoria.

Finalmente, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) decide derogar las circulares que establecían la relación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) supletorias, dando lugar a que sea el emisor de información financiera el que identifique la supletoriedad.

Selo en caso de que las NIIF no den solución al reconocimiento contable, se puede optar por una norma supletoria que pertenezca a cualquier otro esquema normativo, pero siempre que esta norma cumpla con todos los requisitos para una norma supletoria, señaladas en esta NIF.

Como ejemplo de lo anterior, puede mencionarse a la normatividad emitida por el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera de Estados Unidos de América (Financial Accounting Standards Board, FASB), que es muy vasta y con varios años de aceptación generalizada, motive por el cual, tradicionalmente ha sido para diversos emisores de información financiera, un apoyo y buena Puente de consulta para encontrar soluciones diversos problemas de reconocimiento contable; asimismo, existen entidades mexicanas que cotizan en alguna bolsa de valores de los Estados Unidos de América, o bien, que tienen importantes relaciones comerciales con otras entidades ubicadas en aquel país: por todo esto. se considera válido que los emisores de información financiera utilicen en determinado momento, las normas del FASB como supletorias, ante la ausencia de NIIF.

BASES PARA CONCLUSIONES

Estas bases para conclusiones tienen como objetivo ampliar el contenido del Marco Conceptual, señalando los principales comentarios recibidos durante el proceso de auscultación, las deliberaciones llevadas a cabo en sesiones plenarias del Consejo Emisor del CINIF y las sugerencias aportadas o sugeridas por el Consejo Técnico Consultivo del CINIF. El presente documento no es normativo; solo es aclaratorio de los consensos alcanzados en el desarrollo del Marco Conceptual. Las bases para conclusiones del Marco Conceptual fueron desarrolladas por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005, para su publicación en octubre de 2005.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) estableció como prioritario realizar una revisión del Marco Conceptual (MC) mexicana para convergir con la normatividad internacional emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board. IASB).

El CINIF se dio a la tarea de revisar y ampliar los fundamentos conceptuales que rigen la BC2 elaboración de información financiera, adecuándolos al Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, emitido por IASB. El resultado de este esfuerzo culmine en la emisión del MC, conformado por ocho normas que integran la serie NIF A de Normas de Información Financiera. Dichas normas fueron sujetas a auscultación en distintos periodos, recibiendo un gran volumen de comentarios. A continuación presentamos un resumen de las bases para conclusiones relevantes a las que

el CINIF en la elaboración de la serie NIF A, tomando como referencia los comentarios recibidos de las auscultaciones efectuadas.

Apoyado en los comentarios recibidos por escrito y a través de foros públicos, durante la BC3 auscultación de la NIF A-1, el CINIF decidía renombrar a los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)" como "Normas de Información Financiera" (NIF), dado que el término "NIF" enfatiza el carácter normativo de los pronunciamientos contables en México, y considerando que el término NIF es de uso cada vez más generalizado en las normatividades contables de otros países líderes en este tema; en contraposición, el vocablo "principios" sugiere grados de rigidez,

CAPITULO 3

“SERIE B DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA”

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA B-1 CAMBIOS CONTABLES Y CORRECCIONES DE ERRORES

Esta NIF tiene por objeto establecer normas particulares de presentación y revelación de cambios contables y correcciones de errores. La NIF B-1 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para cambios contables y correcciones de errores que se reconozcan a partir del 1º de enero de 2006.

Norma de Información Financiera B-1 CAMBIOS CONTABLES Y CORRECCIONES DE ERRORES

INTRODUCCION

Preámbulo

Uno de los requisitos básicos de la información financiera es la comparabilidad de la Información que se presenta a los usuarios generales de los estados financieros. Las decisiones económicas basadas en esa información requieren la comparabilidad relativa, la situación financiera y a las operaciones de una entidad en diversas fechas y periodos para conocer la evolución de esta en el tiempo, predecir estos datos y también para comparen esa información con la correspondiente a otras entidades, nacionales y extranjeras. Por esta razón, es necesario que los estados financieros que emite una entidad sean preparados con base en las mismas normas particulares, de periodo a periodo. Si esta consistencia no se mantiene, existe el riesgo de que la información contenida en los estados financieros puede inducir a los usuarios a errores en su interpretación e influya en la toma de decisiones equivocadas.

Un cambio en las normas particulares o en las estimaciones contables adoptadas por una entidad para la elaboración de sus estados financieros, puede afectar importantemente la presentación de los estados financieros básicos, las tendencias que se determinan en los estados financieros comparativos, así como la historia y datos de la estadística financiera de la entidad. Por esta razón, cuando hay un cambio que afecta la comparabilidad de la información contenida en los estados financieros, dicho cambio debe ser justificado para la administración de la entidad, revelando claramente en la información los elementos de juicio que se presentaron para su justificación y el efecto que el cambio provoque en la información financiera.

Razones para emitir la NIF B-1

La principal razón de la emisión de esta NIF es promover una mayor comparabilidad de la información contenida en los estados financieros, para lo que se estimó conveniente la incorporación a la NIF B-1, de tratamientos contables que establecen la aplicación retrospectiva de los efectos de los cambios y de la corrección de errores contables, para apreciar la información financiera como si el cambio nunca hubiera existido o el error no hubiera ocurrido. Este tratamiento se encuentra en concordancia con la normatividad internacional emitida por el International Accounting Standards Board (IASB).

La aplicación retrospectiva de efectos de cambios contables y corrección de errores a la información financiera de periodos anteriores que se presenta en forma comparativa, requerida por este NIF, permite una presentación razonable y comparable de las apariciones del año actual, ya que siendo este el periodo del cambio, no se incluyen los efectos correspondientes a periodos anteriores, como se establezca por las normas del Boletín A-7, Consistencia. Con la aplicación retrospectiva que ahora establece este NIF, se logra que todos los periodos presentados puedan compararse con información preparada sobre las mismas bases, lo que permite un mejor análisis de las tendencias actuales de la información financiera, mejorando la calidad de esa información.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

La Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (IMCP) revisó en 1993 el Boletín A-7 que había estado vigente desde 1974 y, entre otras modificaciones, cambió el nombre del Boletín al de Comparabilidad, el cual a su vez, fue modificado por el Boletín C-15 eliminando el tratamiento de las operaciones discontinuadas y como resultado, solo conserva el tratamiento de cambios y errores contables. Debido a los cambios observados recientemente en la normatividad internacional, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) desarrolló esta NIF B-1 a efectos de converger con dicha normatividad internacional.

Considerando que en ocasiones es posible que el tratamiento retrospectivo de cambios en normas particulares y de correcciones de errores en estados financieros previamente

emitidos no se pueda llevar a cabo en todos los periodos anteriores afectados, el CINIF decide adoptar, como ya lo hizo la normatividad contable internacional el concepto de impráctico incorporándolo a las nuevas normas de esta NIF.

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

Esta NIF se fundamenta en el Marco Conceptual comprendido en la serie NIF A, específicamente en la NIF A-4 que establece a la comparabilidad de la información financiera contenida en los estados financieros, como una característica primaria. Esta norma también considera que los argumentos a favor de la comparabilidad no deben ser un freno a la evolución y mejoramiento de la calidad de la información financiera y que cualquier cambio que se haga y sea de efectos importantes para que esa información continúe siendo útil, debe ser justificado y dado a conocer.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Esta NIF converge con la normatividad contable internacional del IASB pues adopta los criterios establecidos en la NIC-8, Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores.

La NIF B-1. Cambios contables y correcciones de errores, está integrada por los párrafos 1-42, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF B-1 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

Norma de Información Financiera B-1 CAMBIOS CONTABLES Y CORRECCIONES DE ERRORES

OBJETIVO

El objetivo de este NIF es establecer normas particulares de presentación y revelación de cambios contables y correcciones de errores.

ALCANCE

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables para todas²

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.

RECONOCIMIENTO DE CAMBIOS CONTABLES Y DE CORRECCIONES DE ERRORES

El efecto que provoca un cambio contable o la corrección de un error debe reconocerse e informarse de acuerdo con los lineamientos que se establecen en esta NIF, salvo que la emisión de una nueva NIF particular que de lugar a un cambio contable, establezca normas específicas relativas al tratamiento del efecto que provoca ese cambio.

Si la aplicación retrospectiva afecta resultados acumulados o a otras cuentas del capital o patrimonio contable, el ajuste al saldo inicial de estas cuentas debe presentarse deducido por el efecto de los impuestos a la utilidad, cuando sea aplicable.

NORMAS DE PRESENTACION Y REVELACION DE CAMBIOS CONTABLES Y CORRECCIONES DE ERRORES

Consistencia en la aplicación de las normas particulares

La información que proporcionan los estados financieros debe ser confiable, relevante, comprensible y comparable. Cuando para una determinada situación se permite más de un tratamiento contable, la administración de la entidad, tomando en consideración las normas particulares, debe seleccionar aquel que mejor refleje la sustancia económica de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, para proporcionar información más útil al usuario general.

El marco conceptual establece la consistencia como un postulado del sistema contable; esto implica que a operaciones similares de la entidad debe aplicarse el mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambia su esencia económica. El marco conceptual también establece que la comparabilidad no debe ser un freno a la evolución y mejoramiento de la calidad de la información financiera. Cualquier cambio que se haga y que sea de efectos importantes para que la información financiera continúe siendo útil, debe ser justificada y dada a conocer en los estados financieros y sus notas.

Cambios contables con tratamiento retrospectivo y correcciones de errores.

Norma general

Todos los cambios en normas particulares, reclasificaciones y correcciones de errores deben reconocerse mediante su aplicación retrospectiva.

Lo anterior implica que los estados financieros básicos que se presenten comparados con los del periodo actual y sean afectados por un cambio contable o la corrección de un error, deben ajustarse o reclasificarse retrospectivamente para reconocer en ellos los efectos del cambio o error contable como si la nueva norma particular adoptada siempre se hubiera utilizado, la clasificación siempre hubiera sido la misma o el error no hubiera ocurrido. En adición en caso de presentarse efectos que afecten periodos previos al Último presentado, deben ajustarse o reclasificarse los efectos acumulados correspondientes a periodos anteriores en los saldos de activos, pasivos y capital o patrimonio contable desde el inicio del periodo mas antiguo que se presente en forma comparativa.

Los efectos derivados de ajustes retrospectivos por cambios contables y correcciones de errores deben reconocerse netos de los impuestos a la utilidad conforme a las normas de información financiera aplicables.

Cambios en las normas particulares

La premisa de que una entidad no debe cambiar las normas particulares que utilice, puede exceptuarse solo si se efectúa un cambio como consecuencia de la emisión, modificación o derogación de una NIF o si la entidad justifica el uso de un método o procedimiento alternativa sobre la base de que este, por alguna razón mejora la calidad de la información para reflejar la sustancia económica de las operaciones. La responsabilidad de justificar cambios en las normas particulares que utilice una entidad recae en su administración.

No debe aplicarse el tratamiento retrospectivo cuando se adopte o modifique una norma particular:

- a) sobre operaciones que se presentan por primera vez en la entidad, o
- b) que genera efectos que no fueron importantes en periodos anteriores.

Reclasificaciones

En algunos casos, para mejorar la claridad de la información es necesario efectuar cambios en la presentación y agrupación de las partidas que integran los estados financieros que difieren de las que se siguieron en la elaboración de los estados financieros que fueron emitidos previamente y se presentan comparativamente. En estos casos, los estados financieros de periodos anteriores que se presenten, deben reclasificarse retrospectivamente conforme a la nueva clasificación adoptada. Las reclasificaciones no modifican los importes de utilidad (perdida) neta o integral, o cambio neto en el patrimonio, ni al total del capital o patrimonio

contable.

Correcciones de errores

Los errores en estados financieros de periodos anteriores, deben corregirse desde el momento en que se conocen, y se derivan de situaciones tales como omisiones o mal uso de información, errores aritméticos en el procesamiento y registro de las operaciones y en la preparación de los estados financieros, omisiones o aplicaciones incorrectas de las normas particulares o de otras desviaciones relativas a las cifras y conceptos fundamentales correspondientes claramente a periodos anteriores, cuya información era o pudo haber sido conocida a la fecha de emisión de los estados financieros.

Impráctico

Cuando es impráctico determinar los efectos acumulados de un cambio contable o de la corrección de un error para todos los periodos anteriores afectados, o los efectos para un periodo específico, deben ajustarse los saldos al inicio del periodo más antiguo de activos, pasivos y capital o patrimonio contable, en el cual si sea practico hacer la aplicación retrospectiva; dicho periodo puede ser el actual.

Se considera impráctico aplicar retrospectivamente un cambio contable o la corrección de un error, si se cumple alguna de las siguientes condiciones:

- a) el efecto de la aplicación retrospectiva no puede determinarse, no obstante que la administración de la entidad haya realizado todos los esfuerzos razonables y justificables;
- b) la aplicación retrospectiva requiere asumir supuestos acerca de cual hubiera sido la intención de la administración que estaba en funciones en la entidad en el periodo afectado, ante hechos que ahora se conocen y originan la aplicación retrospectiva; o
- c) la aplicación retrospectiva requiere que se hagan estimaciones significativas aun periodo anterior y no es posible determinar objetivamente si la información utilizada para realizar dichas estimaciones estaba disponible a la fecha en que las operaciones afectadas debían ser reconocidas en los estados financieros. O si la información se genera con posterioridad.

Cambios contables con tratamiento prospectivo

Norma general

Todos los cambios en la estructura del ente económico y los cambios en las estimaciones contables deben reconocerse mediante su aplicación prospectiva.

Cambios en la estructura del ente económico

Un cambio en la estructura del ente económico debe reconocerse contablemente a partir del momento en que ocurre, para poder medir su impacto, considerando que el ente económico debe mostrar los activos netos que controla en cada uno de los periodos que presenta en forma comparativa. Por el contrario, el hacer un reconocimiento retrospectivo implicaría presentar información de periodos anteriores asumiendo situaciones que nunca existieron.

Cambios en estimaciones contables

Los efectos de cambios en estimaciones contables deben aplicarse prospectivamente.

Formando parte de las operaciones de una entidad, existen eventos cuyos efectos no pueden valorarse con exactitud a la fecha de emisión de los estados financieros; por este motivo, se hace necesaria la utilización de estimaciones contables que permitan determinar, aunque sea aproximadamente, el efecto futuro de dichos eventos. Ejemplos de lo anterior son las estimaciones de cuentas de dudosa recuperación, de la vida útil económica de activos fijos e intangibles, del periodo de agotamiento de ciertos activos y del monto de las provisiones.

El cambio en una estimación contable afecta directamente al mismo concepto o rubro de los estados financieros que lo origine y, por tanto, debe reconocerse ajustando los activos, pasivos y renglones del capital o patrimonio contable y del estado de resultados o de actividades que resulten afectados:

- a) en el periodo del cambio, si el cambio afecta solamente a este periodo, o
- b) sistemáticamente en el periodo del cambio y en futuros periodos, si el cambiarlos afecta.

Normas de revelación

En el caso de un cambio en la estructura del ente económico, las notas a los estados financieros de todos los periodos que se presenten, deben mostrar información financiera

de forma relativa al nuevo ente económico. Esa información debe describir la naturaleza del cambio y las razones de este. Además, debe revelarse el efecto del cambio sobre la utilidad neta e integral o en el cambio neto en el patrimonio y, en su caso, la utilidad por acción de cada uno de los periodos que se presenten.

No es necesario que se revelen los efectos de cambios en las estimaciones que se hacen en cada periodo como parte del proceso normal de la contabilidad. Los efectos de cambios en estimaciones contables no deben revelarse retrospectivamente como información financiera pro forma en los estados financieros.

Cambios en un periodo intermedio

Excepto por los efectos relativos a cambios en el ente económico y en estimaciones contables, los efectos de cambios contables o correcciones de errores que ocurran en un periodo intermedio, deben reconocerse ajustando retrospectivamente los estados financieros básicos de todos los periodos presentados, de acuerdo con lo establecido en los párrafos 10 a 27 de esta NIF.

Los efectos derivados de los cambios contables y de correcciones de errores que se reconocen a fechas intermedias deben seguir el mismo tratamiento contable establecido como norma general en esta NIF. Las revelaciones que se requieren de acuerdo con lo establecido en los párrafos 10 a 27 de esta NIF deben hacerse para todos los estados financieros a fechas intermedias, posteriores a la fecha en que se efectuó el cambio o se corrige un error, dentro de un mismo periodo.

VIGENCIA

Las disposiciones contenidas en esta NIF son obligatorias para cambios contables y correcciones de errores que se reconozcan a partir del 1º de enero de 2006.

Este NIF deroga los artículos 11 a 13, los incisos a) al d) del párrafo 14, los párrafos 24 al 27 y los párrafos 50 al 52 del Boletín A-7, Comparabilidad.

Los Apéndices *que se presentan a continuación no son normativos. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF B-1, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dichos Apéndices.*

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA B-2

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas generales para la presentación, estructura y elaboración del estado de flujos de efectivo, así como para las revelaciones que complementan a dicho estado financiero básico. La NIF B-2 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2007 para su publicación y entrada en vigor a partir del 1° de enero de 2008.

INTRODUCCION

Preámbulo

En el año de 1990 entre en vigor, como parte del Boletín B-10, Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, el Tercer Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, requiriendo a las entidades la presentación de sus estados financieros básicos a pesos de poder adquisitivo del cierre del periodo que se informa, a pesos constantes-

Como consecuencia de lo anterior, en el mismo año, entre en vigor el Boletín B-12, Estado de cambios en la situación financiera, documento que tuvo como objetivo establecer las disposiciones relativas a la preparación y presentación del estado de cambios en la situación financiera también a pesos constantes, con lo cual se logró el objetivo de mostrar los efectos de la inflación en los cuatro estados financieros básicos.

En años recientes ha crecido sustancialmente el interés de los usuarios de los estados financieros para contar con información relativa a los flujos de efectivo de la entidad,

Razones para emitir la NIF B-2

El CINIF decide sustituir el estado de cambios en la situación financiera como parte de los estados financieros básicos y establecer, en su lugar y de forma obligatoria, la emisión del estado de flujos de efectivo. Las razones de este cambio se explican por las características esenciales de cada uno de dichos estados financieros, las cuales se describen a continuación:

Estado de cambios en la situación financiera (estado de cambios):

- a) muestra los cambios en la estructura financiera de la entidad, los cuales pueden o no identificarse con la generación o aplicación de recursos en el periodo;
- b) en un entorno inflacionario, no se eliminan los efectos de la inflación del periodo reconocidos en los estados financieros; y

c) se presenta en unidades monetarias de poder adquisitivo de la fecha de cierre del periodo

Estado de flujos de efectivo:

a) muestra las entradas y salidas de efectivo que representan la generación o aplicación de recursos de la entidad durante el periodo:

b) en un entorno inflacionario, antes de presentar los flujos de efectivo en unidades monetarias de poder adquisitivo de la fecha de cierre del periodo, se eliminan los efectos de la inflación del periodo reconocidos en los estados financieros,

La información proporcionada por ambos estados financieros es para los usuarios; no obstante, el CINIF decide establecer el estado de flujos de efectivo como estado financiero básico porque se considera que es prioritario proporcionar información específicamente sobre los flujos de efectivo realizados, entre estas razones, debido a que el efectivo es esencial no solo para mantener o acrecentar la veracidad de una entidad, sino también para poder resarcir a sus acreedores y a sus propietarios, los recursos que le han canalizado a la entidad.

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

La NIF B-2 se fundamenta en el Marco Conceptual de la Serie NIF A, especialmente, en la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros, ya que este NIF establece que el estado de flujos de efectivo es un estado financiera básica, en este caso, en sustitución del estado de cambios en la situación financiera.

La NIF 8-2 coadyuva al cumplimiento de la NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros, en cuanto a lo siguiente:

a) comparabilidad — debido a que establece la estructura y contenido del estado de flujos de efectivo, requiriendo a las entidades presentar ciertos rubros; de esta forma, los usuarios pueden analizar el estado de flujos de efectivo del periodo actual en comparación con los de periodos anteriores, así como con los de otras entidades;

b) posibilidad de predicción y confirmación — ya que el estado de flujos de efectivo no solo puede utilizarse para confirmar información sobre las entradas y salidas de efectivo ocurridas en la entidad durante el periodo, sino que también puede usarse en conjunto con otros estados financieros básicos e información adicional relevante, para pronosticar la generación de flujos futuros;

c) representatividad — debido a que define la forma de agrupar los flujos de efectivo de la entidad, para que puedan ser un reflejo adecuado de su origen y aplicación;

d) información suficiente — debido a que se considera de suma importancia informar sobre los flujos de efectivo de la entidad, dada que el efectivo es un activo necesario para que la

entidad puede llevar a cabo todas sus actividades. Así mismo, en el estado se establece una clasificación de los flujos de efectivo con base en el tipo de actividad con la que están asociados: de operación, de inversión y de financiamiento; esto permite a los usuarios evaluar el impacto de dichas actividades en la estructura financiera de la entidad.

Finalmente, este NIF se sustenta en la NIF A-5, Elementos básicos de los estados financieros, en la cual se establecen los elementos básicos que conforman el estado de flujos de efectivo, así como la tipificación de dichos elementos, misma que se tome como base para la agrupación de los flujos de efectivo en actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

La NIF B-2, Estado de flujos de efectivo, esta integrada por los párrafos 1-65 los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A, B y C que no son normativos. La NIF B-2 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

OBJETIVO

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas generales para la presentación, estructura y elaboración del estado de flujos de efectivo, así como para las revelaciones que complementan a dicho estado financiero básico.

ALCANCE

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que emiten estados de flujos de efectivo en los términos establecidos per la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

ASPECTOS GENERALES

Con base en la NIF A-3, el estado de flujos de efectivo es un estado financiero básico que muestra las Fuentes y aplicaciones del efectivo de la entidad en el periodo, as cuales son clasificados actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

El usuario general de los estados financieros está interesado en conocer lo que la entidad genera y utiliza el efectivo y las equivalentes de efectivo, independientemente de la naturaleza de sus actividades. Básicamente, las entidades necesitan efectivo para realizar sus operaciones, pagar sus obligaciones y, en caso de entidades lucrativas, pagar rendimientos a sus propietarios.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA B-3

ESTADO DE RESULTADOS

Esta norma tiene por objeto establecer los criterios generales para la presentación y estructura del estado de resultados, requerimientos mínimos de su contenido y normas generales de revelación. La NIF B-3 fue aprobada por unanimidad para su creación por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2006, para su publicación en diciembre de 2006, estableciendo su entrada en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2007.

INTRODUCCION

Preámbulo

El estado de resultados es uno de los estados financieros básicos para las entidades lucrativas. Su importancia reside en que muestra la información relativa al resultado de las operaciones en un periodo contable y, por ende, los ingresos, costos y gastos de dichas entidades, así como su utilidad o pérdida neta, permitiendo evaluar los logros alcanzados con los esfuerzos desarrollados durante el periodo consignado en el mismo estado.

El estado de resultados debe reunir las características primarias de confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad para que este sea OM en la toma de decisiones por parte de sus usuarios generales, conforme a lo establecido por la NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros.

Razones para emitir la NIF B-3

La presente Norma de Información Financiera (NIF 3-3) promueve la comparabilidad de la información financiera contenida en el estado de resultados de distintas entidades lucrativas.

La NIF B-3 se emite con la intención de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes, e incorporar los conceptos establecidos por la NIF A, Marco Conceptual. Por lo tanto, adecua y actualiza lo establecido por el anterior Boletín B-3, Estado de resultados.

OBJETIVO

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como finalidad establecer las normas generales para la presentación y estructura del estado de resultados, requerimientos mínimos de su contenido y normas generales de revelación.

ALCANCE

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a las entidades lucrativas que emiten estados de resultados en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Las entidades con propósitos no lucrativos no se encuentran comprendidas dentro del alcance de este NIF. Dichas entidades emiten estados de actividades en lugar de estados de resultados, los cuales se rigen por lo dispuesto en la NIF particular relativa a estados financieros para dichas entidades.

La NIF B-3 no trata las normas particulares de reconocimiento inicial y posterior ni la valuación de las operaciones que se reconocen como ingresos, costos y gastos, dado que dichas disposiciones corresponden a otras NIF particulares; asimismo, estas últimas son las que establecen los criterios específicos de clasificación y presentación de cada partida.

NORMAS GENERALES DE PRESENTACION

Aspectos generales

El estado de resultados debe mostrar la información relativa a las operaciones de una entidad lucrativa en un periodo contable, mediante un adecuado enfrentamiento de los ingresos con los costos y gastos relativos, para así determinar la utilidad o pérdida neta del periodo, la cual forma parte del capital ganado de dichas entidades.

Este NIF establece lineamientos para la elaboración del estado de resultados, con el propósito de incrementar el grado de comparabilidad y coadyuvar al cumplimiento de la representatividad y de la posibilidad de predicción y confirmación, todas estas características cualitativas de los estados financieros.

Según lo establece la NIF A-7, presentación y revelación, una presentación razonable de la información financiera de una entidad lucrativa debe incluir el estado de resultados como estado financiero básico, en adición al balance general, al estado de variaciones en el capital contable y al estado de flujo de efectivo o, en su defecto, al estado de cambios en la situación financiera, para permitir una adecuada toma de decisiones económicas por parte del usuario general.

Con base en la NIF A-5, Elementos básicos de los estados financieros, el estado de resultados se conforma por los ingresos, los costos y gastos y la utilidad o pérdida neta de una entidad. Los conceptos anteriores sirven de base fundamental para la elaboración de la NIF B-3.

VIGENCIA

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para los estados de resultados de ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2007.

Esta Norma de Información Financiera deja sin efecto el Boletín B-3, Estado de resultados.

TRANSITORIOS

Las antes denominadas partidas especiales, mencionadas en algunas NIF particulares deben formar parte del rubro de otros ingresos y gastos, ya que se considera que son operaciones incidentales, inherentes a las actividades primarias. Las antes denominadas partidas extraordinarias, mencionadas en algunas NIF particulares, deben formar parte de las partidas no ordinarias.

Los estados financieros comparativos que incluyan periodos anteriores a la vigencia de esta NIF, deben reclasificarse con base en lo que esta establece, considerando lo dispuesto por la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

En función de lo que establecía el Boletín A-7, Comparabilidad y de acuerdo con el modelo del efecto acumulado, los efectos iniciales acumulados derivados de un cambio contable se presentaban en el estado de resultados en un rubro denominado "efecto acumulado al inicio del ejercicio por cambios contables", el cual debe seguir presentándose en los estados de resultados para periodos anteriores a 2006, tal como se presentó originalmente en dichos periodos.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

BOLETIN B-4

UTILIDAD INTEGRAL

Este boletín tiene como objeto definir el concepto de utilidad integral y establecer las reglas para la presentación y revelación de la utilidad integral y de sus componentes. Este boletín es obligatorio parir del 1° de enero de 2001 y se recomienda su aplicación anticipada.

ANTECEDENTES

Boletín A-11. Definición de los conceptos básicos de los estados financieros (párrafo 51) define la utilidad neta como: "La modificación observada en el capital contable de la entidad, después de su mantenimiento, durante un periodo contable determinado, originada por as transacciones efectuadas, eventos y otras circunstancias, excepto las distribuciones y los movimientos relativos al capital contribuido". Esta definición también esta de acuerdo con lo señalado por el Boletín A-7 Comparabilidad (párrafo 11) respecto a que: "El resultado neto del ejercicio de una entidad debe reflejar todos los ingresos, costos y gastos realizados durante un periodo o derivados de acontecimientos ocurridos durante el mismo".

Sin embargo, en el Boletín B-3. Estado de resultados se menciona que: "Para la determinación de la utilidad neta se deben incluir todos los ingresos, ganancias, gastos y perdidas experimentados por una entidad durante un periodo determinado o derivados de acontecimientos ocurridos durante el mismo, excepto aquellos donde exista una regla contable concreta en contrario". Esto ha ocasionado que a través del tiempo se hayan hecho excepciones específicas al concepto general denominado todo incluido (párrafo13 del Boletín B-3).

Estas excepciones específicas al concepto general todo incluido, complican la identificación y análisis del efecto total de las partidas relacionadas con las actividades operativas de la entidad y de otros eventos y circunstancias que afectaron directamente al capital ganado. En consecuencia, se consider6 necesario desarrollar este boletín que establece reglas para presentar en forma integral todos los cambios, diferentes a los derivados de aportaciones, reducciones y distribución de capital, ocurridos durante un periodo en el capital contable de la entidad.

OBJETIVO

Este boletín tiene como objeto:

- a) Definir el concepto de utilidad integral
- b) Establecer las reglas para la presentación y revelación de la utilidad integral y de sus componentes.

ALCANCE

Este boletín es aplicable a todas las entidades que presenten estados financieros de acuerdo al Boletín B-1. Objetivos de los estados financieros.

REGLAS DE PRESENTACION Y REVELACION

Tanto los componentes como el importe total de la utilidad integral, deben ser presentados en un solo renglón en el estado de variaciones en el capital contable. Además de notas a los estados financieros, debe explicarse el significado de utilidad Integral y las partidas que la componen.

VIGENCIA

Este boletín es obligatorio a partir del 1° de enero de 2001 y se recomienda su aplicación anticipada.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín B-5

INFORMACION FINANCIERA POR SEGMENTOS

Este Boletín tiene como objeto establecer las normas para distinguir y revelar la información financiera por segmentos. Las disposiciones contenidas en este Boletín son obligatorias a partir de la fecha de su publicación (abril de 2003).

Los aspectos mas relevantes del presente Boletín son:

Alcance

1. El Boletín es aplicable para entidades que coticen en una Bolsa de Valores o cuyos requerimientos de información implique una presentación de sus principales actividades por segmentos.

Reglas de revelación

2. Se establecen reglas para el reconocimiento de segmentos operativos a informar en entidades que se sujeten a este tipo de revelación.

3. Se considera el enfoque gerencial como base para definir la información financiera por segmentos necesaria a revelar.

4. Se establecen criterios cualitativos tanto para segmentos económicos, como para segmentos por área geográfica. Asimismo, se señalan cuales son los criterios cuantitativos a seguir para definir los segmentos a revelar.

5. Se indican los rubros de información detallada a revelar por segmento operativo (el cual puede basarse en segmentos económicos o áreas geográficas e inclusive en grupos homogéneos de clientes).

6. También se definen los criterios a seguir para revelar información general de productos o servicios, áreas geográficas y de los principales grupos homogéneos de clientes.

7. Finalmente, se establecen los tipos de revelaciones a realizar para informes a fechas intermedias.

Este nuevo proyecto de Boletín converge en su esencia con la Norma Internacional de Contabilidad No. 14, Información por segmentos; sin embargo:

a. Se elimina la identificación forzosa de un segmento primario y de uno de naturaleza secundaria, a fin de poder definir los requisitos mínimos de revelación para cada uno de ellos. Lo anterior, considerando que cada forma de segmentación en el proyecto se maneje de manera independiente y que sus correspondientes reglas de revelación les serán aplicables si dicha información por segmentos es requerida para la toma de decisiones: por consiguiente, la revelación en cuestión no se encuentra sujeta a la identificación forzosa de un segmento primario. Sin embargo, la identificación de un segmento operativo equivaldría al segmento primario requerido por la NIC-14 y, en su caso, la información general por productos o servicios, áreas geográficas y de los principales grupos homogéneos de clientes, corresponderían a los segmentos secundarios.

b. Se incorpora el enfoque gerencial, no observado por la NIC-14, que sería como requisito mínimo para revelar información por segmentos, que dicha información sea utilizada en forma interna por la administración de la entidad para la toma de decisiones.

El Boletín entra en vigor a partir de su publicación, dada la observancia actual de la supletoriedad de la NIC-14 establecida por el Boletín A-8, Aplicación supletoria de las normas internacionales de contabilidad.

PREAMBULO

La necesidad de analizar en forma segmentada la información financiera ha surgido como resultado de los cambios en la naturaleza de los negocios, ya que en las últimas décadas las entidades económicas han tendido a diversificar sus actividades y a constituir entes **multiregionales**, y por ende, a hacer más compleja su operación. Debido a esta situación los distintos usuarios de los estados financieros han requerido información adicional o complementaria incorporada a los estados financieros básicos, a fin de conocer con más detalle la composición de los diferentes segmentos operativos.

La revelación de información financiera por segmentos, incorporada en notas a los estados financieros, da respuesta a esa inquietud. Su importancia radica en que provee información acerca de las diferentes actividades operativas de negocio en las cuales participa una entidad económica, los distintos productos o servicios que maneja, as diferentes áreas geográficas en las cuales opera, así como de sus principales grupos homogéneos de clientes, para ayudar a los usuarios de la información financiera a:

- a) Entender mejor el desempeño de la entidad económica.
- b) Evaluar mejor los riesgos y beneficios del negocio.
- c) Formar juicios de la entidad como un todo, a través de conocer sus partes integrantes.

Consecuentemente, esta información contribuye a un análisis riles preciso de la rentabilidad, grades y fuentes de riesgo y crecimiento potencial del negocio.

OBJETIVO

Este Boletín tiene por objetivo establecer las normas para distinguir y revelar la información financiera por segmentos.

ALCANCE

Las reglas del presente Boletín son aplicables a las entidades económicas públicas, entendidas por tales, aquellas cuyos instrumentos de deuda o de capital están inscritos y son negociados en una Bolsa de Valores, así como aquellas que estén en proceso de emitir valores de capital o deuda en mercados públicos de valores, a través de una oferta pública o para obtener una inscripción preventiva en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios o de cualesquier otro organismo regulador de Bolsas de Valores.

VIGENCIA

Las disposiciones contenidas en este Boletín son obligatorias a partir de la fecha de su publicación.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín B-7

ADQUISICIONES DE NEGOCIOS

Este boletín tiene como objeto proporcionar las reglas actualizadas para el tratamiento contable de adquisiciones de negocios e inversiones en entidades asociadas. Este boletín es obligatorio a partir del 1° de enero de 2005, recomendándose su aplicación anticipada.

PREAMBULO

El Boletín B-8, Estados financieros consolidados y combinados y valuación de inversiones permanentes en acciones, requiere del método de compra para el reconocimiento y valuación inicial de los activos netos de las subsidiarias adquiridas.

La Circular 49, con base en el Boletín A-8, Aplicación de las normas internacionales de contabilidad, estableció a la MC 22. Combinación de negocios, como norma supletoria, la cual admite tanto el método de compra como el método de unión de intereses para el reconocimiento y valuación inicial de los activos netos de negocios adquiridos.

La Comisión de Principios de Contabilidad considera que la adquisición de negocios en general debe reconocerse y valuarse inicialmente de acuerdo con un solo método, el de compra, independientemente que se adquiera un negocio o se realice una inversión en acciones de entidades asociadas y que se haga a través de la entrega de efectivo, otros activos, emisión de pasivos o la entrega de acciones propias, en virtud de lo siguiente:

- a. La adquisición de negocios implica la adquisición de activos netos o acciones que quedan bajo el control o influencia significativa de la entidad y, por tanto, deben reconocerse y valuarse inicialmente por el efectivo entregado o su equivalente, conforme al principio de valor histórico original.
- b. El equivalente en efectivo cuando se entregan otros activos, se asumen pasivos o se emiten acciones, es el valor razonable de esos conceptos al momento de su entrega.
- c. Mediante la aplicación de un solo método de reconocimiento y valuación se consigue una mayor consistencia y comparabilidad de la información financiera entre diversas entidades.
- d. Se logra una mayor convergencia con la tendencia internacional de las normas de contabilidad.

Por todo esto es que se emiten las normas presentes que abordan el tema específico de adquisiciones de negocios y tipifican las diversas formas en que estas pueden darse.

OBJETIVO

El objetivo del presente Boletín es establecer reglas para el tratamiento contable de adquisiciones de negocios e inversiones en entidades asociadas.

ALCANCE

Este Boletín es aplicable a todas las entidades que realizan una adquisición de negocios, la cual ocurre cuando una entidad adquiere los activos netos o un grupo de activos y pasivos que constituyen un negocio, o adquiere las acciones ordinarias o partes sociales de otra entidad, obteniendo control sobre ella.

Asimismo, son parte del alcance de este Boletín, las adquisiciones de inversiones en entidades asociadas.

Las disposiciones de este Boletín se aplican igualmente a una adquisición de negocios en la cual:

- a. Una entidad se convierte en subsidiaria de otra, aunque esto se haya dado paulatinamente, a través de una adquisición por etapas.
- b. Dos o más entidades se fusionan, siempre y cuando antes de la fusión, no hayan estado bajo control común.

- c. Una entidad transfiere activos netos (activos menos pasivos, totales o parciales) o sus propietarios transfieren sus acciones ordinarias o partes sociales a otra, o una combinación de estos.
- d. Una entidad transfiere activos netos o sus propietarios transfieren sus acciones ordinarias o partes sociales a otra entidad para constituir la.
- e. Se hace el intercambio de un negocio por otro negocio.

Para efectos de este Boletín, no se consideran adquisiciones de negocios:

- a. La formación de un negocio conjunto. En estos casos se aplica por supletoriedad, siguiendo la Circular 49, la norma internacional de contabilidad, Negocios conjuntos.
- b. La adquisición de alguna parte o la totalidad de las acciones del interés minoritario, pues esta se considera una transacción entre accionistas. En él, se proporcionan reglas contables para el reconocimiento de adquisiciones del interés minoritario.
- c. Las transferencias de activos netos o los intercambios de acciones ordinarias entre entidades bajo control común. En el párrafo 48, se proporcionan reglas contables para el reconocimiento de estas transferencias.

VIGENCIA

Este Boletín es obligatorio a partir del 1º de enero de 2005, recomendándose su aplicación anticipada.

La aplicación de este Boletín, deja sin efecto las reglas del Boletín B-8, relativas a la adquisición de subsidiarias y asociadas, así como la determinación y el tratamiento del crédito mercantil (en particular el párrafo 22) y cualquier otra disposición que se contraponga a las normas de este Boletín. Asimismo, deja sin efecto la supletoriedad de la NIC 22, Combinación de negocios, establecida en la Circular 49.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín B8

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y COMBINADOS Y VALUACION DE INVERSIONES PERMANENTES EN ACCIONES

Este boletín tiene como objeto establecer el tratamiento que debe darse a las inversiones permanentes en acciones y las condiciones que requieren: (1) la preparación de estados financieros consolidados, (2) la valuación de inversiones permanentes per el método de participación, (3) el método de valuación de otras inversiones permanentes, y (4) la preparación de estados financieros combinados. Las disposiciones aquí contenidas deben aplicarse en la información financiera de los ejercicios que se realicen a partir del 1° de enero de 1992. Se recomienda su aplicación anticipada.

ALCANCE DEL BOLETIN

El tratamiento contable de la conversión de estados financieros de subsidiarias y asociadas en el extranjero, de las obligaciones convertibles en acciones, de las fusiones, escisiones, de las asociaciones en participación y de la información por segmentos, no son objeto de este boletín.

Antecedentes

Conforme al principio de contabilidad de "entidad" se hace necesario identificar al centro de decisiones que persigue fines económicos particulares y es independiente de otras entidades; consecuentemente, para los lectores de los estados financieros es de primordial interés conocer as relaciones de una compañía controladora y sus subsidiarias con terceros, así como sus efectos.

Por razones de propiedad del capital y de facultad de tomar decisiones, la compañía controladora y sus subsidiarias integran una entidad económica, que no tiene personalidad jurídica propia, constituida por dos o más entidades jurídicas, aun cuando estas formalmente desarrollen actividades económicas, ejerzan sus derechos y respondan a sus obligaciones en forma individual.

La información relativa a las relaciones de la compañía controladora y sus subsidiarias con terceros, así como el efecto de estas relaciones en la situación financiera y los resultados de operación de la entidad económica que integran, no puede ser comunicada a: raves de los estados financieros individuales de la compañía controladora. Para que esta comunicación sea adecuada, con base en el principio de la entidad analizado en el Boletín A-2, se requiere que los estados financieros incluyan todos los derechos, obligaciones, restricciones, patrimonio y resultados de operaciones de la compañía controladora y sus subsidiarias, ya que se trata de una sola empresa. Lo que se logra con los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados se formulan mediante la suma de los estados financieros individuales de la controladora y todas sus subsidiarias, incorporándose el efecto de los asientos de consolidación.

Integrantes de la entidad consolidada y exclusión de subsidiarias

La regla general es que los estados financieros consolidados incluyan a todas las subsidiaria que forman la entidad.

Cuando existan circunstancias salidas y concluyentes en las que, por razones de falta de control diferentes a las citadas en el párrafo 3 b), no se justifique la inclusión de una o varias compañías subsidiarias en la entidad consolidada, estas deberán excluirse. Los casos que deberán ser analizados para determinar las circunstancias existentes son los siguientes:

Subsidiarias en países extranjeros en los que existan controles de cambios, restricciones para la remisión de utilidades o incertidumbre sobre la estabilidad monetaria.

Subsidiarias en que se haya perdido el control por encontrarse estas en situaciones de suspensión de pagos, disolución o quiebra.

VIGENCIA

Las disposiciones aquí contenidas deben aplicarse en la información financiera de los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 1992. Se recomienda su aplicación anticipada.

TRANSITORIOS

Cuando se emitan estados financieros comparativos que incluyan ejercicios anteriores a la vigencia o aplicación de este boletín. Estos últimos deberán reestructurarse de conformidad con las disposiciones aquí contenidas.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín B-9

INFORMACION FINANCIERA A FECHAS INTERMEDIAS

Este boletín tiene como objeto definir la aplicación de los principios de contabilidad en la información financiera a fechas intermedias que emiten las empresas para el usuario general, las instituciones de crédito, y para la que se da a conocer por conducto de la Comisión Nacional de Valores y la Bolsa Mexicana de Valores. Los aspectos relativos a la información financiera para usos internos de la empresa no se tratan en este boletín. Este boletín será obligatorio para la información financiera que se prepara a partir del 1° de enero de 1983.

Los cambios que se operan en la economía, la evolución de la administración, las necesidades de financiamiento y la inversión de capitales, han obligado a los hombres de empresa, público inversionista. Instituciones de crédito, Comisión Nacional de Valores, Bolsa de Valores. etc... que utilizan información financiera, a mantenerse oportunamente informados para la toma de decisiones. Esta necesidad de información oportuna ha motivado que las entidades económicas emitan información financiera para los terceros interesados por periodos menores al del ejercicio social.

Debe reconocerse que la información financiera a fechas intermedias forma parte de un periodo anual. La importancia que reviste dicha información y la existencia de ciertos aspectos particulares relacionados con la misma hacen necesaria la existencia de ciertas reglas generales para su preparación y presentación.

Además de la veracidad que caracteriza a la información financiera, uno de los elementos más importantes que debe reunir es la oportunidad; sin esta característica. Dicha información pierde su significado e importancia. por lo que tiene que ser razonable el plazo que medie entre la fecha a la que se refiere la información financiera y en la que se emite.

Este boletín tiene como objeto definir la aplicación de los principios de contabilidad en la información financiera a fechas intermedias que emiten las empresas para el usuario general. p. ej. Las instituciones de crédito, y para la que se da a conocer por conducto de la Comisión Nacional de Valores y la Bolsa Mexicana de Valores. Los aspectos relativos a la información financiera para usos internos de la empresa no se tratan en este boletín.

Para la determinación de la información financiera a fechas intermedias, deberán usarse los mismos principios de contabilidad. Reglas particulares de aplicación y el Prudencial que están señalados en los boletines emitidos por esta Comisión para la elaboración de estados financieros anuales; sin embargo, habrá casos en que las reglas particulares de aplicación puedan modificarse según se señala mas adelante.

Costos y Gastos

Los costos y gastos que tengan relación directa con los ingresos, deberán reconocerse en el mismo periodo parcial en que se hayan reconocido estos últimos.

Las empresas que valúan sus inventarios por el método de últimas entradas-primeras salidas, pueden encontrar que, al cierre de un periodo parcial, los inventarios hayan descendido a un nivel menor al de las capas existentes al inicio del ejercicio. En estos casos, para efectos de la información financiera a fechas intermedias, no se deberá dar efecto a esta disminución cuando se estime que las capas que se hayan consumido, se repondrán al cierre del ejercicio.

Aquellos costos y gastos que no tengan una relación directa con los ingresos. Deberán reconocerse en el periodo parcial en que se hayan incurrido o en su caso distribuirse en aquellos periodos parciales del ejercicio anual si es que benefician a varios de ellos.

También pueden presentarse algunos costos y gastos que se determinan con precisión normalmente al cierre del ejercicio. En estos casos, se deben reconocer en forma estimada en los periodos parciales y ajustarse en el periodo en que se conozca su monto.

Efectos de la inflación incorporados a los estados financieros básicos a fechas intermedias

Las empresas (reflejar los efectos de la inflación a fechas intermedias en forma similar a la que utilizaron para sus estados financieros básicos anuales. Cuando por razones de tipo práctico (falta de avalúos periódicos) no sea posible dar a conocer sus actualizaciones con exactitud a fechas intermedias se puede utilizar otro método de actualización (números índices) o hacerse sobre bases estimadas, partiendo de las cifras anuales actualizadas. El cálculo de la depreciación también puede presentarse en el estado de resultados sobre las bases antes indicadas.

REGLAS DE REVELACION

Las disposiciones contenidas en los boletines emitidos por esta comisión son aplicables en términos generales y en particular el Boletín A-5 relativo a la revelación suficiente.

La información financiera a fechas intermedias cumplirá con el principio de revelación si contiene, como mínima, los conceptos, ya sea en forma detallada o condensada del balance general, el estado de resultados y las notas que le son relativas. Para evitar posibles confusiones a los lectores, deberá señalarse que esta información no constituye los estados

financieros básicos. Sin embargo, esta Comisión recomienda que en lo posible se incluya el estado de cambios en la situación financiera en forma resumida.

Para que el lector tenga mejores elementos de juicio, la información financiera a fechas intermedias debe indicar que su lectura y análisis se efectúe dentro del contexto de los últimos estados financieros anuales emitidos.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín-10

EFFECTOS DE LA INFLACION

Esta Norma tiene por objeto establecer las normas que deben observarse en el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera. La NIF B-10 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en julio de 2007 para su publicación en nov. De 2007. Estableciendo su entrada en vigor a partir del 10 de enero de 2008.

El CINIF considera que puede darse el caso de que en determinados periodos contables el nivel de inflación sea bajo y, por tanto, sea irrelevante su reconocimiento contable; sin embargo, al cambiar el entorno económico haya la necesidad de reconocer los efectos de la inflación incluso de manera acumulativa, pues de no hacerlo, podría desvirtuarse la información financiera. Aunado a lo anterior, también considera que un esquema normativa complete debe incluir una norma relativa al reconocimiento de los efectos de la inflación, con independencia de la relevancia de los niveles de dicha inflación en el país.

Por lo expuesto en el párrafo anterior, el CINIF consideró conveniente mantener esta norma y, ante determinadas circunstancias y en ciertos periodos, permitir el no reconocimiento de los efectos de la inflación (desconexión de la contabilidad inflacionaria).

Razones para emitir la NIF B-10

El CINIF concluye, como en las partes anteriores, que lo adecuado es mantener la norma relativa al reconocimiento de los efectos de la inflación. No obstante, se hizo necesario efectuar algunos cambios al anterior Boletín B-10 para adecuarlo a las circunstancias actuales.

En primer lugar, se considere conveniente modificar la norma para que solo esté enfocada al reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera y no a la valuación de activos netos; por ejemplo: a valores de reposición. Es decir, la norma solo debe atender a la determinación de las cifras re expresadas de los distintos valores establecidos por la NIF A-6, Reconocimiento y valuación, sin establecer lineamientos para

la utilización de clichés valores. Esto ayuda a un mejor planteamiento de la norma y, consecuentemente, facilita su aplicación.

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

La NIF B-10 tiene sustento en la NIF A-6, Reconocimiento y valuación con la cual se establece la posibilidad de re expresar cualquier valor utilizado para el reconocimiento de los activos netos de la entidad (como el costo de adquisición o el valor neto de realización, por ejemplo). Esta norma prevé que dicha re expresión se haga con base en, índices de precios que permitan determinar cifras riles comparable.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

En cuanto al alcance. Existe una divergencia entre la NIF B-10 y la NIC 29, información financiera en economías híper inflacionaria. Ya que esta Ultima solo requiere que se re-conozcan los efectos de la híper inflación. A pesar de que la NIC menciona varias referencias para calificar a una economía como híper inflacionaria, el parámetro mas objetivo, indica que esto ocurre cuando la inflación acumulada durante tres años se aproxima o sobrepasa el 100%.

El objetivo de este Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas particulares para el reconocimiento de los efectos de la inflación en los estados financieros de las entidades.

Las disposiciones de este Norma de Información Financiera (NIF) son aplicables a todas las entidades que emitían estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Cuando existe algún rubro dentro del balance general que agrupa partidas monetarias y no monetarias, debe hacerse la segregación de las mismas para determinar el tratamiento correspondiente a cada una de ellas. Ejemplo de lo anterior es cuando se controlan en un solo rubro los bienes adquiridos o adjudicados a cambio de cuentas por cobrar, el cual puede agrupar bienes inmuebles, equipo de transportes, instrumentos financieros de capital. Derechos de cobra. Etcétera.

Algunos de los activos monetarios más comunes que puede tener una entidad son: efectivo, instrumentos financieros, cuentas por cobrar e impuestos por cobrar. Los anticipos a proveedores se consideran partidas monetarias solo en los casos en los que no se recibirán bienes a servicios. En cantidad y características determinadas y no está garantizado un precio de compraventa.

Asimismo, algunos de los pasivos monetarios más comunes que puede tener una entidad son: préstamos bancarios, proveedores, sueldos por pagar e impuestos por pagar. Los anticipos de clientes se consideran partidas monetarias en los casos en los que estos no

representan obligaciones de transferir bienes o servicios. en cantidad y características fijas o determinadas y no está garantizado el precio de compraventa.

La cifra re expresada a la que se refiere el párrafo anterior debe determinarse multiplicando cada REPOMO mensual por el factor de re expresión correspondiente a la fecha de cierre del balance general. La sumatoria de todos estos resultados mensuales representa para la entidad un ingreso o un gasto del periodo.

Los activos y pasivos monetarios denominados en moneda extranjera deben incluirse como parte de la position monetaria; para tal efecto, deben considerarse los saldos correspondientes en moneda nacional.

Por otra parte. Puede haber partidas esencialmente monetarias que, sin embargo, por disposición de una NIF particular deben ser consideradas como no monetarias. En tales casos, debe atenderse a dichas NIF particulares.

Partidas no monetarias

Balance general

Algunos ejemplos de activos no monetarios son: inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo (activos fijos), activos intangibles, inversiones permanentes en acciones y los anticipos a proveedores (excepto por lo mencionado en el párrafo 10).

Asimismo, algunos ejemplos de pasivos no monetarios son: as provisiones que reflejan compromisos de pago ya sea en especie o con base en valores de mercado (por ejemplo, algunas provisiones para cobertura de riesgos de una aseguradora) y los anticipos de clientes (excepto por lo mencionado en el párrafo 11).

Por lo que se refiere al capital contable o, en su caso, al patrimonio contable, todos los rubros que los integran son partidas no monetarias. Consecuentemente, todos los rubros que conforman el estado de resultados o, en su caso, el estado de actividades, también son partidas no monetarias.

Todas las partidas no monetarias deben expresarse en unidades monetarias de poder adquisitivo a la fecha de cierre del balance general.

La cifra re expresada de las partidas no monetarias debe determinarse multiplicando su cifra base por el factor de re expresión a la fecha de cierre del balance general. Dicha cifra base debe incluir todos los reconocimientos contables posteriores al reconocimiento inicial que se hayan hecho en cada partida.

Asimismo, debe compararse la cifra re expresada con la cifra base de cada partida no monetaria para obtener, por diferencia, el efecto de re expresión del periodo; dicho efecto debe reconocerse dentro de la estructura financiera de la entidad, en cada uno de los rubros que le dio origen. Por ejemplo: el efecto de inventarios debe reconocerse como parte del rubro de inventarios y el del capital social, como parte del rubro de capital social.

La cifra re expresada de las partidas no monetarias debe ser la base para reconocer cual concepto de valor que establecen otras NIF particulares. Por ejemplo: primero debe re expresarse la inversión permanente en acciones y sobre esa base debe incorporarse la utilidad integral para así llegar al reconocimiento pleno del método de participación; en otro caso, primero deben re expresarse los activos fijos e intangibles y después, sobre

Este base, se determine su pérdida par deterioro; primero debe re expresarse un activo biológico y después debe reconocerse su valor razonable.

Cuando un active o un pasivo no monetario es dada de baja del balance general por situaciones tales coma su venta, donación, deterioro en su valor, extravió, cancelación o liquidación, también debe darse de baja el efecto de re expresión de esa partida, determinado a la fecha de baja.

Por las particularidades que tienen las partidas no monetarias, a continuación se describen puntos a considerar en la determinación de la cifra re expresada de los rubros que suelen ser importantes pare una entidad, tales come: inventarios, activos fijos, anticipos a proveedores, activos intangibles, inversiones permanentes en acciones, anticipos a clientes, capital contable y patrimonio contable.

Estado de resultados o estado de actividades

Cada uno de los ingresos, costos y gastos, en lo individual, debe presentarse expresado en unidades de poder adquisitivo a la fecha de cierre del balance general, sin hacer una separación de las cifras base y sus efectos de re expresión.

El REPOMO que no haya sido presentado directamente en el capital contable con base en lo establecido en el párrafo 60 y que tampoco haya sido capitalizado en los términos del párrafo 61 debe presentarse en el estado de resultados o, en su caso, en el estado de actividades, como parte del RIF

Con base en la NIF B-3, Estado de resultados, el RIF debe incluir intereses, fluctuaciones cambiarias, cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros y el REPOMO. Por lo tanto, con la incorporación del REPOMO, el RIF representa para la entidad el gasto a, en su caso, el ingreso en términos reales derivado de sus actividades de financiamiento durante el periodo.

Cuando su entorno económico es calificado come no inflacionario, la entidad no debe reconocer en sus estados financieros los efectos de la inflación del periodo.

No obstante lo anterior, la entidad debe mantener en sus activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable, los efectos de re expresión determinados hasta el último periodo en el que operó en un entorno inflacionario. Dichos efectos deben darse de baja en la misma fecha y con el mismo procedimiento, con los que se clan de baja los activos, pasivos. o componentes del capital contable o patrimonio contable a los quo pertenecen tales efectos. Por ejemplo, los efectos de re expresión de un active fijo se van eliminando cuando el active se deprecia, se deteriora a se vende.

A partir del inicio del periodo anual en el que se confirma el cambio de entorno, la entidad debe dejar de reconocer en sus estados financieros, los efectos de la inflación del periodo (desconexión de la contabilidad inflacionaria). No obstante, debe mantener en sus estados financieros, los efectos de re expresión reconocidos hasta el periodo inmediato anterior, siempre que correspondan a activos, pasivos o componentes de capital contable o patrimonio contable que sigan vigentes, as decir, que no se hayan dada de baja.

En el periodo del cambia, los estados financieros comparativos de periodos anteriores deben presentarse expresados en unidades monetarias de poder adquisitivo de los últimos estados financieros en que se aplica el método integral.

En adición a las revelaciones requeridas cuando se emiten estados financieros en un entorno no inflacionario, en el periodo de cambio del entorno económico, debe revelarse .en notes a los estados financieros el hecho de haber cambiado de un entorno económico inflacionario a uno no inflacionario.

Ante la confirmación de cambio de un entorno económico no inflacionario a uno inflacionario, la entidad debe reconocer los efectos de la inflación en la información financiera (conexión de la contabilidad inflacionaria). Este hecho se cataloga como un cambio contable y, con base en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores, debe reconocerse mediante aplicación retrospectiva.

La aplicación retrospectiva implica que los estados financieros básicos de periodos anteriores que se presenten comparativos con los del periodo actual deben ajustarse para reconocer los efectos acumulados de la inflación que existía durante todos los periodos en los que se estuvo en un entorno no inflacionario. De tal manera, los estados financieros comparativos deben presentarse expresados en unidades monetarias de poder adquisitivo de la fecha de cierre del estado financiero mas reciente.

El no reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera debe considerarse como un error contable, siempre que la entidad haya tenido la obligación de hacerlo, ya sea con base en este NIF a, en su caso, con base en el Boletín B-10 derogado. Mientras estuvo vigente. La corrección de tal error debe hacerse de manera retrospectiva con base en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

En el case de una re expresión inicial, debe cancelarse cualquier superávit por revaluación o algún otro concepto similar que pudiera existir dentro del capital contable; este se debe a que, como consecuencia de la aplicación de la NIF B-10, se reconocen efectos de reexpedían por cada uno de los conceptos del capital contable, mismos que son equivalentes a dicho superávit cancelado; esto se hace para no duplicar efectos.

Cuando dicho superávit este incorporado dentro del capital social debe procederse come sigue: a) primero re expresar el capital social sin incluir dicho superávit; b) restarle al efecto de re expresión determinado en el inciso anterior, el superávit capitalizado; es decir, no debe restarse de la Ora base.

El cambio en el reconocimiento del costo de reposición en la valuación de inventarios, así como la derogación del método de indización específica para la valuación de activos fijos de procedencia extranjera, provocan un cambio contable que con base en la NIF B-1 debe reconocerse con el método prospectivo. Dicho cambio contable debe revelarse.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) emitió el proyecto de NIF B-10, Efectos de la inflación, el cual estuvo en auscultación durante el último trimestre de 2006. Posteriormente, en el mes de mayo de 2007, se llevó a cabo una consulta, la cual tuvo como intención primordial, preguntar a los interesados su opinión sobre algunos aspectos relativos al tema de la desconexión de la contabilidad inflacionaria.

A continuación se presenta un resumen de los puntos que sirvieron de base para las conclusiones más relevantes a las que llegó el CINIF en la elaboración de la NIF B-10 promulgada, tomando como referencia los comentarios recibidos en el proceso de auscultación y la consulta.

En el Boletín B-10, Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, que fue derogado, el objetivo era establecer normas de reconocimiento contable dentro de un entorno inflacionario. En ese amplio contexto, dicho boletín abarcó, además del tema de reconocimiento de los efectos de la inflación, los aspectos relativos al reconocimiento de costo de reposición para inventarios, de indización específica de activos fijos y, en algún momento, hasta de valores de recuperación.

El CINIF decidía enfocar la NIF B-10 solo al aspecto de reconocimiento de los efectos inflacionarios. Considerando que todo aquello que no se refiera a este tema debe ser tratado por otras NIF particulares: por ejemplo, en el caso del reconocimiento de valores de recuperación de activos fijos e intangibles, esto incluso ya lo trata la norma relativa al deterioro en el valor de los activos de larga duración. Además de lo anterior, se considera que esta decisión facilita tanto el planteamiento como la aplicación de la NIF B-10.

NORMA DE INFORMACION FINANCIERA

B-13

HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Esta Norma establece el tratamiento contable a que deben sujetarse los hechos posteriores a la fecha de los estados financieros, indicando cuando esos hechos deben reconocerse en dichos estados y cuando solo deben revelarse. La NIF 8-13 fue aprobada por unanimidad, para su emisión y publicación, por el Consejo Emisor del CINIF en diciembre de 2006. Estableciendo su entrada en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2007.

La información contenida en los estados financieros y en sus notas proviene de operaciones ocurridas a la fecha de cierre; sin embargo, en ocasiones se encuentra sujeta a la ocurrencia de hechos posteriores que confirman o modifican su contenido.

Por otro lado, con el lapso comprendido entre la fecha de los estados financieros y la fecha en que son autorizados para su emisión a terceros, es factible conocer transacciones, transformaciones internas y otros eventos que podrían cambiar las decisiones de los usuarios, y por los cuales sería necesario reconocer sus efectos o revelarlos suficiente y adecuadamente.

Para normar el tratamiento de los hechos posteriores, en junio de 1995 se emitió el Boletín B-13, Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) emitió en diciembre de 2004 la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 10, Hechos ocurridos después de la fecha del balance general, que sustituye a la NIC-10 del mismo nombre, que había sido revisada en 1999.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF), siguiendo su política de convergencia con las normas emitidas por el IASB, decide modificar el Boletín B-13, Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros. Para converger con la NIC-10 e incorporar los conceptos establecidos por la serie NIF A, Marco Conceptual.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

La NIF B-13 converge con lo establecido en la MC-10. Asimismo, también converge con lo dispuesto en la NIC-1, Presentación de estados financieros, en relación con el tratamiento de reestructuraciones de pasivos a corto plazo y de renuncias por los acreedores a ejercer sus derechos de hacer exigibles los adeudos en los casos de incumplimiento de compromisos establecidos en contratos de crédito.

Esta norma establece el tratamiento contable a que deben sujetarse los hechos posteriores a la fecha de los estados financieros, indicando cuando esos hechos deben reconocerse en dichos estados y cuando solo deben revelarse.

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera (NIF) son aplicables a 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.

Negocio en marcha

Una entidad no debe preparar sus estados financieros sobre la base del negocio en marcha si, en el periodo posterior, su administración determine que tiene la intención de liquidarla o de cesar sus operaciones comerciales, o que no tiene otra alternativa realista para continuar sus operaciones.

Para los usuarios es importante conocer la fecha en que fue autorizada la emisión de los estados financieros, aclarando así que, consecuentemente, estos no reflejan los hechos ocurridos después de esa fecha.

La aprobación posterior de los estados financieros por los accionistas u otro Órgano no modifica el periodo posterior, que termina cuando se autoriza la emisión de los mismos.

Por ejemplo, la administración de una entidad termina el borrador de los estados financieros por el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 el 28 de febrero de 20X2. El 18 de marzo de 20X2, el Consejo de Administración revisa los estados financieros y autoriza su emisión. La entidad anuncia su utilidad y alguna otra información financiera seleccionada el 19 de marzo de 20X2. Los estados financieros se ponen a disposición de los accionistas el 1° de abril de 20X2. Los accionistas aprueban los estados financieros en su asamblea anual el 18 de abril de 20X2, y los estados financieros aprobados son registrados en un organismo regulador el 21 de abril de 20X2. En este caso, se concluye que la emisión de los estados financieros fue autorizada el 18 de marzo de 20X2, que es la fecha en que la emisión fue autorizada por el Consejo y dicha información está disponible para terceros.

En algunas ocasiones, se requiere de la administración de una entidad emita y presente, para aprobación. Sus estados financieros a un Comité Supervisor integrado Únicamente por individuos que no son ejecutivos de la entidad. En estos casos, la fecha de emisión de los estados financieros es aquella en que son autorizados por la administración para su presentación al Comité Supervisor.

Por ejemplo, el 18 de marzo de 20X2 la administración de una entidad autorizo la emisión a su Comité Supervisor de los estados financieros por el año terminado el 31 de diciembre de 20X1. El Comité Supervisor está integrado Únicamente por individuos que no son ejecutivos de la entidad y puede incluir representantes de los empleados y de otros terceros externos interesados. El Comité Supervisor aprueba los estados financieros el 26 de marzo de 20X2. Los estados financieros se ponen a la disposición de los accionistas el 1° de abril de 20X2. Los accionistas aprueban los estados financieros en su asamblea anual el 15 de mayo de 20X2, y los estados financieros se registran el 17 de mayo de 20X2 en un organismo regulador. En este caso, se concluye que la emisión de los estados financieros fue autorizada el 18 de marzo de 20X2.

Clasificación de activos, pasivos y capital contable

En el proceso de auscultación de la NIF B-13 se recibieron comentarios inquiriendo sobre las razones del CINIF para incluir las situaciones relativas a la clasificación de activos, pasivos y capital contable a que se refieren los párrafos 11 a 15. Durante la etapa de desarrollo de esta NIF, el CINIF concluyó que dada que esas situaciones son hechos que ocurren en el periodo posterior y de los cuales a la fecha de los estados financieros no existía evidencia que sustentara su cambio de clasificación, la NIF 5-13 es la norma pertinente para abordar su tratamiento contable. El International Accounting Standards Board (IASB) trata esas situaciones en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC)1, Presentación de los estados financieros, con la cual convergen las NIF A-5, A-7 y B-13.

Nombre de la NIF

Se recibieron comentarios proponiendo modificar el nombre de este NIF a Hechos posteriores a la fecha del balance general. Sin embargo, la fecha de los estados financieros no se refiere solo a la fecha del balance general, sino también a la fecha del periodo contable que se cobra en los otros estados financieros básicos. Además, el CINIF considera que los hechos posteriores pueden afectar a los estados financieros en su conjunto, y no exclusivamente al balance general, por la que se decidió mantener el título de Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros, para denominar la NIF B-13.

Las NIF y las disposiciones legales

Da algunos de los comentarios recibidos de la auscultación, el CINIF considere necesario aclarar, en estas Bases para Conclusiones, que las NIF son normas referentes a la información financiera y de ninguna manera debe interpretarse que ellas modifican o pretender modificar alguna disposición legal, y que el cumplimiento con las disposiciones normativas en materia financiera y legal es responsabilidad de la administración de las entidades. Con frecuencia se presentan situaciones que, para efectos de la normatividad contable, deben tratarse de una manera y de otra diferente de acuerdo con las disposiciones legales; estos conflictos se solucionan normalmente mediante la colocación de la información financiera y las disposiciones legales, por ejemplo, las de índole fiscal.

Fecha de autorización para emisión de los estados financieros

También como resultado del proceso de auscultación, en algunas comunicaciones se pregunto al CINIF cuando deben considerarse como autorizados Para emisión los estados financieros. FI CINIF consideró conveniente señalar que los estados financie-ros deben considerarse autorizados cuando, de acuerdo con las disposiciones legales.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

BOLETIN B14

UTILIDAD POR ACCION

Este boletín tiene como objeto definir los elementos y metodología de cálculo para determinar la utilidad par acción, así como las reglas para su presentación y revelación en los estados financieros. Las disposiciones contenidas en el presente Boletín deben aplicarse en la información financiera de los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 1997; no obstante, se puede aplicar anticipadamente.

Las definiciones de esta sección hacen referencia a la sustancia económica relevante de los elementos que intervienen en el cálculo de la utilidad por acción, independientemente de la connotación que puedan tener desde otros puntos de vista.

Utilidad Atribuible. Se refiere a la parte de la utilidad (o pérdida) neta del periodo contable que corresponde a las acciones ordinarias o a las preferentes.

Acción Ordinaria. Es un instrumento financiero que representa una parte alícuota del capital social ordinario, que participa en la utilidad o pérdida neta del periodo contable, después de disminuir, en su caso, la participación de las acciones preferentes.

Acción Preferente. Es un instrumento financiero que representa una parte alícuota del capital social preferente, que participa en la utilidad neta del periodo contable. Estas acciones tienen derecho a un dividendo mínimo preferencial y acumulativo, o bien pueden participar en la utilidad neta del periodo en igual forma que las acciones ordinarias, cuando esta es mayor que el dividendo mínimo preferencial. En algunos casos, estas acciones pueden tener derecho a una participación en la utilidad neta del periodo, adicional a la de las acciones ordinarias.

Acciones Potencialmente Dilutivas. Son las acciones ordinarias que en cierto tiempo podrían surgir de la conversión de los instrumentos financieros mencionados en el párrafo anterior, en una fecha posterior a la de los estados financieros.

Utilidad por Acción Diluida. Es la utilidad (o pérdida) neta atribuible a cada acción ordinaria, después de los ajustes de la dilución. Determinada en función del promedio ponderado de las acciones ordinarias en circulación. Tales las acciones potencialmente dilutivas ordinarias.

"Split" y "Split inverso". Aumentos o disminuciones en el número de acciones en circulación, que sin modificar el monto del capital social de la entidad. Incrementan o disminuyen el número de acciones en circulación.

Títulos Opcionales "Warrants". Títulos que se emiten en serie y se colocan entre el gran público inversionista, por medio de los cuales se otorga a su adquirente o tenedor el derecho de comprar al emisor un determinado número de acciones.

Opción. Contrato entre dos partes, por medio del cual se otorga el derecho de comprar al emisor un determinado número de acciones.

Las entidades deben calcular, presentar y revelar como se indica en este boletín, la utilidad básica por acción ordinaria y por acción preferente y, en su caso, la utilidad por acción diluida, la utilidad de operaciones continuas por acción ordinaria y la diluida, así como los efectos que tengan en las acciones indicadas, las operaciones discontinuadas, los resultados extraordinarios y los correspondientes a cambios en principios de contabilidad.

Utilidad por Acción Ordinaria Diluida

La utilidad atribuible a las acciones ordinarias y el promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación, determinados en los términos del método de cálculo de la utilidad básica, deberán ajustarse por los efectos dilutivos de las acciones potencialmente dilutivas.

La utilidad por acción diluida será aquella que presente el efecto dilutivo mayor, derivada de los cálculos individuales para cada uno de los instrumentos y contratos financieros a los que se hace referencia en los párrafos 43 a 45 siguientes.

Las acciones potencialmente dilutivas sobre la utilidad por operaciones continuas, determinadas conforme al párrafo 39, anterior, se consideraran en el cálculo de la utilidad por acción diluida y en los efectos dilutivos de los resultados por operaciones discontinuas, partidas extraordinarias y efectos por cambios en principios de contabilidad, aunque tengan un efecto antidilutivo en estas partidas.

La utilidad por acción diluida no es calculada, ni revelada, cuando el resultado por operaciones continuas es una pérdida, sin importar si se esté presentando una utilidad neta.

Una subsidiaria o asociada podrían emitir acciones potencialmente dilutivas canjeables por acciones ordinarias de sí mismas. Si estas acciones ordinarias potenciales tienen un efecto dilutivo en la utilidad básica por acción de la controladora a tenedora, deben ser consideradas en el cálculo de la utilidad por acción diluida de estas.

Si se ajustan los resultados de ejercicios anteriores conforme al Boletín A-7 "Comparabilidad", la cifra de utilidad neta, base del cálculo de la utilidad por acción ordinaria diluida, debe restablecerse en los ejercicios correspondientes, si estos se incluyen para fines comparativos en los estados financieros básicos o complementarios.

Cálculos Individuales

Los cálculos individuales se ordenan de mayor a menor efecto dilutivo y se procede a un cálculo escalonado. Agregando sucesivamente los resultados individuales a la utilidad básica por acción. El cálculo escalonado se suspende cuando el resultado acumulado de la serie cambia de dilutivo a antidilutivo. Este método logra representar el mayor grado de dilución.

A continuación se expresa el método de cálculo para cada uno de los instrumentos conocidos actualmente en el mercado de valores mexicano, que se identifican como acciones potencialmente dilutivas.

Deuda Convertible

A la utilidad neta del periodo se le agrega la costa integral de financiamiento de la deuda como si la conversión se efectuara al principio del ejercicio.

La utilidad neta ajustada conforme al párrafo anterior se distribuye entre las acciones ordinarias y las acciones preferentes, para el cálculo que corresponde a cada clase

A las acciones ordinarias en circulación se le incrementan las acciones potencialmente convertibles

Si la conversión establece diferentes rangos en circunstancias distintas, entonces se agrega a las acciones en circulación, el número de acciones, que en esas circunstancias arroje el mayor grado de dilución.

Si la conversión de deuda por acciones este sujeta a un precio de mercado particular de dichas acciones, entonces se agrega a las acciones en circulación el número de acciones necesarias para compensar la diferencia entre el precio convenido y el precio promedio de mercado del periodo.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín 15

CONVERSION DE MONEDAS EXTRANJERAS

Esta Norma de información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas para el conocimiento de las transacciones en moneda extranjera y de las operaciones extranjeras en los estados financieros de la entidad informante y la conversión de su información financiera a una moneda de informe diferente a su moneda de registro a la moneda funcional. Asimismo, se establecen normas de presentación y revelación. La NIF 8-15 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2007 para su publicación y entrada en vigor a partir del 1° de enero de 2008

Esta NIF se fundamenta en el Marco Conceptual comprendido en las NIF que integran la serie NIF A, especialmente en la NIF A-2, Postulados básicos y la NIF A-6, Reconocimiento y valuación.

De conformidad con la NIF A-2, esta NIF atiende a los postulados básicos de sustancia económica y entidad económica, para considerar que la entidad informante y las operaciones extranjeras forman una sola entidad económica cuya información debe presentarse en una sola moneda.

De acuerdo con la NIF A-6, atendiendo a los atributos de una partida, cualquier valor de entrada o salida puede reconocerse bajo uno de los siguientes dos enfoques: a) cifra nominal; y b) cifra re expresada. Esta última es la cifra nominal ajustada por un factor específico, el cual puede ser, según corresponda, un índice de precios o un factor de conversión que refleje las diferencias en los tipos de cambio entre monedas, lo que permite determinar unidades monetarias equivalentes.

De igual forma, en atención a dicha NIF A-6, el reconocimiento contable de una operación extranjera debe cumplir con varios criterios: uno de ellos sería la que la misma sea cuantificable en términos monetarios confiablemente; otro que debe estar acorde con su sustancia económica. Al respecto, la NIF B-15 requiere que las operaciones realizadas por una entidad se reconozcan con base en su moneda funcional, debido a que por sustancia económica es la que refleja las transacciones, eventos y condiciones que subyacen y son relevantes para la misma.

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas para el reconocimiento de las transacciones en moneda extranjera y de las operaciones extranjeras en los estados financieros de la entidad informante y la conversión de su información financiera a una moneda de informe diferente a su moneda de registro o a su moneda funcional. Asimismo, se establecen normas de presentación y revelación.

La incorporación de los resultados y la situación financiera de una operación extranjera a los de la entidad informante debe seguir los procedimientos normales de consolidación, combinación o método de participación, conforme a las NIF particulares relativas a estados financieros consolidados y combinados e inversiones permanentes en acciones

Los procedimientos normales de consolidación requieren, entre otras cuestiones, la eliminación de los saldos y transacciones inter compañías. No obstante dicha eliminación, deben mantenerse en los estados financieros consolidados las diferencias en cambios originadas por dichos saldos y transacciones inter compañías ya reconocidas con cada moneda funcional. Esto es así, porque la partida monetaria denominada con una moneda distinta a la moneda funcional expone a la entidad a una pérdida o ganancia por las fluctuaciones del tipo de cambio entre las monedas. De acuerdo con esto, en los estados financieros consolidados de la entidad que informa, dichas diferencias en cambios deben permanecer en resultados, salvo que se deriven de las circunstancias descritas en los párrafos siguientes.

El efecto acumulado por conversión relacionado con una operación extranjera, reconocido como una partida de utilidad o pérdida integral del capital contable con base en los párrafos 31d), 33c), 41 y 42, debe reciclarse al estado de resultados, a la fecha de disposición, como parte de la ganancia o pérdida derivada de la disposición parcial o total de dicha operación extranjera.

Las pérdidas y ganancias en cambios de las transacciones en moneda extranjera. Así como el efecto acumulado por conversión relacionado con las operaciones extranjeras, pueden

tener efectos impositivos, cuyo reconocimiento contable debe seguir los lineamientos de la NIF particular relativa a impuestos a la utilidad.

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2008

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

Boletín B-16

ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES CON PROPOSITOS NO LUCRATIVOS

Este boletín tiene por objetivo describir las características principales, clasificaciones relevantes e información básica de cada uno de los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos. Este boletín es obligatorio para los estados financieros por los ejercicios sociales a partir del 1° de enero de 2004, ya que el Boletín B, Objetos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, entro en vigor es esa fecha.

La parte normativa de este Boletín que aparece en "negrillas", es decir, los conceptos normativos destacados con tetra alas gruesa, debe ser entendida en Conjunto con sus explicaciones.

El objetivo del presente Boletín consiste en describir las características principales, clasificaciones relevantes e información básica de cada uno de los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos.

Los estados financieros y sus notas deben incluir la información requerida por los boletines que conforman los principios de contabilidad generalmente aceptados, excepto por los excluidos de manera expresa en el Boletín B-2.

Este Boletín establece las reglas de presentación en los estados financieros, de las entidades con propósitos no lucrativos, de sus activos, pasivos, patrimonio, ingresos, contribuciones, costos y gastos, ganancias y pérdidas, así como, sus cambios en la situación financiera, pero no específica los criterios de reconocimiento y valuación de dichos elementos.

El patrimonio no restringido es el resultado de ingresos por prestación de servicios; producción y entrega de mercancías; recepción de contribuciones o donaciones no restringidas y recepción de dividendos o intereses no restringidos, menos los costos y gastos incurridos al prestar servicios, producir y entregar mercancías, recaudar contribuciones o donaciones y desempeñar funciones administrativas.

La segregación del patrimonio sobre restricciones auto-impuestas por resoluciones voluntarias de los gobiernos corporativos debe proporcionarse en las cifras del balance general o bien, en una nota a los estados financieros, indicando claramente que se trata de restricciones establecidas por el gobierno corporativo.

El propósito principal del estado de actividades es informar el monto del cambio total en el patrimonio durante un periodo, proporcionando información relevante sobre el resultado de las transacciones y otros eventos que afectan o modifican el patrimonio de la entidad, mostrando en forma segregada los ingresos y las contribuciones recibidas, así como su aplicación en los diversos programas y servicios.

El propósito principal del estado de cambios en la situación financiera es proporcionar información relevante para evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos; conocer y evaluar las razones de las diferencias entre el incremento o de-cremento neto del patrimonio y los recursos generados o utilizados por sus actividades operativas, evaluar su capacidad para cumplir con sus pasivos y anticipar la necesidad de obtener financiamiento, así como evaluar los cambios en su posición financiera derivados de transacciones de financiamiento e inversión.

La contabilidad de fondos comprende un conjunto de procedimientos contables que resultan en clasificaciones independientes de cuentas de balance y resultados por ciertas actividades, que es establecida por disposiciones legales, contractuales o acciones voluntarios de las organizaciones. Este Boletín no se opone a dichas clasificaciones por fondos, siempre y cuando se ajusten para cumplir con las disposiciones de clasificaciones establecidas en este documento.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

En los últimos años las Normas de Información Financiera han tomado una fuerza muy interesante ya que su relevancia nos obligan a estudiarlas a fondo y nos obliga a la búsqueda constante de la superación personal y como un engrane mas dentro de una sociedad.

En este mundo globalizado de cambios constantes, es siempre la actualización y convergencia y no podía ser excepción el rubro contable, que está en proceso de cambio y seguirá cambiando, adaptándose siempre a las necesidades de los usuarios de la información financiera.

La normatividad es una herramienta muy basta que sin duda quien quiere y necesita elaborar e interpretar información financiera, deberá tenerla siempre presente.

Sin duda que la normatividad no es sencilla, hay que dedicarnos tiempo para aprenderla y comprenderla, para así poder aplicarla y tener como resultado información financiera de calidad.

No debemos querer entenderla a la primera y mucho menos desesperarnos o caer en la negligencia y no aplicarla correctamente o sencillamente no aplicarla. La práctica y la capacitación continua sin duda alguna siempre serán nuestras más grandes herramientas.

Debemos mantenernos actualizados siempre en la búsqueda constante del perfeccionamiento de nuestra profesión para atender de forma correcta cualquier problema que se nos presente en el ámbito profesional.

BILBIOGRAFIA

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA (NIF)

2006

CONSEJO MEXICANO PARA LA INVESTIGACION Y DESARROLLO DE
NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA AC (CINIF)

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA (NIF)

2008

CONSEJO MEXICANO PARA LA INVESTIGACION Y DESARROLLO DE
NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA AC (CINIF)

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

20^a EDICION

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, AC (IMPC)
COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

PAGINAS WEB CONSULTADAS

www.cinif.org.mx

www.nif.org.mx

www.impc.org.mx