

Normas de Información Financiera

Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020

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 © 2020 (en trámite) reservados para el:

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

Bosque de Ciruelos 186, Piso 9
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, Ciudad de México.
Teléfono: (55) 55-96-56-33
Fax: (55) 55-96-56-34
Correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

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

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

Información adicional relacionada con estas mejoras a las NIF se encuentra en la página electrónica del **CINIF**: www.cinif.org.mx



Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C.

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

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

Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020

CONTENIDO

	Páginas
INTRODUCCIÓN	5 – 6
Preámbulo.....	5
Estructura del documento.....	6
OBJETIVO	8
ALCANCE	8
SECCIÓN I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables	10 – 21
NIF C-16, <i>Deterioro de instrumentos financieros por cobrar</i>	
Tasa de interés efectiva en renegociaciones.....	10
NIF C-19, <i>Instrumentos financieros por pagar</i>	
Tasa de interés variable.....	11
NIF C-20, <i>Instrumentos financieros para cobrar principal e interés</i>	
Tasa de interés variable.....	12
NIF D-3, <i>Beneficios a los empleados</i>	
Tratamientos fiscales inciertos en la PTU.....	13
NIF D-4, <i>Impuestos a la utilidad</i>	
1. Tratamientos fiscales inciertos en el impuesto a la utilidad.....	14 – 16
2. Reconocimiento del impuesto a la utilidad por distribución de dividendos.....	17
NIF D-5, <i>Arrendamientos</i>	
1. Tasa libre de riesgos para descontar los pagos futuros por arrendamientos.....	18 – 20
2. Separación de los componentes de un contrato de arrendamiento.....	21

SECCIÓN II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables	23 – 40
NIF B-1, <i>Cambios contables y correcciones de errores</i>	
Aplicación retrospectiva parcial.....	23
NIF B-8, <i>Estados financieros consolidados o combinados</i>	
Presentación del crédito mercantil de subsidiarias en estados financieros no consolidado.....	24
NIF B-11, <i>Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas</i>	
Precisiones a la NIF B-11.....	25 – 26
NIF C-2, <i>Inversión en instrumentos financieros</i>	
Precisiones a la NIF C-2.....	27
NIF C-3, <i>Cuentas por cobrar</i>	
Ajuste al “Apéndice A, <i>Bases para conclusiones</i> ”.....	28
NIF D-2, <i>Costos por contratos con clientes</i>	
Precisiones sobre la convergencia con IFRS.....	29
NIF D-5, <i>Arrendamientos</i>	
1. Precisiones a la NIF D-5.....	30 – 31
2. Determinación del interés devengado sobre el pasivo por arrendamiento.....	32
3. Pagos variables por arrendamiento.....	33 – 36
4. Pagos por arrendamiento denominados en moneda extranjera.....	37 – 38
Glosario de las NIF	
Diversas modificaciones.....	39– 40
Consejo Emisor del CINIF que aprobó las Mejoras a las NIF 2020	41

Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

Es compromiso de los organismos emisores de normativa 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 hacerles las mejoras necesarias derivadas tanto de cambios de enfoque en la práctica contable nacional e internacional, como de los resultados de su implementación. Sin duda alguna, como consecuencia de los constantes cambios de los negocios y su mayor complejidad, las NIF están en un continuo proceso de evolución y es el compromiso del CINIF mantenerlas actualizadas.

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) emite las *Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020* (Mejoras a las NIF 2020) como parte de su proceso de actualización de las 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 a las NIF con posterioridad a la fecha de su entrada en vigor.

Además de mejorar ciertos aspectos de las NIF, con los cambios se busca lograr convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF - IFRS por sus siglas en inglés); no obstante, en ciertas ocasiones, los ajustes a las NIF dan prioridad a la solución de situaciones de índole local sobre la convergencia con IFRS, siempre que esto esté plenamente justificado.

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 modificación se incluye una mención que evidencia que se ha llevado a cabo un cambio del párrafo correspondiente. Por lo anterior, en el libro de las NIF no se incluye este documento de mejoras en su versión original; solamente se puede encontrar en la página electrónica del CINIF.

Estructura del documento

Las Mejoras a las NIF 2020 se clasifican en dos secciones:

- a) *Sección I.* 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.* 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; y
- b) *Mejoras a la NIF.* Se presentan las modificaciones relativas a la NIF, Boletín, INIF, ONIF o Circular que corresponda, 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 se establece fecha de entrada en vigor.

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

El documento de *Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020* 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 2020

OBJETIVO

El objetivo de las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020 (Mejoras a las NIF 2020) es incorporar en las propias Normas de Información Financiera (NIF) cambios y precisiones con la finalidad de establecer un planteamiento normativo más adecuado.

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, según el 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 C-16, *Deterioro de instrumentos financieros por cobrar*

Tasa de interés efectiva en renegociaciones

INTRODUCCIÓN

La NIF C-16 establece las normas para el tratamiento contable de los efectos de la renegociación de un instrumento financiero para cobrar principal e interés (IFCPI) que no fue dado de baja como consecuencia de la renegociación; no obstante, no menciona claramente qué tasa de interés debe usarse en el reconocimiento posterior del IFCPI, si la tasa de interés efectiva original o la nueva.

El CINIF considera que, si el IFCPI no fue dado de baja con motivo de la renegociación, es adecuado seguir valuando el instrumento financiero utilizando la tasa de interés efectiva original la cual sólo deberá modificarse por el efecto de los costos de la renegociación por amortizar. Por lo anterior, se modifica la NIF C-16.

MEJORAS A LA NIF C-16

Se modifica el párrafo 47.4 y se adiciona el párrafo 80.3

Párrafo 47.4

Cuando se renegocian los flujos de efectivo contractuales o se modifican por alguna otra razón y la renegociación o modificación no conduce a una baja del IFCPI, la entidad debe calcular el valor presente de los flujos de efectivo contractuales renegociados o modificados a con base en la tasa de interés efectiva original y debe compararlos con el valor bruto anterior (antes de la estimación para PCE que pueda tener asignada); reconociendo la modificación de dicho por la diferencia entre ambos montos debe ajustarse el valor del IFCPI reconociendo el efecto en la utilidad o pérdida neta del periodo. Posteriormente, sobre la base del nuevo valor del IFCPI renegociado o modificado debe determinarse el interés efectivo devengado en cada periodo aplicando la tasa de interés efectiva original, la cual sólo debe ajustarse, en su caso, para incluir como costos de transacción, los costos de la renegociación. Cualquier costo de transacción incurrido se adiciona al monto bruto del IFCPI modificado y se amortiza durante la vida remanente del mismo, con base en la nueva tasa de interés efectiva.

TRANSITORIOS

Párrafo 80.3

La modificación al párrafo 47.4 originada por las *Mejoras a las NIF 2020* entra en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse mediante aplicación retrospectiva, según se explica en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

NIF C-19, Instrumentos financieros por pagar

Tasa de interés variable

INTRODUCCIÓN

La NIF C-19 menciona que cuando un instrumento financiero tiene una tasa de interés variable, la tasa de interés efectiva debe recalcularse periódicamente durante la vida del instrumento. No obstante, en la aplicación de dicho criterio, se ha detectado que los efectos del recálculo de la tasa efectiva normalmente no tienen efectos de importancia relativa en la amortización de los costos de transacción y finalmente en el valor contable de los instrumentos financieros por pagar (IFP) y sí están provocando un importante problema práctico a las entidades que tienen IFP con tasa variable. Por su parte, la Norma Internacional de Información Financiera 9, *Instrumentos Financieros*, menciona que dicho recálculo normalmente no tiene efectos importantes; es decir, concluye lo mismo que se ha visto en la aplicación de la NIF C-19.

Por lo anterior, se modifica la NIF C-19 para no requerir recalcular la tasa de interés efectiva ante una tasa de interés variable que no produzca efectos de importancia relativa.

MEJORAS A LA NIF C-19

Se modifica el párrafo 42.1.4 y se adiciona el párrafo 80.4

Párrafo 42.1.4

Quando un IFP tiene una tasa de interés que se modifica ~~periódicamente~~ constantemente (por ejemplo, mensual, trimestral o semestralmente), el recálculo periódico de los flujos de efectivo contractuales modificaría la tasa de interés efectiva y, consecuentemente, la amortización de los costos de transacción, se determina para cada periodo lo cual afectaría el valor en libros del IFP. Cuando la afectación a dicha amortización no tiene importancia relativa, no se requiere que una entidad lleve a cabo dicho recálculo en forma periódica; en tal circunstancia, la entidad debe seguir amortizando los costos de transacción con base en la tasa de interés efectiva inicial y los efectos de la variación en tasas de interés deben reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo en el que ocurre cada variación. En tal caso, sería necesario determinar la tasa de interés efectiva para el resto de la vida del préstamo, considerando los costos de transacción aún no amortizados. Si existen pagos periódicos del principal, una amortización de los costos de transacción en línea recta no es adecuada.

TRANSITORIOS

Párrafo 80.4

La modificación al párrafo 42.1.4 originada por las Mejoras a las NIF 2020 entra en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse mediante aplicación prospectiva, según se explica en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

NIF C-20, Instrumentos financieros para cobrar principal e interés

Tasa de interés variable

INTRODUCCIÓN

Al igual que la NIF C-19, la NIF C-20 menciona que cuando un instrumento financiero tiene una tasa de interés variable, la tasa de interés efectiva debe recalcularse periódicamente por el resto de la vida del instrumento.

En consistencia con el cambio efectuado por el CINIF a la NIF C-19, también se modifica la NIF C-20.

MEJORAS A LA NIF C-20

Se modifica el párrafo 42.1.3 y se adiciona el párrafo 80.3

Párrafo 42.1.3

Cuando un IFCPI tiene una tasa de interés que se modifica ~~periódicamente~~ constantemente (por ejemplo, mensual, trimestral o semestralmente), el recálculo periódico de los flujos de efectivo contractuales modificaría la tasa de interés efectiva y, consecuentemente, la amortización de los costos de transacción, se determina para cada periodo lo cual afectaría el valor en libros del IFCPI. Cuando la afectación a dicha amortización no tiene importancia relativa, no se requiere que una entidad lleve a cabo dicho recálculo en forma periódica; en tal circunstancia, la entidad debe seguir amortizando los costos de transacción con base en la tasa de interés efectiva inicial y los efectos de la variación en tasas de interés deben reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo en el que ocurre cada variación. En tal caso, sería necesario determinar la tasa de interés efectiva para el resto de la vida del préstamo, considerando los costos de transacción aún no amortizados. Si existen pagos periódicos del principal, una amortización de los costos de transacción en línea recta no es adecuada.

TRANSITORIOS

Párrafo 80.3

La modificación al párrafo 42.1.3 originada por las Mejoras a las NIF 2020 entra en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse mediante aplicación prospectiva, según se explica en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

NIF D-3, Beneficios a los empleados

Tratamientos fiscales inciertos en la PTU

INTRODUCCIÓN

El CINIF considera que al tener que determinarse la PTU con la misma ley fiscal y prácticamente sobre la misma base con la que se determina el impuesto a la utilidad, también la PTU podría estar basada en determinaciones fiscales inciertas, por lo que se propone que se observen las normas de la NIF D-4 en cuanto a los tratamientos fiscales inciertos (mismas que son parte de las Mejoras a las NIF 2020), en el cálculo de la PTU.

Por lo anterior, se modifica la NIF D-3.

MEJORAS A LA NIF D-3

Se incorporan los párrafos 42.4.11 y 81.6

Párrafo 42.4.11

La aceptación o no de un tratamiento fiscal en la determinación de la PTU puede no ser conocida hasta que la autoridad fiscal, la autoridad en materia laboral correspondiente o los tribunales de justicia se pronuncien sobre el caso en el futuro. Por consiguiente, la posibilidad de revisión de un tratamiento fiscal específico en la determinación de la PTU por parte de la autoridad correspondiente puede provocar una incertidumbre que afecte el reconocimiento contable de un activo o de un pasivo por PTU, ya sea causada o diferida. En estos casos, la entidad debe atender a lo establecido en los párrafos 25B al 25E, así como a los párrafos 36i) y 36A de la NIF D-4, *Impuestos a la utilidad*, para reconocer los efectos de incertidumbres en la PTU en forma similar a incertidumbres sobre los impuestos a la utilidad.

TRANSITORIOS

Párrafo 81.6

La incorporación del párrafo 42.4.11 originada por las *Mejoras a las NIF 2020* entra en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, según opte la entidad, mediante aplicación retrospectiva o aplicación retrospectiva parcial.

NIF D-4, Impuestos a la utilidad

1. Tratamientos fiscales inciertos en el impuesto a la utilidad

INTRODUCCIÓN

El 1º de enero de 2019 entró en vigor una Interpretación emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente por el Comité de Interpretaciones a las Normas Internacionales de Información Financiera, la CINIIF 23, *La Incertidumbre frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias*.

El CINIF consideró conveniente que los emisores de información financiera tomen en cuenta las conclusiones de la CINIIF 23, por lo que decidió modificar la NIF D-4 para incluirlas.

MEJORAS A LA NIF D-4

Se modifican los párrafos 31 y 36.i) y se incorporan los párrafos 25A, 25B, 25C, 25D, 25E y 36A

Tratamientos fiscales inciertos en el impuesto a la utilidad

Párrafo 25A

La aceptación o no de un tratamiento fiscal en la determinación del impuesto a la utilidad puede no ser conocida hasta que la autoridad fiscal correspondiente o los tribunales de justicia se pronuncien sobre el caso en el futuro. Por consiguiente, la posibilidad de revisión de un tratamiento fiscal específico por parte de la autoridad fiscal puede provocar una incertidumbre que afecte el reconocimiento contable de un activo o de un pasivo por impuesto a la utilidad, ya sea causado o diferido. En estos casos, la entidad debe atender a lo establecido en los párrafos 25B a 25E, así como a los párrafos 36.i) y 36A de esta NIF.

Tratamientos fiscales inciertos por separado o en conjunto

Párrafo 25B

Una entidad debe decidir si considerará por separado un tratamiento fiscal incierto o lo hará en conjunto con otro u otros tratamientos fiscales inciertos, sobre la base que mejor refleje la probable resolución de la incertidumbre; para ello, la entidad puede tomar en cuenta, entre otras, las siguientes cuestiones:

- a) las bases sobre las cuales se determina el impuesto a la utilidad causado y el sustento de dichas bases; y/o
- b) la forma en que se espera que la autoridad fiscal haga revisiones y emita una resolución al respecto.

Revisión de las autoridades fiscales**Párrafo 25C**

Al evaluar si, y cómo, un tratamiento fiscal incierto afecta la determinación del resultado fiscal, las bases fiscales, las pérdidas fiscales por amortizar, los créditos fiscales no utilizados y las tasas fiscales aplicadas (en conjunto, las determinaciones fiscales), una entidad debe suponer que la autoridad fiscal revisará tales determinaciones fiscales y tendrá total conocimiento de toda la información relativa cuando lleve a cabo esas revisiones.

Métodos para estimar la incertidumbre**Párrafo 25D**

Una entidad debe evaluar si es probable que la autoridad fiscal acepte o no un tratamiento fiscal incierto. Si concluye que es probable que será aceptado, esta hará sus determinaciones fiscales de forma congruente con dicho tratamiento fiscal utilizado o que esté previsto utilizar en el cálculo de su impuesto a la utilidad causado. Si se concluye que es probable que no será aceptado, la entidad debe reflejar el efecto de la incertidumbre al hacer sus determinaciones fiscales; dicho efecto debe valuarse con base en uno de los siguientes métodos, dependiendo de cuál refleje mejor la resolución de la incertidumbre:

- a) importe más probable – es el único importe en un rango de posibles resultados que puede predecir la resolución de la incertidumbre; o
- b) valor esperado – es el valor resultante de la suma de los distintos importes ponderados por su probabilidad de ocurrencia, en un rango de resultados posibles. El valor esperado es el que puede predecir mejor la resolución de la incertidumbre, si existe un rango de resultados posibles.

Si un tratamiento fiscal incierto afecta al impuesto causado y al impuesto diferido, la entidad debe realizar juicios y estimaciones consistentes en la determinación de ambos.

Cambios en hechos y circunstancias**Párrafo 25E**

Una entidad debe evaluar nuevamente un juicio o una estimación de un tratamiento fiscal incierto en el contexto de la ley fiscal aplicable, si cambian los hechos y circunstancias sobre los que se basaron inicialmente, o bien, si surge nueva información que afecte al juicio o estimación; los efectos de lo anterior deben reconocerse como un cambio en una estimación contable con base en lo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, y, en caso de que hayan ocurrido durante el periodo posterior, es decir, entre la fecha de los estados financieros y su fecha de emisión, dichos cambios deben reconocerse o revelarse, según proceda, con base en la NIF B-13, *Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros*.

Párrafo 31

En el estado de resultado integral, el impuesto causado debe presentarse como un componente del en el rubro llamado impuestos a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas, el cual debe presentarse dentro del rubro llamado operaciones discontinuadas. C con base en lo establecido en la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, el impuesto a la utilidad del

~~periodo debe presentarse enseguida del valor residual de las ventas o ingresos netos después de sumarle o disminuirle, según proceda, las demás partidas de ingresos, costos y gastos, sin incluir las operaciones discontinuadas salvo que esté relacionado con operaciones discontinuadas, en cuyo caso, debe presentarse junto con el resultado correspondiente a esas operaciones. En el rubro de impuestos a la utilidad también deben incluirse los intereses, las multas y los recargos relacionados con el impuesto causado.~~

Párrafo 36.i)

Debe revelarse en notas a los estados financieros lo siguiente:

...

- i) los pasivos y activos contingentes relacionados con los impuestos a la utilidad y determinados con base en la NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos. Un pasivo contingente o un activo contingente podría surgir, por ejemplo: de juicios no resueltos con las autoridades fiscales una deducción fiscal que esté en litigio; y
- j) las cuentas...

Párrafo 36A

Cuando existe un tratamiento fiscal incierto, una entidad debe analizar y concluir si revela:

- a) los juicios realizados para llevar a cabo sus determinaciones fiscales tales como, la utilidad (pérdida) fiscal, las bases fiscales, las pérdidas fiscales por amortizar, los créditos fiscales no utilizados y las tasas fiscales aplicadas, entre otros;
- b) información sobre los supuestos y estimaciones llevados a cabo en las determinaciones fiscales que conllevan incertidumbre, de acuerdo con lo establecido en la NIF A-7, Presentación y revelación; y
- c) el efecto potencial de la incertidumbre como una contingencia relacionada con impuestos a la utilidad, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 36i), cuando la entidad ha concluido que es probable que la autoridad fiscal no rechazará el tratamiento fiscal incierto.

2. Reconocimiento del impuesto a la utilidad por distribución de dividendos

INTRODUCCIÓN

La NIF D-4 es omisa en cuanto al reconocimiento contable de los impuestos a la utilidad generados por una distribución de dividendos. Por lo tanto, el CINIF considera conveniente incluir normas al respecto que estén en convergencia con la NIC 12, *Impuestos a la Utilidad*.

MEJORAS A LA NIF D-4

Se incorporan los párrafos 28A y 43

Impuestos a la utilidad por distribución de dividendos

Párrafo 28A

Al momento de reconocer un pasivo por distribución de dividendos conforme a las NIF correspondientes, una entidad debe reconocer, en su caso, el pasivo por impuestos a la utilidad relacionado. Las consecuencias de la distribución de dividendos están más relacionadas con las transacciones que generaron las utilidades distribuibles que con la decisión de distribución; por lo tanto, los impuestos a la utilidad correspondientes deben reconocerse en el rubro del capital contable del que se haya hecho la distribución por decisión de los propietarios.

TRANSITORIOS

Párrafo 43

La modificación a los párrafos 31 y 36.i) y la incorporación de los nuevos párrafos 25A, 25B, 25C, 25D, 25E, 28A y 36A originadas por las *Mejoras a las NIF 2020* entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se recomienda su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, según opte la entidad, mediante aplicación retrospectiva o aplicación retrospectiva parcial.

NIF D-5, Arrendamientos

ONIF 4, Asuntos a considerar para la aplicación de la NIF D-5, Arrendamientos

1. Tasa libre de riesgos para descontar los pagos futuros por arrendamientos

INTRODUCCIÓN

Se consideró conveniente modificar la NIF D-5 para incorporar la posibilidad de utilizar una tasa libre de riesgo para descontar los pagos futuros por arrendamiento y reconocer así el pasivo por arrendamiento de un arrendatario. Lo anterior se debe a que utilizar una tasa de descuento implícita o incremental de financiamiento de acuerdo a lo requerido por la NIF D-5 podría resultar en un ejercicio impráctico para las entidades arrendatarias, ya que el cálculo de la tasa de descuento puede requerir información compleja, tal como la determinación del factor de riesgo propio de la entidad arrendataria y el factor de riesgo subyacente del activo arrendado.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se incorpora el párrafo IN20 y se modifica el párrafo 41.1.6

Párrafo IN15

Esta NIF es convergente con la NIIF 16, excepto por la opción de un arrendatario de aplicar la NIIF 16 a los arrendamientos de ciertos activos intangibles, la opción de utilizar el modelo de revaluación para los activos por derecho de uso, la opción de utilizar una tasa libre de riesgo para valuar el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos futuros por arrendamiento y el reconocimiento del activo adquirido por el comprador-arrendador a su valor razonable en una operación de venta con arrendamiento operativo en vía de regreso.

Párrafo IN20

Debido a que utilizar una tasa de descuento implícita o incremental podría resultar en un ejercicio impráctico para las entidades arrendatarias, ya que el cálculo de la tasa de descuento puede requerir información compleja para su determinación, tales como el factor de riesgo propio de la entidad arrendataria y el factor de riesgo subyacente del activo arrendado, se permite, conforme lo requerido por la NIF D-5, la posibilidad de utilizar una tasa libre de riesgo para descontar los pagos futuros por arrendamiento y reconocer así el pasivo por arrendamiento de un arrendatario, situación no prevista en la NIIF 16.

Párrafo 41.1.6

En la fecha de comienzo del arrendamiento, un arrendatario debe valuar el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos futuros por arrendamiento por efectuar. Los pagos futuros deben descontarse usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si puede determinarse fácilmente; de lo contrario, el arrendatario ~~debe~~ puede elegir utilizar: a) ~~su~~ la tasa incremental de financiamiento del arrendatario (ver el párrafo 31.1 y); o b) la tasa libre de riesgo

determinada con referencia al plazo del arrendamiento; la elección debe hacerse por cada contrato y mantenerse hasta el final del mismo.

MEJORAS A LA ONIF 4

Se modifican los párrafos 6.1, 6.2 y 6.3

DETERMINACIÓN DE LA TASA DE DESCUENTO PARA RECONOCER LOS PASIVOS POR ARRENDAMIENTO

Párrafo 6.1

La NIF D-5 establece para el arrendatario, el requerimiento de usar la tasa de descuento implícita en el contrato de arrendamiento si puede determinarse fácilmente; de no ser posible, ~~o una el~~ arrendatario puede elegir utilizar: a) la tasa incremental de financiamiento o b) la tasa libre de riesgo determinada con referencia al plazo del arrendamiento; la elección debe hacerse por cada contrato y mantenerse hasta el final del mismo para determinar el valor presente de los pagos futuros por arrendamiento por efectuar derivado de la adopción del nuevo modelo de contabilización para arrendamientos. Se ha cuestionado que el uso de dichas tasas podría resultar en un ejercicio complicado para las entidades que adopten la nueva norma, ya que el cálculo de la tasa de descuento puede requerir información con un alto grado de complejidad para su determinación (por ejemplo: el factor de riesgo crediticio propio de la entidad y el factor de riesgo subyacente del activo arrendado), razón por la cual se amplió para poder utilizar una tasa libre de riesgo.

Párrafo 6.2

El CINIF aclara que las dos tasas anteriormente mencionadas están definidas en el Glosario de las NIF como sigue:

- *tasa de interés implícita en el arrendamiento* – es la tasa de interés que iguala el valor presente de: a) los pagos por el arrendamiento y b) el valor residual no garantizado, con la suma de (i) el valor razonable del activo subyacente y (ii) cualquier costo directo inicial a cargo del arrendador;
- *tasa de interés incremental de financiamiento del arrendatario* – es la tasa de interés que un arrendatario tendría que pagar por pedir prestado por un plazo similar y con una garantía semejante, los fondos necesarios para obtener un activo de valor similar al activo por DDU en un entorno económico parecido;
- tasa libre de riesgo – es la tasa de interés que refleja el valor del dinero en el tiempo en las condiciones prevaletientes en el mercado en el cual se financia el Gobierno Federal en plazos específicos; no incorpora otros riesgos.

Párrafo 6.3

Respecto de lo anterior, el CINIF considera que cuando un arrendamiento tiene características de tipo financiero, normalmente es posible obtener la tasa de interés implícita del contrato de arrendamiento. Por otro lado, cuando se trata de un arrendamiento que tiene características de tipo

operativo, no existe una tasa de interés implícita en el contrato de arrendamiento y, consecuentemente, habrá que obtener la tasa de interés incremental de financiamiento de los potenciales proveedores de financiamiento o, en su caso, la tasa libre de riesgo.

2. Separación de los componentes de un contrato de arrendamiento

INTRODUCCIÓN

Conforme a la norma actual, un arrendatario puede elegir, por clase de activo subyacente, no separar los componentes de un contrato que no son de arrendamiento de los que sí lo son y, en su lugar, debe reconocer cada componente de arrendamiento y cualquier componente asociado que no sea de arrendamiento como si se tratase de un componente de arrendamiento único.

El CINIF consideró conveniente restringir el uso de la solución práctica para evitar que componentes importantes e identificables que no son de arrendamiento se incluyan en la medición de los activos por derecho de uso y los pasivos por arrendamientos.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se modifica el párrafo 32.8.7 y se incorpora el párrafo 80.4

Párrafo 32.8.7

~~Como una solución práctica, En caso de que sea difícil separar los componentes que no son de arrendamiento o estos sean de poca importancia relativa, un arrendatario puede elegir, por clase de activo subyacente, no separar los componentes que no son de arrendamiento de los componentes de arrendamiento que sí lo son y, en su lugar, debe reconocer cada componente de arrendamiento y cualquier componente asociado que no sea de arrendamiento como si se tratase de un componente de arrendamiento único. Un arrendatario no debe aplicar esta solución práctica a derivados implícitos incluidos en el contrato de arrendamiento que cumplan los criterios de la NIF C-10, *Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura*, para ser separados.~~

TRANSITORIOS

Párrafo 80.4

Las modificaciones a los párrafos 32.8.7 y 41.1.6 originadas por las *Mejoras a las NIF 2020* entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2019. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, según opte la entidad, mediante aplicación retrospectiva o aplicación retrospectiva parcial.

SECCIÓN II. 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 para estas mejoras.

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

NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*

Aplicación retrospectiva parcial

INTRODUCCIÓN

La NIF B-1 establece las normas de la aplicación retrospectiva en el reconocimiento de los cambios contables, las correcciones de errores y las reclasificaciones. No obstante, el CINIF consideró conveniente introducir el concepto de *aplicación retrospectiva parcial*, para poder dar un sentido práctico al reconocimiento de ciertos cambios contables derivados de modificaciones a las NIF o la incorporación de nuevas NIF. El CINIF evaluará en cada caso, cuando es posible aplicar esta solución práctica y así se establecerá en cada NIF.

MEJORAS A LA NIF B-1

Se modifican los párrafos 3, 4 y 21

Párrafo 3

Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que se especifican en el glosario mostrado al final del libro:

- a) aplicación prospectiva,
- b) aplicación retrospectiva,
- c) ~~cambio contable~~, aplicación retrospectiva parcial (SE REORDENAN LOS INCISOS SIGUIENTES)

Párrafo 4

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 dé lugar a un cambio contable, establezca normas específicas relativas al tratamiento del efecto que provoca ese cambio; por ejemplo, una nueva NIF podría establecer la posibilidad de reconocer un cambio contable mediante aplicación retrospectiva parcial, cuando así se considere conveniente.

Párrafo 21

Cuando en la aplicación del método retrospectivo 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, una entidad debe hacer una aplicación retrospectiva parcial. ~~deben ajustarse los saldos al inicio del periodo más antiguo de activos, pasivos y capital o patrimonio contable, en el cual sí sea práctico hacer la aplicación retrospectiva; dicho periodo puede ser el actual.~~

NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados

Presentación del crédito mercantil de subsidiarias en estados financieros no consolidados

INTRODUCCIÓN

La NIF B-8 establece la posibilidad de que una entidad controladora presente estados financieros no consolidados. En dichos estados financieros, las participaciones en subsidiarias deben presentarse como inversiones permanentes valuadas con base en el método de participación, para lo cual debe observarse lo establecido en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas, negocios conjuntos e inversiones permanentes*; no obstante, la NIF B-8 no menciona claramente cómo debe presentarse el crédito mercantil de las subsidiarias.

Se modifica la NIF B-8 para mencionar puntualmente la forma de presentación del crédito mercantil asociado a una subsidiaria.

MEJORAS A LA NIF B-8

Se modifica el párrafo 52.4

Párrafo 52.4

En los estados financieros no consolidados, las participaciones en subsidiarias deben presentarse como inversiones permanentes valuadas con el método de participación, el cual incluye el crédito mercantil, para lo cual, debe observarse lo establecido en la NIF C-7. En la aplicación de la NIF C-7...

NIF B-11, Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas

Precisiones a la NIF B-11

INTRODUCCIÓN

Durante el año 2019, la NIF B-11 ha estado en proceso de revisión e implementación por parte de los emisores de información financiera, quienes nos hicieron llegar sus sugerencias de mejoras a dicha NIF, con la finalidad de tener un mejor entendimiento de la misma.

El CINIF modificó la NIF B-11 para aclarar que un activo para disposición no es lo mismo que un activo mantenido para la venta; esto es, los activos para disposición incluyen activos: mantenidos para la venta, para distribuir a accionistas, para abandono y para donación.

MEJORAS A LA NIF B-11

Se modifican los párrafos 35.1.1, 35.1.5, 35.4.1, 35.5.1 y 41.1 y se adiciona el párrafo 44.1

35.1 Aspectos generales

Párrafo 35.1.1

Los activos para disposición clasificados como no circulantes de acuerdo con la NIF B-6, *Estado de situación financiera*, deben clasificarse como activos circulantes cuando cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para su venta ~~disposición~~ de acuerdo con esta NIF. ~~Incluso,~~ Los activos de una entidad que normalmente se considerarían como no circulantes ~~y~~, pero dicha entidad desde su adquisición ~~está destinada~~ los ha destinado exclusivamente a ser ~~vendida~~ vendidos, no deben clasificarse como circulantes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para su disposición de acuerdo con esta NIF.

Párrafo 35.1.5

En particular, esta NIF requiere que:

- a) los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para su venta ~~disposición~~ (p35.2.1 al 35.5.3):
 - i) sean valuados al menor entre su valor neto en libros y su valor razonable menos los costos de disposición; así como,
 - ii) cese la depreciación y amortización de dichos activos; y
 - iii) se presenten por separado en el estado de situación financiera; y
- b) los resultados de las operaciones discontinuadas se presenten por separado en el estado de resultado integral.

35.4 Clasificación de activos de larga duración en intercambio por otros activos de larga duración

Párrafo 35.4.1

El activo o grupo clasificado como mantenido para la venta incluye ~~las permutas~~ los activos de larga duración que se intercambiarán por otros activos de larga duración, cuando éstas esas transacciones tengan sustancia comercial, de acuerdo con la sección 44.5 de la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, o ~~la sección~~ los párrafos 30 31 al 34 de la NIF C-8, *Activos intangibles*, según corresponda.

35.5 Activos de larga duración que van a ser abandonados o donados

Párrafo 35.5.1

Una entidad no debe clasificar como mantenido para la venta un activo o grupo que vaya a ser abandonado o donado. Esto es debido a que su valor neto en libros no va a ser recuperado principalmente a través de su venta. Sin embargo, si el activo o grupo para disposición que va a ser abandonado o donado cumple ~~cumpliese~~ con alguno de los criterios del párrafo 30.2, la entidad debe presentar y revelar los resultados y flujos de efectivo del grupo para disposición como una operación discontinuada, de acuerdo con los párrafos ~~51.2 al 51.4~~ 50.2 al 50.4, 60.1 y 60.2, en la fecha en que se decida el abandono o la donación.

41 Valuación de un activo o grupo mantenido para su venta

Párrafo 41.1

Una entidad debe valorar el activo o grupo clasificado como mantenido para su venta o como mantenido para distribuir a los propietarios, al menor entre su valor neto en libros (~~por ejemplo, el costo de adquisición en su reconocimiento inicial~~) y su valor razonable menos los costos de disposición desde el momento de su clasificación inicial hasta su venta o distribución. En el caso de los activos para intercambio a que se refiere el párrafo 35.4.1 anterior, para su valuación, debe atenderse a lo establecido en la sección 44.5 de la NIF C-6 o en los párrafos 30 a 34 de la NIF C-8, según sea el caso.

44 Valuación de un activo o grupo que va a ser abandonado o donado

Párrafo 44.1

Un activo o grupo que va a ser abandonado o donado debe valorarse al menor entre su valor neto en libros y su valor de uso, determinado con base en la NIF relativa al reconocimiento contable de pérdidas por deterioro de activos de larga duración. Un activo o grupo que esté identificado como dispuesto a ser abandonado o donado debe continuar depreciándose mientras siga en uso.

NIF C-2, *Inversión en instrumentos financieros*

Precisiones a la NIF C-2

INTRODUCCIÓN

La NIF C-2 establece que una entidad puede, en el reconocimiento inicial de un instrumento financiero, designarlo irrevocablemente como valuado a su valor razonable con efecto en la utilidad o pérdida neta. No obstante, la redacción de la NIF no era clara, por lo que se modificó para hacer la precisión.

MEJORAS A LA NIF C-2

Se modifica el párrafo 32.6

Párrafo 32.6

A pesar de lo indicado en el ~~inciso b)~~ del párrafo anterior, una entidad puede, en el reconocimiento inicial de una inversión en un instrumento financiero ~~que calificaría como IFCV~~, designar irrevocablemente dicho instrumento a ser valuado a valor razonable, ~~pero~~ con efecto en la utilidad o pérdida neta, si con ello se reduce o elimina una asimetría contable al valuar a su valor razonable con efecto en la utilidad o pérdida neta un pasivo relacionado. Por ejemplo, puede tenerse una inversión relacionada con un pasivo por garantías, valuado a valor razonable, cuyos cambios se reconocen en la utilidad o pérdida neta.

NIF C-3, Cuentas por cobrar

Ajuste al “Apéndice A, Bases para conclusiones”

INTRODUCCIÓN

La NIF C-3 establece que una entidad debe reconocer un bien adjudicado recibido a cambio de una cuenta por cobrar, al menor del valor bruto en libros de la cuenta por cobrar y el valor neto de realización del activo adjudicado. No obstante, en el Apéndice A se menciona que debe ser el valor neto en libros de la cuenta por cobrar, por lo que se ajustó dicho apéndice.

MEJORAS A LA NIF C-3

Se modifica Apéndice A, párrafo BC20

Párrafo BC20

~~“ . . . Lo importante es que el bien adjudicado se reconozca al menor de su valor neto de realización o el de valor bruto en libros de la cuenta por cobrar (es decir, sin deducir la estimación para PCE que se haya reconocido hasta esa fecha), neto de su estimación para incobrabilidad. Con posterioridad, el bien adjudicado se mantiene a su valor neto de realización si la intención es venderlo, o se valúa de acuerdo con la NIF respectiva si se conserva para su uso en la entidad.”~~

NIF D-2, Costos por contratos con clientes

Precisiones sobre la convergencia con IFRS

INTRODUCCIÓN

En la sección de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera, dentro de la sección de Introducción de la NIF D-2, se mencionaba que esta NIF era totalmente convergente con dichas normas internacionales; sin embargo, se detectó una diferencia, por lo que el CINIF modificó la NIF D-2 para mencionarla.

MEJORAS A LA NIF D-2

Se modifica el párrafo IN11 y se adiciona el párrafo IN12

Introducción

Párrafo IN11

Esta norma relativa al reconocimiento de los costos por contratos con clientes es totalmente convergente con la NIIF 15, excepto por lo mencionado en el párrafo siguiente.

Párrafo IN12

La CINIIF 12, *Acuerdos de Concesión de Servicios*, indica que los costos por préstamos que sean atribuibles a un contrato bajo el cual el operador tenga un derecho contractual de recibir un activo intangible (un derecho para cobrar a los usuarios del servicio público) deben capitalizarse, dando a entender que dicha capitalización pasa a ser parte del costo del activo intangible, lo cual es incorrecto para el CINIF. La INIF 17, *Contratos de concesión de servicios*, establece que el resultado integral de financiamiento de la fase de construcción debe formar parte del costo del activo en construcción, al cual se refiere el párrafo 30 de la INIF 17 y no del activo intangible que se recibirá como contraprestación.

NIF D-5, Arrendamientos

1. Precisiones a la NIF D-5

INTRODUCCIÓN

En la NIF D-5 se requiere identificar si el proveedor ha transferido el derecho de uso del activo subyacente al cliente, para calificar el contrato como uno de arrendamiento. Al respecto, se detectó que, en ocasiones, la NIF D-5 hace referencia a transferencia del derecho de control o a controlar el activo en lugar de referirse a transferencia del derecho de uso. El CINIF modificó los términos para mantener el de transferencia de derecho de uso.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se modifican los párrafos

Introducción

Párrafo IN10

Se considera que los siguientes aspectos del nuevo modelo son los cambios más significativos e importantes para los arrendatarios:

- a) la NIF D-5 define un arrendamiento como un contrato que transfiere al arrendatario el derecho a usar un activo por un periodo de tiempo determinado a cambio de una contraprestación. Un arrendatario debe evaluar, al comienzo del contrato, si éste contiene un arrendamiento con base en si obtiene el derecho ~~a controlar el~~ de uso de un activo identificado por un periodo de tiempo determinado;
- b) ...

Párrafo 32.2.2

Una entidad debe combinar dos o más contratos negociados al mismo tiempo, o en fechas cercanas, con ...:

Párrafo 32.4.1

Un cliente no tiene el derecho de ~~controlar el~~ uso de un activo si ...

Párrafo 32.4.2

Si el proveedor ... Consecuentemente, el cliente tiene el derecho ~~a controlar el~~ de uso del activo.

Párrafo 32.4.5

Los derechos u obligaciones del proveedor para sustituir el activo por reparaciones y mantenimiento, si el activo no opera adecuadamente o si surge una actualización técnica, no impiden al cliente tener el derecho a ~~controlar el~~ de uso de un activo.

2. Determinación del interés devengado sobre el pasivo por arrendamiento

INTRODUCCIÓN

La norma actual establece que el interés devengado sobre un pasivo por arrendamiento debe ser, en cada periodo durante el plazo del mismo, el importe que produce una tasa de interés periódica constante sobre el saldo de dicho pasivo. La tasa antes mencionada es similar a la tasa que se usa para valorar los instrumentos financieros utilizando el método de interés efectivo; por lo tanto, el monto del pasivo por arrendamiento debe ser como si se valuara sobre la base de su costo amortizado y el gasto por intereses asignado a resultados del periodo debe ser como si se determinara con base en una tasa de interés efectiva.

El CINIF consideró conveniente aclarar lo anterior y utilizar terminología consistente con las NIF sobre instrumentos financieros por pagar, motivo por el cual modificó la norma.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se modifica el párrafo 41.2.6

Párrafo 41.2.6

El interés devengado sobre un pasivo por arrendamiento en cada periodo durante el plazo del mismo debe ser el importe que produce una tasa de interés periódica constante ~~de interés~~ usando el método de interés efectivo sobre el saldo de dicho pasivo. La tasa de interés periódica constante ~~de interés~~ es la tasa de descuento descrita en el párrafo 41.1.6 o, si es aplicable, la tasa de descuento modificada descrita en los párrafos 41.2.10, 41.2.12 o 41.2.14c).

3. Pagos variables por arrendamiento

INTRODUCCIÓN

Se considera conveniente aclarar la naturaleza de los pagos por arrendamiento que varían a lo largo del plazo de arrendamiento. En el Glosario de la NIF se define un pago variable por arrendamiento como la parte del pago de un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento que varía debido a cambios en hechos y circunstancias ocurridos después de la fecha de comienzo del arrendamiento, y no es consecuencia del paso del tiempo.

Respecto de las rentas denominadas en moneda extranjera, las variaciones por fluctuación cambiaria que conllevan los pagos efectuados en moneda funcional no se consideran pagos variables porque los pagos establecidos en el contrato y denominados en moneda extranjera, no varían. El párrafo 41.2.8 de la NIF D-5 establece que el importe de una remediación del pasivo por arrendamiento debe reconocerse como un ajuste al activo por derecho de uso. Sin embargo, debido a que: a) el pasivo denominado en moneda extranjera no se está remediando en dicha moneda, y b) la NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras*, establece que las diferencias en cambios deben reconocerse como ingreso o gasto en la utilidad o pérdida neta en el estado de resultado integral en el periodo en que se originan, la remediación del pasivo en moneda funcional como resultado de fluctuaciones cambiarias sobre pagos de arrendamiento establecidos en moneda extranjera no deben reconocerse como un ajuste al activo por derecho de uso, sino como un resultado cambiario dentro del resultado integral de financiamiento del periodo.

Lo anterior es porque sólo afecta al valor del activo una remediación del pasivo cuando el monto a pagar está denominado en moneda funcional y esos pagos se ajustan por un índice o una tasa aplicable al monto en moneda funcional, como lo indican los párrafos 41.2.1b) y 41,2 5c). Para dejar en claro lo anterior, se llevaron a cabo varias mejoras a diversos párrafos de la NIF D-5.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se modifican los párrafos 41.1.7, 41.1.10, A39, A48 y A49, se reemplazan los párrafos A40 al A47, se adiciona el párrafo A47A, se eliminan los párrafos A52 y A53, y se modifica la definición de *Pago variable por arrendamiento* en el Glosario de las NIF

Párrafo 41.1.7

En la fecha de comienzo del arrendamiento, la valuación del pasivo por arrendamiento incluye los siguientes pagos por el derecho a usar el activo subyacente durante el plazo del arrendamiento, que no se hayan efectuado a esa fecha:

- a)
- b) ~~pagos variables por arrendamiento~~, que dependen de un índice o una tasa, inicialmente valuados usando el índice o tasa en la fecha de comienzo del arrendamiento (como se describe en el párrafo 41.1.10);

c) ...

Párrafo 41.1.10

Los pagos ~~variables por arrendamiento~~ que dependen de un índice o una tasa descritos en el párrafo 41.1.7b) incluyen, por ejemplo, pagos vinculados al índice de precios al consumidor, precios vinculados a una tasa de interés de referencia (tal como la Tasa de Interés Interbancaria de Equilibrio, o TIEE) o pagos que varían para reflejar cambios en los precios de alquiler del mercado.

Párrafo A39

Pagos variables por arrendamiento

Los ejemplos siguientes ilustran cómo reconoce un arrendatario los pagos variables por arrendamiento que dependen de un ~~tipo de cambio o de un~~ índice y pagos variables por arrendamiento, no incluidos en la valuación del pasivo por arrendamiento.

Párrafos A40 al A47A

Ejemplo 5A - Pagos por arrendamiento ajustados por el INPC

A40 El arrendatario contrata un arrendamiento a 10 años de propiedades con pagos por arrendamiento anuales de \$1,000,000 pagaderos al inicio de cada año. El contrato especifica que los pagos por arrendamiento se incrementarán cada año sobre la base del aumento en el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) de los 12 meses anteriores. El INPC en la fecha de inicio del arrendamiento es de 100. El ejemplo excluye los costos directos iniciales. La tasa implícita en el arrendamiento no es fácilmente determinable. La tasa incremental de financiamiento del arrendatario es del 12% por año, la que refleja la tasa fija a la que el arrendatario podría contratar en un financiamiento por un importe similar al valor del activo por derecho de uso, en la misma moneda a un plazo de 10 años y con garantía colateral similar.

A41 En la fecha de comienzo del arrendamiento, el arrendatario realiza el pago por el primer año y valúa el pasivo por arrendamiento al valor presente de los nueve pagos restantes de \$1,000,000, descontados a la tasa de interés de 12% anual que asciende a \$5,328,250.

A42 El arrendatario inicialmente reconoce los activos y pasivos en relación con el arrendamiento de la forma siguiente:

Activo por derecho de uso	\$6,328,250	
Pasivo por arrendamiento		\$5,328,250
Efectivo (renta del primer año)		1,000,000

A43 Durante el primero año del arrendamiento, el arrendatario reconoce los siguientes importes relacionados con el arrendamiento:

Gasto por interés	\$639,390	
Pasivo por arrendamiento		\$639,390
Gasto por depreciación	632,825	
Activo por derecho de uso		632,825

A44 Al inicio del segundo año, antes de reconocer el cambio en los pagos por arrendamiento futuros procedente de un cambio en el INPC y hacer el pago por arrendamiento por el segundo año:

- a) el pasivo por arrendamiento es de \$5,967,640 (\$5,328,250 + \$639,390); y
- b) el INPC es de 104.

A45 El pago por el segundo año, ajustado por el INPC, es de \$1,040,000 (\$1,000,000 x 104/100). Puesto que existe un cambio en los pagos por arrendamiento futuros procedentes de un cambio en el INPC, el arrendatario valúa nuevamente el pasivo por arrendamiento para reflejar los pagos por arrendamiento revisados; es decir, el pasivo por arrendamiento refleja ahora los nueve pagos por arrendamiento anuales restantes por \$1,040,000.

A46 Al final del primer año, el arrendatario valúa nuevamente el pasivo por arrendamiento al valor presente de los nueve pagos por \$1,040,000 descontados a una tasa de descuento sin modificar del 12% anual que es de \$6,206,345. El arrendatario incrementa el pasivo por arrendamiento en \$238,705, que representa la diferencia entre el pasivo medido nuevamente de \$6,206,345 y su importe en libros anterior de \$5,967,640. El ajuste correspondiente se reconoce de la forma siguiente:

Activo por derecho de uso	\$238,705	
Pasivo por arrendamiento		\$238,705

A47 Al inicio del segundo año, el arrendatario realiza un pago por arrendamiento por el segundo año y reconoce los siguientes importes:

Pasivo por arrendamiento	\$1,040,000	
Efectivo		\$1,040,000

A47A Durante el segundo año del arrendamiento, el arrendatario reconoce los siguientes importes relacionados con el arrendamiento:

Gasto por interés	\$619,961	
Pasivo por arrendamiento		\$619,961
Gasto por depreciación	659,348	
Activo por derecho de uso		659,348

Ejemplo 5B - Pagos por arrendamiento basados en ventas

A48 ~~Ejemplo 5B~~—Supóngase los mismos hechos que en el Ejemplo 5A excepto que En este caso se requiere también que el arrendatario realice pagos variables por arrendamiento en

cada año del arrendamiento, que se determinan basándose en el 3% de las ventas del arrendatario generadas desde la propiedad arrendada.

A49 En la fecha de ~~inicio~~ comienzo del arrendamiento, el arrendatario valúa el activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento ~~reconocidos por los mismos importes que en el Ejemplo 5A con base en los pagos fijos establecidos en el contrato. Este esto~~ es porque los pagos variables por arrendamiento no deben formar parte del pasivo por arrendamiento están vinculados a ventas futuras y, por ello, no cumplen la definición de pagos por arrendamiento. Por consiguiente, esos pagos no se incluyen en la valuación del activo y del pasivo.:

Activo por derecho de uso	\$6,834,510
Pasivo por arrendamiento	\$5,754,510
Efectivo (renta del primer año)	1,080,000

4. Pagos por arrendamiento denominados en moneda extranjera

INTRODUCCIÓN

El ejemplo 5A en la NIF D-5 relativo a pagos por arrendamiento denominados en moneda extranjera está incluido en la sección de pagos variables por arrendamiento; dicha ubicación se considera incorrecta, dado que los pagos de renta en moneda funcional que varían como resultado de fluctuaciones cambiarias no se consideran pagos variables, pues los pagos en moneda extranjera establecidos en el contrato de arrendamiento no varían. Como resultado, el CINIF consideró conveniente mover dicho ejemplo ilustrativo a su propia sección.

MEJORAS A LA NIF D-5

Se adicionan los párrafos A90 al A98

Pagos por arrendamiento denominados en moneda extranjera

- A90** El siguiente ejemplo muestra cómo debe reconocerse un arrendamiento con pagos denominados en dólares. Los pagos de renta en moneda ~~nacional~~ funcional que varían como resultado de fluctuaciones cambiarias sobre pagos de arrendamiento establecidos en moneda extranjera en el contrato de arrendamiento, no se consideran pagos variables porque los pagos establecidos en el contrato no varían.

Ejemplo 9 - Pagos por arrendamiento denominados en dólares

- A91** El arrendatario contrata un arrendamiento a 10 años de propiedades con pagos por arrendamiento anuales de 60,000 dólares americanos pagaderos al inicio de cada año. El contrato especifica que los pagos por arrendamiento se ajustarán al tipo de cambio al inicio de cada año del plazo del arrendamiento. El tipo de cambio en la fecha de inicio del arrendamiento es de \$18 pesos por dólar. El ejemplo excluye los costos directos iniciales. La tasa implícita en el arrendamiento no es fácilmente determinable. La tasa incremental de financiamiento del arrendatario es del 7% por año, la que refleja la tasa fija a la que el arrendatario podría contratar en un financiamiento por un importe similar al valor del activo por derecho de uso, en la misma moneda a un plazo de 10 años y con garantía colateral similar.
- A92** En la fecha de comienzo del arrendamiento, el arrendatario realiza el pago por el primer año y valúa el pasivo por arrendamiento al valor presente de los nueve pagos restantes de 60,000 dólares americanos, o \$1,080,000, descontados a la tasa de interés de 7% anual que asciende a \$7,036,451.
- A93** El arrendatario inicialmente reconoce los activos y pasivos en relación con el arrendamiento de la forma siguiente:

Activo por derecho de uso	\$8,116,451	
Pasivo por arrendamiento		\$7,036,451
Efectivo (renta del primer año)		1,080,000

A94 Durante el primero año del arrendamiento, el arrendatario reconoce los siguientes importes relacionados con el arrendamiento:

Gasto por interés	\$492,552	
Pasivo por arrendamiento		\$492,552
Gasto por depreciación	811,645	
Activo por derecho de uso		811,645

A95 Al final del primer año, antes de reconocer el cambio en los pagos por arrendamiento futuros procedente de un cambio en el tipo de cambio y hacer el pago por arrendamiento por el segundo año:

- a) el pasivo por arrendamiento es de \$7,529,003 (\$7,036,451 + \$492,552); y
- b) el tipo de cambio es de \$19 pesos por dólar.

A96 El pago por el segundo año, ajustado por el tipo de cambio es de \$1,140,000 (60,000 dólares americanos x \$19). Puesto que existe un cambio en los pagos por arrendamiento futuros procedentes de un cambio en el tipo de cambio, el arrendatario valúa nuevamente el pasivo por arrendamiento para reflejar los pagos por arrendamiento revisados; es decir, el pasivo por arrendamiento refleja ahora los nueve pagos por arrendamiento anuales restantes por \$1,140,000.

A97 Al final del primer año, el arrendatario valúa nuevamente el pasivo por arrendamiento al valor presente de los nueve pagos por \$1,140,000 descontados a una tasa de descuento sin modificar del 7% anual que es de \$7,947,280. El arrendatario incrementa el pasivo por arrendamiento en \$418,277, que representa la diferencia entre el pasivo medido nuevamente de \$7,947,280 y su importe en libros anterior de \$7,529,003. El ajuste correspondiente se reconoce en los resultados del periodo de la forma siguiente:

Gasto por pérdida cambiaria	\$418,277	
Pasivo por arrendamiento		\$418,277

A98 Al inicio del segundo año, el arrendatario realiza un pago por arrendamiento por el segundo año y reconoce los siguientes importes:

Pasivo por arrendamiento	\$1,140,000	
Efectivo		\$1,140,000

Glosario de las NIF

Diversas modificaciones

INTRODUCCIÓN

El CINIF detectó la necesidad de hacer modificaciones al Glosario de las NIF, como consecuencia de las revisiones a las NIF.

MEJORAS AL GLOSARIO de las NIF

Incorporación y ajustes de las siguientes definiciones:

<u>Aplicación retrospectiva parcial</u>	<u>Es el reconocimiento del efecto acumulado de un cambio contable en el saldo inicial del periodo en el que ocurre dicho cambio.</u>	<u>NIF B-1 p3</u>
<u>Autoridad fiscal</u>	<u>Es el organismo o entidad que decide si los tratamientos fiscales de una entidad son aceptables de acuerdo con la legislación fiscal. Esto puede incluir un tribunal de justicia.</u>	<u>NIF D-4 p4</u>
Negocio	<u>Es un conjunto autosuficiente integrado de actividades y activos o de activos netos, que son o pueden ser <u>es capaz de ser</u> operados y administrados por un único centro de control, con el propósito de <u>proveer bienes o servicios a clientes para generar ingresos por actividades ordinarias y generar un rendimiento por la inversión. u otros beneficios a sus dueños (inversionistas, otros propietarios, miembros o participantes).</u></u>	<u>NIF B-7 p9</u> <u>NIF C-8 p9</u>
<u>Tasa libre de riesgo</u>	<u>Es la tasa de interés que refleja el valor del dinero en el tiempo en las condiciones prevalecientes en el mercado en el cual se financia el Gobierno Federal en plazos específicos; no incorpora otros riesgos.</u>	<u>NIF D-5 p31.1</u>
<u>Tratamiento fiscal</u>	<u>Conjunto de criterios fiscales que una entidad aplica en la determinación de su impuesto a la utilidad.</u>	<u>NIF D-4 p4</u>

<p><u>Tratamiento fiscal incierto</u></p>	<p><u>Es una determinación fiscal por la cual existe incertidumbre sobre su aceptación por parte de la autoridad fiscal de acuerdo con la legislación fiscal aplicable. Por ejemplo, la decisión de una entidad de no presentar la declaración del impuesto a la utilidad en una jurisdicción fiscal, o no incluir un ingreso específico en la utilidad fiscal, es un tratamiento fiscal incierto si su aceptación por la autoridad fiscal está en duda.</u></p>	<p><u>NIF D-4 p4</u></p>
<p>Pago variable por arrendamiento</p>	<p>Es la parte del pago establecida en el contrato de <u>arrendamiento</u> de un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento que varía debido a cambios en hechos y circunstancias ocurridos después de la fecha de inicio <u>comienzo</u> del arrendamiento, y no es consecuencia del paso del tiempo</p>	<p>NIF D-5 p31.1</p>

Consejo Emisor del CINIF que aprobó las Mejoras a las NIF 2020

Las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020 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 Allan Biese Decker
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas