

# **Normas de Información Financiera**

# **Mejoras a las NIF 2012**

Estas Mejoras a las Normas de Información Financiera son emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF).



**Derechos de autor © 2012 (en trámite) reservados para el:**

**Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)**

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11  
Col. Bosques de las Lomas,  
C. P. 11700, México, D. F.  
Teléfono: (55) 55-96-56-33  
Fax: (55) 55-96-56-34  
Correo electrónico: [contacto.cinif@cinif.org.mx](mailto:contacto.cinif@cinif.org.mx)

Prohibida la reproducción, traducción, reimpresión o utilización, total o parcial de esta obra, ya sea de manera electrónica, mecánica u otro medio, actual o futuro, incluyendo fotocopia y grabación o cualquier forma de almacenamiento físico o por sistema, sin el permiso por escrito del **CINIF**.

Para cualquier información adicional sobre el uso de este documento, así como del precio sobre copias adicionales, favor de contactar directamente al **CINIF**.

Información adicional relacionada con esta NIF se encuentra en la página electrónica del **CINIF**: [www.cinif.org.mx](http://www.cinif.org.mx)



**Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)**

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11  
Col. Bosques de las Lomas  
C. P. 11700, México, D. F.

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

## **Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012**

El objetivo de las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012 (Mejoras a las NIF 2012) es incorporar en las propias Normas de Información Financiera (NIF) cambios y precisiones con la finalidad de establecer un planteamiento normativo más adecuado. Las Mejoras a las NIF 2012 fueron aprobadas por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en diciembre de 2011.

## MEJORAS A LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2012

### CONTENIDO

	Páginas
INTRODUCCIÓN.....	6
OBJETIVO.....	8
ALCANCE.....	8
SECCIÓN I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables.....	9 – 23
<b>NIF A-7, <i>Presentación y revelación</i></b>	
<i>Revelación de juicios relevantes</i> .....	10 – 12
<b>Boletín B-14, <i>Utilidad por acción</i></b>	
Presentación de la utilidad por acción diluida.....	13 – 14
<b>NIF C-1, <i>Efectivo y equivalentes de efectivo</i></b>	
Presentación del rubro efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de situación financiera.....	15 – 16
<b>Boletín C-11, <i>Capital contable; INIF 3, Aplicación inicial de las NIF</i></b>	
Reconocimiento de las donaciones recibidas por entidades lucrativas.....	17 – 18
<b>Boletín C-15, <i>Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición</i></b> .....	19 – 22
1. Activos de larga duración destinados a ser vendidos	
2. Reversión del deterioro del crédito mercantil	
3. Presentación de las pérdidas por deterioro y su reversión	

<b>NIF D-3, <i>Beneficios a los empleados</i></b>	
Presentación del gasto por PTU.....	23
<b>SECCIÓN II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables.....</b>	<b>24 – 31</b>
<b>NIF B-8, <i>Estados financieros consolidados o combinados</i>; y NIF C-7, <i>Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes</i></b>	
Definición de inversiones permanentes.....	25 – 26
<b>NIF C-7, <i>Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes</i>; NIF C-8, <i>Activos intangibles</i>; y Boletín C-15, <i>Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición</i></b>	
Periodicidad de las pruebas de deterioro.....	27 – 28
<b>NIF C-8, <i>Activos intangibles</i></b>	
Significado de sustancia comercial en un intercambio de activos.....	29 – 30
<b>NIF D-4, <i>Impuestos a la utilidad</i></b>	
Definición de diferencia temporal.....	31
<b>Consejo Emisor del CINIF que aprobó las Mejoras a las NIF 2012.....</b>	<b>32</b>

## MEJORAS A LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2012

### INTRODUCCIÓN

---

Es compromiso de los organismos emisores de normatividad contable nacional e internacional, estar en un continuo estudio y análisis no sólo de las Normas de Información Financiera (NIF) que están en proceso de emisión, sino también de las que ya han sido emitidas. En este último caso, es importante dar seguimiento a las NIF para, en dado caso, hacerles las mejoras necesarias derivadas tanto de cambios de enfoque en la práctica contable nacional e internacional, como de los resultados obtenidos de su implementación. Sin duda alguna, las NIF están en un continuo proceso de evolución con la intención de mantenerlas actualizadas.

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) emite las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012 (Mejoras a las NIF 2012) como parte de su proceso de actualización de las Normas de Información Financiera (NIF).

Este documento incluye cambios puntuales a las NIF, los cuales se derivaron de: a) sugerencias y comentarios hechos al CINIF por parte de los interesados en la información financiera, como consecuencia de la aplicación de las normas, y b) de la revisión que el propio CINIF hace de la aplicación de las NIF con posterioridad a la fecha de su promulgación.

Además de mejorar ciertos aspectos de las NIF, los cambios eliminan algunas diferencias con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF - IFRS por sus siglas en inglés).

Las modificaciones efectuadas se incorporan, dentro del libro de las NIF, en cada una de las NIF correspondientes, con la finalidad de actualizarlas; asimismo, en cada NIF modificada se incluye una mención que evidencia que se ha llevado a cabo un cambio del párrafo correspondiente como consecuencia de la revisión de esa norma. Por lo anterior, en el libro de las NIF no se incluye este documento de mejoras; solamente se puede encontrar su versión integrada en la página electrónica del CINIF.

**El documento de Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012 está integrado por las Secciones I y II, las cuales tienen carácter normativo. Estas Mejoras deben aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.**

## MEJORAS A LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2012

### OBJETIVO

---

El objetivo de las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012 (Mejoras a las NIF 2012) es incorporar en las propias Normas de Información Financiera (NIF) cambios y precisiones con la finalidad de establecer un planteamiento normativo más adecuado.

Las Mejoras a las NIF 2012 se presentan clasificadas en dos secciones:

- a) *Sección I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables.* Son modificaciones a las NIF que, de acuerdo con la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, generan cambios contables en valuación, presentación o revelación en los estados financieros de las entidades; y
- b) *Sección II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables.* Son modificaciones a las NIF para hacer precisiones a las mismas, que ayudan a establecer un planteamiento normativo más claro y comprensible; por ser precisiones, no generan cambios contables en los estados financieros de las entidades.

Cada sección incluye, por cada NIF que se modifica, los siguientes apartados:

- a) *Introducción.* Se hace un comentario de las razones por las que se modifica la NIF a la que se refiere el cambio;
- b) *Mejoras a la NIF.* Se presentan las modificaciones a la NIF, Boletín, INIF, ONIF o Circular relativa, incluyendo sus párrafos de vigencia y transitorios, para especificar la fecha de entrada en vigor de cada mejora de la Sección I y la forma en que deben reconocerse. Por lo que se refiere a las Mejoras incluidas en la Sección II, en virtud de que no generan cambios contables, no establecen fecha de entrada en vigor.

Para hacer evidente cada mejora, en los párrafos modificados se presenta: el nuevo texto subrayado y el texto eliminado tachado.

### ALCANCE

---

Las disposiciones de estas NIF son aplicables a todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos de la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*, y que se encuentren dentro del alcance de cada NIF modificada.

**SECCIÓN I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables.** Esta Sección contiene mejoras a las NIF que modifican ciertos aspectos normativos. Por lo tanto, la aplicación de las NIF incluyendo estas mejoras genera, en su caso, cambios contables en valuación, presentación o revelación en los estados financieros de las entidades económicas; el tratamiento contable de dichos cambios se precisa en los párrafos de vigencia y transitorios relativos a la NIF modificada.

## SECCIÓN I. MEJORAS A LAS NIF QUE GENERAN CAMBIOS CONTABLES

---

### NIF A-7, *Presentación y revelación*

#### Revelación de juicios relevantes

#### INTRODUCCIÓN

---

La NIF A-7, *Presentación y revelación*, menciona las principales revelaciones que debe incluir una entidad en sus estados financieros. Entre ellas, menciona el requerimiento de revelar los supuestos clave utilizados en la determinación de las estimaciones contables que implican incertidumbre con un riesgo relevante.

Para algunos interesados en las NIF no es claro si como parte de esas revelaciones deben incluirse los juicios relevantes utilizados por la administración de la entidad que sirvieron de base para el reconocimiento de sus activos y pasivos en sus estados financieros y, si estos juicios, deben basarse en los grados de incertidumbre respecto a la eventual ocurrencia de sucesos futuros, según se describe en el párrafo 57 de la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*. Por lo anterior, el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) hace modificaciones a la NIF A-7.

El cambio es consistente con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad 1, *Presentación de estados financieros*.

#### MEJORAS A LA NIF A-7

---

Se modifica el párrafo 55 y se adicionan los párrafos 55A, 55B, 55C, 55D, 55E y 61.

#### Párrafo 55

Una entidad debe revelar los supuestos clave utilizados, al cierre del periodo contable, en la determinación de las estimaciones contables que implican incertidumbre con un riesgo relevante de ocasionar ajustes importantes en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente (considerando los grados de incertidumbre respecto a la eventual ocurrencia de sucesos futuros, según se describe en el párrafo 57 de la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*). Con respecto a dichas estimaciones de activos y pasivos, la revelación debe incluir detalles sobre:

- a) su naturaleza; y

- b) su valor en libros al cierre del periodo sobre el que se informa.

### **Párrafo 55A**

La determinación del valor neto en libros de algunos activos y pasivos requerirá la estimación, al cierre del periodo sobre el que se informa, de los posibles efectos de sucesos futuros inciertos sobre dichos activos y pasivos. Por ejemplo, en ausencia de datos observables recientes, podría ser necesario efectuar estimaciones acerca del futuro para determinar: el monto recuperable de las distintas clases de propiedades, planta y equipo; el efecto de una posible obsolescencia tecnológica sobre los inventarios; cambios en las provisiones por litigios pendientes de fallo condicionadas a desenlaces futuros; o los cambios en las provisiones por beneficios a empleados a largo plazo. Estas estimaciones implican supuestos sobre estas partidas, tales como flujos de efectivo ajustados por el riesgo sobre las tasas de descuento a utilizar, la evolución prevista en el crecimiento futuro de beneficios a empleados u otro tipo de cambios futuros en los supuestos.

### **Párrafo 55B**

Los supuestos y otros datos sobre la incertidumbre en la estimación a revelar prevista en el párrafo 55, son aquéllos que por su naturaleza ofrezcan una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio de la administración de una entidad. A medida que el número de variables y supuestos aumenta, el rango de distintos desenlaces futuros de las incertidumbres se amplía, siendo los juicios profesionales más subjetivos y complejos y, por ende, la posibilidad de que se produzcan cambios significativos futuros en el valor en libros de los activos o pasivos normalmente se incrementa.

### **Párrafo 55C**

La revelación indicada en el párrafo 55 no se requiere para activos y pasivos cuyos valores en libros al cierre del periodo sobre el que se informa se han determinado a valor razonable basado en datos recientemente observados. Dichos valores razonables pueden cambiar significativamente dentro del siguiente periodo, pero estos cambios no se originan por fallas en los supuestos u otros datos utilizados para la estimación de la incertidumbre al cierre del periodo sobre el que se informa.

### **Párrafo 55D**

Una entidad debe revelar la información prevista en el párrafo 55 de manera que ayude a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios efectuados por la administración. La naturaleza y el alcance de la información proporcionada varían de acuerdo con la naturaleza de los supuestos y otras circunstancias. Este tipo de revelaciones incluyen, entre otras:

- a) la naturaleza de los supuestos u otras incertidumbres en la estimación;
- b) la sensibilidad del valor en libros por los métodos, supuestos y estimaciones implícitas en

su cálculo, incluyendo los razonamientos de dicha sensibilidad:

- c) la resolución esperada de una incertidumbre, así como, el rango de desenlaces razonablemente posibles para el periodo próximo, respecto al valor en libros de los activos y pasivos afectados; y
- d) cuando la incertidumbre continúe sin disiparse, una explicación de los cambios efectuados a los supuestos pasados referentes a dichos activos y pasivos.

### **Párrafo 55E**

Algunas veces es impráctico revelar el alcance de los posibles efectos de un supuesto sobre la incertidumbre en la estimación al cierre del periodo que se informa. En tales casos, la entidad debe revelar que es posible, con base en la experiencia, que los desenlaces que se produzcan dentro del siguiente periodo sean diferentes de lo esperado y pueden requerirse ajustes significativos en el valor en libros del activo o pasivo afectado. En cualquier caso, la entidad debe revelar la naturaleza y el valor en libros del activo o pasivo (o de la clase de activos o pasivos) afectado por la estimación.

### **Párrafo 61**

### **TRANSITORIO**

Las disposiciones relacionadas con la modificación al párrafo 55 y la incorporación de los párrafos 55A, 55B, 55C, 55D, 55E y 61 derivadas de las Mejoras a las NIF 2012 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. Los cambios en revelación que en su caso surjan deben reconocerse en forma retrospectiva, en términos de la NIF B-1, para todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.

## Boletín B-14, *Utilidad por acción*

### Presentación de la utilidad por acción diluida

#### INTRODUCCIÓN

---

Actualmente, el Boletín B-14, *Utilidad por acción*, establece que cuando se trata de la utilidad por acción diluida, no se requiere que ésta se calcule y revele cuando el resultado por operaciones continuas es pérdida para la entidad, sin importar que el estado de resultados (o en su caso, el estado de resultado integral) presente utilidad neta.

El CINIF considera que no hay sustento técnico para dejar de requerir el cálculo y la revelación de la utilidad por acción diluida, según lo comentado en el párrafo anterior, y que revelar dicha información es de utilidad para los usuarios de la información financiera.

Por lo anterior, se modifica el Boletín B-14 para que aquellas entidades que revelan la utilidad por acción diluida, lo hagan, independientemente de haber generado utilidad o pérdida por operaciones continuas.

El cambio es convergente con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 33, *Utilidad por acción*.

#### MEJORAS AL BOLETÍN B-14

---

**Se modifican los párrafos 40, 57 y 58, se deroga el párrafo 41 y se adiciona el párrafo 66.**

##### **Párrafo 40**

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

##### **Párrafo 41**

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

##### **Párrafo 57**

Las entidades que reportan resultados por operaciones discontinuadas discontinuas, ~~partidas extraordinarias y efectos por cambios en principios de contabilidad~~, deben presentar al pie del estado de resultados, la utilidad de operaciones continuas por acción ordinaria y la utilidad diluida de operaciones continuas ~~diluidas~~ por acción ordinaria.

### **Párrafo 58**

Los efectos de los resultados por operaciones discontinuadas discontinuas, ~~partidas extraordinarias y efectos por cambios en principios de contabilidad~~, sobre la utilidad de operaciones continuas por acción ordinaria y sobre la utilidad diluida de operaciones continuas ~~diluida~~ por acción, deben revelarse en las notas ~~de~~ a los estados financieros o al pie del estado de resultados.

### **Párrafo 66**

## **TRANSITORIO**

---

Las disposiciones relacionadas con la modificación a los párrafos 40 y 41 derivadas de las Mejoras a las NIF 2012 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. Los cambios en presentación que en su caso surjan deben reconocerse en forma retrospectiva, en términos de la NIF B-1, para todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.

## **NIF C-1, Efectivo y equivalentes de efectivo**

### **Presentación del rubro efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de situación financiera**

#### **INTRODUCCIÓN**

---

La NIF C-1 establece en su párrafo 11 que el efectivo y equivalentes de efectivo, restringidos, deben presentarse dentro del activo a corto plazo y no requiere la segregación de las partidas cuya restricción expira a largo plazo.

Por su parte, la NIF A-7, *Presentación y revelación*, en su párrafo 27d) establece que debe incluirse en el activo a corto plazo, el efectivo y equivalentes de efectivo, a menos que su utilización esté restringida dentro de los doce meses siguientes a la fecha del estado de situación financiera.

En atención a lo indicado en la NIF A-7 del Marco Conceptual de las NIF, el CINIF modifica la NIF C-1 para estar en concordancia con la NIF A-7. Tal modificación está en convergencia con la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1), *Presentación de estados financieros*.

#### **MEJORAS A LA NIF C-1**

---

**Se modifica el párrafo 11 y se adiciona el párrafo 20.**

##### **Párrafo 11**

En el estado de ~~posición~~ situación financiera, el efectivo y equivalentes de efectivo deben presentarse en un solo renglón como el primer rubro del activo a corto plazo, incluyendo el ~~E~~efectivo y equivalentes de efectivo, restringidos. El rubro, siempre que dicha restricción expire dentro de los doce meses siguientes a la fecha del estado de situación financiera o en el transcurso del ciclo normal de operaciones de la entidad; el rubro debe denominarse *Efectivo y equivalentes de efectivo*. Si la restricción expira en fecha posterior a las citadas referencias, dicho concepto debe presentarse en el activo a largo plazo y debe denominarse *Efectivo y equivalentes de efectivo, restringidos*.

**Párrafo 20**

**TRANSITORIOS**

---

Las disposiciones relacionadas con la modificación al párrafo 11 derivadas de las Mejoras a las NIF 2012 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. El cambio en presentación que en su caso surja debe reconocerse en forma retrospectiva, en términos de la NIF B-1, para todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.

## **Boletín C-11, *Capital contable e INIF 3, Aplicación inicial de las NIF***

### **Reconocimiento de las donaciones recibidas por entidades lucrativas**

#### **INTRODUCCIÓN**

---

El Boletín C-11, *Capital contable*, establece que las donaciones recibidas por una entidad lucrativa deben reconocerse como parte del capital contribuido.

Cuando se emitió la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, se revisó el criterio establecido en el C-11 y se llegó a la conclusión de que el capital contribuido sólo debe afectarse por movimientos de propietarios y no por donaciones recibidas por personas o entidades distintas a los propietarios. En sus párrafos introductorios, la NIF A-5 señala el cambio de criterio.

La NIF B-3, emitida un año después que la NIF A-5, señala que los donativos recibidos deben reconocerse como ingresos en el estado de resultados; no obstante, estaba pendiente modificar en ese mismo sentido el Boletín C-11, el cual también aborda el tema.

El CINIF decidió modificar el Boletín C-11 para hacerlo consistente con las NIF A-5 y B-3. Asimismo, modifica la INIF 3, dado que hacía mención a la divergencia entre el Boletín C-11 y las NIF A-5 y B-3; ésta última modificación no provoca cambios contables.

Cabe señalar que respecto al Boletín C-11, el CINIF recibió sugerencias de cambios a otros aspectos de dicho documento, mismos que no se llevaron a cabo, dado que el CINIF está desarrollando una nueva NIF de capital contable, en dónde pretende hacer una mejora integral a dicha norma. No obstante, decidió modificar lo relativo al tema de donativos, dado que existía una contraposición importante del C-11 con el Marco Conceptual de las NIF y la NIF B-3, que a juicio de los usuarios y del propio CINIF debía eliminarse.

#### **MEJORAS AL BOLETÍN C-11**

---

**Se modifican los párrafos 4 y 6; se deroga el párrafo 13 y se adiciona el párrafo 30.**

##### **Párrafo 4**

El capital contribuido lo forman las aportaciones de los propietarios de la entidad, ~~dueños y las donaciones recibidas por la entidad, así como también el ajuste a estas partidas por la repercusión de los cambios en los precios (Boletín A-11, párrafo 46).~~

## **Párrafo 6**

De acuerdo con su definición....

- Donaciones.

## **Párrafo 13**

~~Las donaciones que reciba una entidad deberán formar parte del capital contribuido y se expresarán a su valor de mercado del momento en que se percibieron, más su actualización.~~  
Derogado.

## **Párrafo 30**

### **TRANSITORIO**

---

Las disposiciones relacionadas con la modificación a los párrafos 4, 6 y 13 derivadas de las Mejoras a las NIF 2012 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. Los cambios en valuación que surjan derivados de estas mejoras a las NIF deben reconocerse en forma prospectiva. Los cambios en presentación que en su caso surjan deben reconocerse en forma retrospectiva; los métodos prospectivo y retrospectivo deben aplicarse en términos de la NIF B-1.

### **MEJORAS A LA INIF 3**

---

**Se elimina del párrafo 8 el inciso c).**

#### **Párrafo 8 c)**

- ~~a) donativos recibidos por entidades lucrativas — la definición de capital contribuido establecida en la NIF A-5, no da cabida a que las donaciones se integren en este rubro; por lo que respecta al Boletín C-11, *Capital contable*, éste considera a las donaciones como parte de dicho capital contribuido.~~

## **BOLETÍN C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición***

En el caso del Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición*, se proponen tres mejoras que generan cambios contables. Para efectos prácticos, primero se plantean los párrafos que se propone mejorar a través de su modificación, adición y/o derogación. En la última mejora presentada se incluyen los párrafos transitorios aplicables a los tres cambios propuestos. Las mejoras en cuestión eliminan diferencias de las NIF con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

### **1. Activos de larga duración destinados a ser vendidos**

#### **INTRODUCCIÓN**

---

Actualmente, el Boletín C-15 establece algunos requisitos para clasificar un activo como destinado a ser vendido, uno de los cuales, se refiere a que el activo no debe estar en uso.

En la práctica, se ha observado que a muchas entidades no les es posible dejar de utilizar el activo mientras éste se encuentra en proceso de ser vendido; por ejemplo: una caldera o un horno tienen costos importantes para encenderse o ponerse a funcionar; por lo que se requiere mantenerlos en continuo funcionamiento aún estando en proceso de ser vendidos; en otros casos se considera que el no estar en uso puede incluso disminuir su valor en el mercado.

Aunado a lo anterior, la IFRS 5, *Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas*, no establece un requisito similar. Desde el punto de vista del CINIF, mientras se cumplan los demás requisitos establecidos en el párrafo 86 del Boletín C-15, para clasificar un activo como disponible para la venta, no debe ser necesario que el activo esté fuera de uso para considerarse como dispuesto a ser vendido. Por ello, se modifica el Boletín C-15.

#### **MEJORA AL BOLETÍN C-15**

---

**Se modifica el párrafo 86.**

##### **Párrafo 86**

Los activos de larga duración se clasifican como destinados a ser vendidos si cumplen todos los requisitos siguientes:

a...

b. Los activos se encuentran disponibles para su venta inmediata, en sus condiciones actuales, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de esos activos y su

venta sea altamente probable y no están en uso.

C...

## 2. Reversión del deterioro del crédito mercantil

### INTRODUCCIÓN

---

Actualmente, el Boletín C-15 permite que las pérdidas por deterioro que se hayan reconocido en periodos anteriores disminuyendo el crédito mercantil, se reviertan; para ello, se requiere que la pérdida por deterioro haya sido causada por un suceso externo de naturaleza excepcional, el cual no se espera que se repita en el futuro.

Por su parte, la NIC 36 no permite la reversión de pérdidas por deterioro reconocidas en el crédito mercantil, porque podría dar lugar a también reconocer un nuevo crédito mercantil generado internamente en la entidad, siendo que esto no está permitido por la NIC 38, *Activos intangibles*.

Si bien el CINIF está de acuerdo en que en el entorno económico mexicano algunas tendencias negativas suelen revertirse y que por lo tanto es válida la teoría de reversión del deterioro del crédito mercantil, también considera que, en la práctica, es difícil medir confiablemente los efectos de tal ajuste por las razones que menciona la NIC 36.

El CINIF hace cambios al Boletín C-15 para no permitir la reversión del deterioro del crédito mercantil.

### MEJORAS AL BOLETÍN C-15

---

**Se modifican los párrafos 67 y 68 d).**

#### **Párrafo 67**

Cuando mejore la tendencia del valor de recuperación y éste sea superior a su nuevo valor neto en libros, debe proceder la reversión de la pérdida por deterioro, siempre y cuando esté plenamente justificada y reúna características de permanencia y verificabilidad. No obstante, una entidad no debe revertir las pérdidas por deterioro del crédito mercantil ya reconocidas, dado que es difícil separar el importe que corresponde a dichas pérdidas del importe que correspondería a un nuevo crédito mercantil generado internamente por nuevos eventos, el cual, en términos de la NIF C-8, *Activos intangibles*, no debe reconocerse.

#### **Párrafo 68d)**

Los siguientes son ejemplos de situaciones que pueden originar incrementos en el valor de

recuperación de un activo de larga duración en uso:

a...

d. En el caso de activos intangibles con vida indefinida ~~y del crédito mercantil~~, sólo se revertirá la pérdida por deterioro que hubiese sido causada por un suceso externo de naturaleza tan excepcional, que no se espere se repita en el futuro y, a su vez, de manera particular, dichos sucesos externos, hayan logrado revertir su efecto con posterioridad a la fecha de reconocimiento del deterioro.

### 3. Presentación de las pérdidas por deterioro y su reversión

## INTRODUCCIÓN

---

A la fecha, el Boletín C-15 establece que las pérdidas por deterioro así como la reversión de las mismas deben presentarse en el estado de resultados dentro de "Otros ingresos y gastos".

El CINIF concluyó que debe ser la entidad quien identifique el rubro en el que resulte más adecuada la presentación de dichos importes. Por ejemplo, si se trata de deterioro de la maquinaria, posiblemente lo más apropiado sea presentar la pérdida en el costo de ventas; o el deterioro del equipo de transporte, en gastos de venta; etcétera.

El CINIF elimina del Boletín C-15 el requerimiento de presentar las pérdidas por deterioro de los activos de larga duración y, en su caso, su reversión, específicamente en el rubro de "Otros ingresos y gastos". Asimismo, se establece que sea la entidad quien decida cuál es el rubro de costos o gastos más adecuado en el que debe aplicarse dicho reconocimiento.

La mejora llevada a cabo es convergente con lo establecido en la NIC 36.

## MEJORAS AL BOLETÍN C-15

---

Se modifican los párrafos 112 y 114 y se adiciona el párrafo 127.

### Párrafo 112

#### Activos de larga duración en uso

**Las pérdidas por deterioro en el valor de los activos de larga duración en uso, así como la reversión de las mismas, indicadas en los párrafos 20 a 84, deben presentarse en el estado de resultados dentro de otros ingresos y gastos en los renglones de costos y gastos en los que se reconoce la depreciación o amortización asociada con dichos activos, salvo que se**

trate de una pérdida o reversión derivada de una inversión permanente en asociadas...

#### **Párrafo 114**

**Activos de larga duración cuya disposición se ha decidido**

La pérdida por deterioro de activos de larga duración dispuestos para su venta y sus aumentos o disminuciones resultantes de la aplicación de los párrafos 86 a 98, ~~se deben presentarse~~ en el estado de resultados en los rubros de costos o gastos en los que se reconoce la depreciación o amortización asociada de dichos activos ~~como partida especial dentro del resultado por operaciones continuas.~~

#### **Párrafo 127**

### **TRANSITORIOS**

---

Las disposiciones relacionadas con la modificación a los párrafos 67, 68d), 86, 112 y 114 derivadas de las Mejoras a las NIF 2012 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. Los cambios en valuación derivados de los párrafos 67 y 68d) que en su caso surjan, deben reconocerse en forma prospectiva en términos de la NIF B-1; los cambios en presentación derivados de los párrafos 86, 112 y 114 que en su caso surjan deben reconocerse en forma retrospectiva, también en términos de la NIF B-1, para todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.

## **NIF D-3, *Beneficios a los empleados***

### **Presentación del gasto por PTU**

#### **INTRODUCCIÓN**

---

La NIF D-3, *Beneficios a los empleados*, establece que el gasto por la Participación de los trabajadores en la utilidad (PTU) legal debe presentarse en el estado de resultados y recomienda que sea en el rubro de “Otros ingresos y gastos”.

Actualmente, al considerarse el gasto de PTU como parte de los beneficios que la entidad otorga a sus empleados, para los usuarios de la información financiera, lo más adecuado es reconocer dicho gasto en los mismos rubros de costos y gastos en que la entidad reconoce el resto de los beneficios a los empleados.

Por lo anterior, el CINIF propuso modificar la NIF D-3 en el proyecto de Mejoras a las NIF 2012 que fue auscultado. La propuesta de mejora fue aceptada en el proceso de auscultación; no obstante, también se sugirió al CINIF que la PTU relacionada con otros resultados integrales (ORI) debiera ser presentada en dichos ORI. Por tal razón, el CINIF decidió finalmente modificar la NIF D-3, pero no a través de este documento de mejoras, sino a través de la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, dado que en dicha NIF es donde se aborda el tema de forma completa, tanto de afectación a resultados como de los ORI. Cabe señalar que la NIF B-3 entrará en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2013.

**Sección II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables.** Esta Sección contiene mejoras a las NIF cuya intención fundamental es hacer más preciso y claro el planteamiento normativo. Por lo tanto, la aplicación de las NIF incluyendo estas mejoras no genera cambios contables en los estados financieros de una entidad económica; consecuentemente, no es necesario establecer una fecha de entrada en vigor.

## SECCIÓN II. MEJORAS A LAS NIF QUE NO GENERAN CAMBIOS CONTABLES

---

### NIF B-8, *Estados financieros consolidados o combinados*; y NIF C-7, *Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes*

#### Definición de inversiones permanentes

#### INTRODUCCIÓN

---

La NIF B-8, *Estados financieros consolidados o combinados*, establece que una inversión permanente puede estar representada por acciones o por cualquier otro instrumento financiero que represente una participación en el capital contable de otra entidad.

El CINIF recibió la sugerencia de realizar una precisión en la NIF B-8 y en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes*, para establecer que una inversión permanente está representada por instrumentos financieros que por sustancia económica son de capital u otorgan derecho de participación en los riesgos y beneficios económicos futuros de una entidad, independientemente de la figura legal que éstos tengan; por ejemplo, derechos fiduciarios en algunas las entidades de propósito específico.

El CINIF hace precisiones en las NIF B-8 y C-7 y considera que las mismas no modifican la esencia de las normas. Asimismo, es importante señalar, que el CINIF hará una revisión integral de la NIF B-8 para el próximo año 2012, para, en su caso, hacer modificaciones en apego a la IFRS 10, *Estados financieros consolidados*, que entrará en vigor en el año 2013.

#### MEJORAS A LA NIF B-8

---

Se modifican los párrafos 3j) y 8.

#### Párrafo 3j)

- j) *inversiones permanentes* – Son aquéllas efectuadas en instrumentos financieros que por sustancia económica son de capital y otorgan el derecho de participar en los beneficios y riesgos económicos de los activos netos de una entidad emitidos por otras entidades con la intención de mantenerlas por un plazo indefinido. ~~Generalmente, e~~Estas inversiones se realizan para ejercer control, control conjunto o influencia significativa ~~y así tener injerencia en~~ otras entidades, aunque puede haber otras razones para realizar este tipo de inversiones. Son ejemplos de inversiones permanentes, las que se hacen en acciones, partes sociales o derechos patrimoniales emitidos por otras entidades;

### **Párrafo 8**

La participación en otra entidad puede tener varias modalidades; por ejemplo, en el caso de las EPE puede ser a través de instrumentos de capital, ~~de~~ instrumentos de deuda, derechos fiduciarios, ~~de~~ derechos de participación en sus utilidades o, en términos generales, ~~de~~ derechos de participación en los beneficios económicos y los riesgos de las actividades de dichas EPE; es decir, no en todos los casos la controladora posee una participación en el capital de la EPE. ~~Ne obstante,~~ ~~s~~ Si se demuestra claramente que dichos instrumentos financieros por sustancia económica son de capital y dicha participación constituye control, la EPE calificaría como subsidiaria.

## **MEJORAS A LA NIF C-7**

---

**Se modifican los párrafos 3h) y 9.**

### **Párrafo 3h)**

h) *inversiones permanentes* – Son aquellas efectuadas en instrumentos financieros que por sustancia económica son de capital y otorgan el derecho de participar en los beneficios y riesgos económicos de los activos netos de una entidad emitidos por otras entidades con la intención de mantenerlas por un plazo indefinido. ~~Generalmente,~~ ~~e~~ Estas inversiones se realizan para ejercer control, control conjunto o influencia significativa ~~y así tener injerencia~~ en otras entidades, aunque puede haber otras razones para realizar este tipo de inversiones. Son ejemplos de inversiones permanentes, las que se hacen en acciones, partes sociales o derechos patrimoniales emitidos por otras entidades;

### **Párrafo 9**

La participación en otra entidad puede tener varias modalidades; por ejemplo, en el caso de las EPE puede ser a través de instrumentos de capital, ~~de~~ instrumentos de deuda, derechos fiduciarios, ~~de~~ derechos de participación en sus utilidades o, en términos generales, ~~de~~ derechos de participación en los beneficios económicos y los riesgos de las actividades de dichas EPE; es decir, no en todos los casos la controladora posee una participación en el capital de la EPE. ~~Ne obstante,~~ ~~s~~ Si se demuestra claramente que dichos instrumentos financieros por sustancia económica son de capital y dicha participación constituye influencia significativa, la EPE califica como asociada.

## **NIF C-7, *Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes*; NIF C-8, *Activos intangibles*; y Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición***

### **Periodicidad de las pruebas de deterioro**

#### **INTRODUCCIÓN**

---

La NIF C-7, *Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes*, establece que las inversiones permanentes y los activos intangibles deben someterse a pruebas de deterioro al menos anualmente o cuando se presenten indicios de deterioro.

Por su parte, las Normas Internacionales de Información Financiera establecen que al cierre de cada periodo por el que se informa, la entidad debe evaluar si existe evidencia objetiva de que un activo está deteriorado.

Para algunos usuarios de las NIF, existe la duda de si hay o no una diferencia entre el requerimiento de las NIIF y las NIF. Por ello, el CINIF hace precisiones en las NIF C-7 y C-8, *Activos intangibles*, para aclarar que no hay diferencia entre las normas mexicanas y las internacionales.

#### **MEJORAS A LA NIF C-7**

---

**Se modifica el párrafo 46.**

##### **Párrafo 46**

Una vez reconocido el método de participación, al cierre de cada periodo por el que se informa, la tenedora debe observar lo establecido en la NIF relativa al deterioro en el valor de los activos de larga duración y, en caso de presentarse indicios de deterioro, la inversión en la asociada, la cual incluye el crédito mercantil relativo, debe someterse a las pruebas de deterioro con base en dicha NIF.

#### **MEJORAS A LA NIF C-8**

---

**Se modifica el párrafo 96.**

##### **Párrafo 96**

El crédito mercantil de un negocio adquirido no debe amortizarse; sin embargo, por considerarse un activo intangible con vida indefinida, debe sujetarse a las pruebas de deterioro de acuerdo con

la norma relativa, al cierre de cada periodo por el que se informa ~~menos anualmente~~, identificando el crédito mercantil o porción del mismo...

## MEJORAS AL BOLETÍN C-15

---

**Se modifica el párrafo 83.**

### **Párrafo 83**

Estos activos deben sujetarse a pruebas de deterioro según se establezca en los Boletines respectivos al final de cada periodo por el que se informa ~~y en periodos intermedios~~ cuando se presenten los indicios descritos en los párrafos 25 y 26 del Boletín.

## NIF C-8, *Activos intangibles*

### Significado de sustancia comercial en un intercambio de activos

#### INTRODUCCIÓN

---

La NIF C-8, *Activos intangibles*, establece cómo determinar el valor de un activo intangible que se adquiere mediante una transacción de intercambio de activos. Para ello, la NIF requiere que en primer lugar se identifique si el intercambio de activos se hizo con activos similares o no similares. Dependiendo de lo ocurrido, se establece el procedimiento para determinar el valor del activo intangible adquirido.

Respecto a este tema, la NIF C-8 está en convergencia con la NIC 38, *Activos intangibles*. No obstante, para muchos usuarios de las normas contables surge la duda de si existe o no en este aspecto, una diferencia entre la NIF C-8 y la NIC 38, dado que mientras la norma mexicana se habla de intercambio de activos similares y de intercambio de activos no similares, la norma internacional, para referirse al mismo tema, habla de intercambio sin sustancia comercial e intercambio con sustancia comercial, respectivamente.

El CINIF ajusta la NIF C-8 para evitar confusiones respecto del tema en cuestión.

#### MEJORAS A LA NIF C-8

---

**Se modifican los párrafos 30, 31, 32 y 34.**

##### **Párrafo 30**

Un activo intangible puede ser adquirido en un intercambio total o parcial ~~por un activo intangible no similar o por cualquier otro activo. En todos los casos de intercambio y~~ debe reconocerse un activo intangible si se cumple con lo señalado en el párrafo 21. Además de lo anterior, la entidad debe evaluar si la transacción de intercambio tiene o no sustancia comercial, al considerar la medida en la cual se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción tiene sustancia comercial si:

- a) la conformación (riesgo, periodicidad y monto) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la conformación de los flujos de efectivo del activo transferido; o
- b) el valor específico de un activo para la entidad o el valor de uso cambia como consecuencia del intercambio; y
- c) la diferencia identificada en a) o b) es significativa en comparación con el valor razonable de los activos transferidos.

Para propósitos de identificar si un intercambio tiene sustancia comercial, el valor específico de un activo para la entidad o valor de uso de la porción de sus actividades afectada por la transacción debe valuarse con base en los flujos de efectivo después de impuestos en términos de la NIF A-6, Reconocimiento y valuación. El resultado de estos análisis puede ser claro sin que una entidad tenga que realizar cálculos detallados.

### **Párrafo 31**

Si el activo adquirido procede de una transacción que tiene sustancia comercial y además se hace de un intercambio total:

- a) el valor razonable del activo entregado es la contraprestación pagada en la transacción de intercambio, por lo que es la base para determinar el costo de adquisición del activo recibido, como si el activo entregado hubiera sido previamente realizado en efectivo;
- b) en caso de que tal activo entregado no tuviera un valor razonable o ~~éste no pudiera determinarse confiablemente~~ se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido, debe utilizarse el valor razonable del activo recibido como base para la determinación de su costo de adquisición; y
- c) ~~si ambos activos, tanto el entregado como el recibido, no tuviesen un valor razonable o éste no pudiera determinarse confiablemente, entonces el valor neto en libros del activo entregado debe ser la base para el reconocimiento del activo recibido. cuando el valor razonable del activo recibido (inclusive un activo adjudicado en pago de una partida monetaria) es menor que el valor razonable del activo entregado en la fecha de recepción del bien, el valor razonable del activo recibido debe ser su costo de adquisición; y~~
- d) cualquier utilidad o pérdida que se genera en la transacción debe reconocerse inmediatamente en los resultados del periodo.

### **Párrafo 32**

Si en una transacción que tiene sustancia comercial se hace un intercambio parcial, considerando el procedimiento del párrafo anterior, resulta como base para determinar el costo de adquisición:...

### **Párrafo 34**

Un activo intangible puede ser adquirido en una transacción que carece de sustancia comercial, lo cual implica que se recibió a cambio de un activo intangible similar, el cual se asume tendrá un uso en la misma línea de negocios y un valor razonable semejante; también puede presentarse el caso en que no puede determinarse confiablemente el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. En estos casos,...

## NIF D-4, *Impuestos a la utilidad*

### Definición de diferencia temporal

#### INTRODUCCIÓN

---

La NIF D-4, *Impuestos a la utilidad*, establece que una diferencia temporal deducible es aquella partida que en periodos futuros, partiendo de la utilidad o pérdida contable, se disminuirá para obtener la utilidad o pérdida fiscal; la diferencia temporal acumulable es la que se sumará para obtener el resultado fiscal.

Respecto de la definición anterior, algunos interesados en la información financiera de las entidades comentaron al CINIF que resulta confusa la frase "partiendo de la utilidad contable", dado que algunas partidas temporales son reconocidas directamente en el capital como otros resultados integrales, por lo que no afectan la utilidad contable.

Por lo anterior, el CINIF decidió ajustar las definiciones comentadas. La precisión está en convergencia con la NIC 12, *Impuestos a la utilidad*.

#### MEJORAS A LA NIF D-4

---

Se modifica el párrafo 4g).

##### Párrafo 4g)

...

g) diferencia temporal – es la diferencia entre el valor contable de un activo o de un pasivo y su valor fiscal y, a la vez, puede ser deducible o acumulable para efectos fiscales en el futuro:

- i. diferencia temporal deducible – es aquella partida que en periodos futuros, ~~partiendo de la utilidad contable se disminuirá (en su caso, partiendo de la pérdida contable se incrementará) para obtener~~ la utilidad fiscal o, incrementará la pérdida fiscal; por lo anterior, genera una partida de activo por impuesto diferido;
- ii. diferencia temporal acumulable – es aquella partida que en periodos futuros, ~~partiendo de la utilidad contable se incrementará (en su caso, partiendo de la pérdida contable se disminuirá) para obtener~~ la utilidad fiscal o, disminuirá la pérdida fiscal; por lo anterior, genera una partida de pasivo por impuesto diferido;

h) ...

## **Consejo Emisor del CINIF que aprobó las Mejoras a las NIF 2012**

Las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2012 fueron aprobadas por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker  
C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz  
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno  
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges  
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas