



1 de septiembre de 2023

Proyecto para auscultación:

MEJORAS A LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2024



**Para recibir comentarios a más tardar el
2 de octubre de 2023**

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

Esta Auscultación al Proyecto de Mejoras a las Normas de Información Financiera es emitida por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)

**Derechos de autor © 2023 (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

☎ 55-5596-5633

✉ contacto.cinif@cinif.org.mx

🌐 www.cinif.org.mx



@ContactoCINIF

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, favor de contactar directamente al CINIF.

Información adicional relacionada con el CINIF y las normas de información financiera 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 para la aplicación de las NIF”, son marcas registradas del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C.

Ciudad de México, a 1 de septiembre de 2023

A TODOS LOS INTERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Emisor (CE) del Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) adjunta el proyecto para auscultación de las **Mejoras a las Normas de Información Financiera 2024** convocando al envío de comentarios sobre cualquier punto o tópico desarrollado por el proyecto, los cuales representan mayor beneficio si indican el párrafo específico o grupo de párrafos que le son relativos, contienen razonamientos claros con sustento técnico y, donde sea aplicable, provean sugerencias de redacción alternativa.

Los comentarios que se reciban por escrito serán analizados y tomados en cuenta para las deliberaciones del Consejo Emisor en el proceso de aprobación del proyecto, sólo si son recibidos a más tardar el **2 de octubre de 2023**. Las comunicaciones a este respecto deben enviarse por alguna de las siguientes vías:

- a) correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx
- b) mensajería: Bosque de Ciruelos 186, Piso 9,
Col. Bosques de las Lomas,
CP 11700, Ciudad de México

Cualquier disposición normativa previamente promulgada, que se pretenda eliminar o modificar, se mantendrá vigente hasta en tanto la NIF presentada para auscultación se apruebe y entre en vigor.

Por último, el proyecto para auscultación propone su entrada en vigor para ejercicios que inicien a partir del 1º de enero de 2024, permitiendo su aplicación anticipada. Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web www.cinif.org.mx.

Para el CE es indispensable que todos los interesados en la normatividad contable se involucren en el estudio de los proyectos de NIF y que envíen sus sugerencias y comentarios en los plazos establecidos.

Agradeceremos sus respuestas oportunas las cuales son muy valoradas y tomadas en cuenta.

Atentamente,

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges
Presidente del Consejo Emisor del CINIF

CONTENIDO

	<i>Páginas</i>
INTRODUCCIÓN	6 – 7
Preámbulo	6
Estructura del documento	7
OBJETIVO	9
ALCANCE	9
SECCIÓN I. Mejoras a las NIF que generan cambios contables	10 – 21
NIF A-1, <i>Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera</i> Entidades de interés público	11 – 13
NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i> NIF D-6, <i>Capitalización del resultado integral de financiamiento</i> NIF E-1, <i>Actividades agropecuarias</i> Activos biológicos productores	14 – 16
NIF C-10, <i>Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura</i> Cobertura de instrumentos financieros de capital cuya valuación a valor razonable se reconoce en el ORI	17 – 18
NIF B-2, <i>Estado de flujo de efectivo</i> NIF B-6, <i>Estado de situación financiera</i> NIF B-17, <i>Determinación del valor razonable</i> NIF C-2, <i>Inversión en instrumentos financieros</i> NIF C-16, <i>Deterioro de instrumentos financieros por cobrar</i> NIF C-20, <i>Instrumentos financieros para cobrar principal e interés</i> INIF 24, <i>Reconocimiento del efecto de aplicación de las nuevas tasas de interés de referencia</i> Instrumentos financieros para cobrar y vender	19 – 20
NIF D-4, <i>Impuestos a la utilidad</i> Tasa de impuesto diferido aplicable ante beneficios en tasas por no distribución de utilidades	21
SECCIÓN II. Mejoras a las NIF que no generan cambios contables	22 – 42
NIF B-3, <i>Estado de resultado integral</i> Presentación combinada (gastos por función y por naturaleza)	23

NIF B-7, <i>Adquisiciones de negocios</i>	
1. Activos y pasivos no reconocidos por una entidad adquirida.....	24 – 26
2. Compra en etapas.....	26 – 27
NIF B-8, <i>Estados financieros consolidados o combinados</i>	
Opción de no presentar estados financieros consolidados.....	28
NIF B-11, <i>Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas</i>	
Operación discontinuada	29
NIF C-2, <i>Inversión en instrumentos financieros</i>	
Instrumentos financieros de capital cuya valuación a valor razonable se reconoce en el ORI	30
NIF C-5, <i>Pagos anticipados</i>	
NIF C-9, <i>Provisiones, contingencias y compromisos</i>	
NIF C-10, <i>Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura</i>	
Garantías financieras	31 – 33
NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i>	
Tratamiento de costo que no forman parte del costo de adquisición.....	34
NIF C-6, <i>Propiedades, planta y equipo</i>	
NIF C-8, <i>Activos intangibles</i>	
Revisión de los elementos de la depreciación o amortización	35 – 36
NIF C-7, <i>Inversión en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes</i>	
Aportación de activos no monetarios	37
NIF C-8, <i>Activos intangibles</i>	
Erogaciones en etapas preoperativas	38
NIF C-19, <i>Instrumentos financieros por pagar</i>	
Renegociación de deuda	39
NIF D-8, <i>Pagos basados en acciones</i>	
Pagos con un número variable de acciones	40
ONIF 3, <i>Sinopsis de la normativa de instrumentos financieros</i>	
Diferencias entre las NIIF y las NIF.....	41 – 42
GLOSARIO	
Ajustes a definiciones	43 – 45
CONSEJO EMISOR DEL CINIF QUE APROBÓ LA EMISIÓN DE LAS MEJORAS A LAS NIF 2024	46

MEJORAS A LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA 2024

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

Es compromiso de los organismos emisores de la normativa contable nacional e internacional, estar en un continuo estudio y análisis no solo 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. Como consecuencia de los constantes cambios de los negocios y su mayor complejidad, las NIF están en un continuo proceso de evolución y un compromiso del CINIF es mantenerlas actualizadas.

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A. C. (CINIF) emite las *Mejoras a las Normas de Información Financiera 2024* (Mejoras a las NIF 2024) 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, en algunos casos se busca lograr convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF - IFRS por sus siglas en inglés); no obstante, en otros casos los ajustes a las NIF dan prioridad a la solución de situaciones de índole local aun cuando no se logre la convergencia con las NIIF, 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 2024 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, INIF u ONIF 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 2024* 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 NIF A-1.

PROYECTO EN AUSCULTACIÓN

OBJETIVO

El objetivo de las *Mejoras a las Normas de Información Financiera 2024* (Mejoras a las NIF 2024) 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-1, *Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera*, Capítulo 30, *Objetivo de los estados financieros*, y que se encuentren dentro del alcance de cada NIF modificada.

PROYECTO EN AUSCULTACIÓN

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 A-1, Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera

Entidades de interés público

INTRODUCCIÓN

El CINIF y el Consejo Internacional de Normas Contables (IASB, por sus siglas en inglés) organismo emisor de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), desde hace algunos años iniciaron procesos de revisión de los requerimientos de revelación establecidos en sus propios esquemas normativos, particularmente, para entidades que no son de interés público, es decir, de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas al público en general.

El IASB, derivado de su propio estudio, emitió el llamado Proyecto de NIIF, *Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar*, en el cual propuso un conjunto reducido de revelaciones para entidades subsidiarias de una controladora última o cualquier controladora intermedia que elabore estados financieros consolidados disponibles para uso público que cumplen con las NIIF, considerando que tales subsidiarias normalmente requieren generar menos información para satisfacer las necesidades de sus usuarios.

Por su parte, el CINIF hizo una revisión de los requerimientos de revelación de las NIF mediante un análisis comparativo entre los requerimientos de revelación contenidos en cada una de sus NIF particulares y los requerimientos de revelación del citado proyecto emitido por el IASB; esto se hizo con la finalidad de adoptar un enfoque específico de revelaciones reducidas aplicable a entidades que no son de interés público, en convergencia con la tendencia internacional.

Como resultado de esta revisión, el CINIF consideró apropiado dividir los actuales requerimientos de revelación de las NIF en dos partes:

1. revelaciones aplicables a todas las entidades en general (entidades de interés público y entidades que no lo son), y
2. revelaciones adicionales obligatorias solo para las entidades de interés público.

Derivado de lo anterior, se propone incluir en el Marco Conceptual de las NIF la definición de entidades de interés público y las explicaciones necesarias para un mejor entendimiento de la separación de las normas particulares de revelación para cada tipo de entidad.

MEJORAS A LA NIF A-1

Se modifica el párrafo 84.1.2 y se adicionan los párrafos 84.5.1 al 84.5.5 y el párrafo 100.3

Párrafo 84.1.2

Para una adecuada revelación las notas deben incluir información:

- a) acerca de las bases de preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas;
- b) requerida por las NIF que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros básicos;
y
- c) que no se presente en ninguno de los estados financieros básicos, pero que es relevante para entender cualquiera de ellos; y

d) respecto a que la entidad se considera una entidad de interés público, por encontrarse en algunos de los supuestos señalados en el párrafo 84.5.2.

84.5 Entidades de interés público

Párrafo 84.5.1

Con base en los requerimientos de revelación de los distintos usuarios de la información financiera se identifican los siguientes tipos de entidades:

- a) entidades de interés público; y
- b) entidades que no son de interés público.

Párrafo 84.5.2

Una entidad de interés público es aquélla que tiene *obligación pública de rendir cuentas* porque se encuentra en alguno de los supuestos siguientes:

- a) sus instrumentos financieros de deuda y/o de capital se negocian en un mercado público (ya sea en una bolsa de valores nacional o extranjera, o bien, en un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y regionales). por ejemplo, una entidad listada en alguna bolsa de valores; está en proceso de emitir sus instrumentos financieros de deuda y/o de capital para ser negociados en un mercado público, por ejemplo, una entidad que ha iniciado los trámites de registro ante una comisión de valores u otro organismo regulador;
- b) posee activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como uno de sus negocios principales; por ejemplo, las siguientes entidades a menudo cumplen con este criterio: instituciones de crédito, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, sociedades financieras populares, sociedades financieras comunitarias, instituciones de seguros, instituciones de fianzas, comisionistas, casas de bolsa, sociedades de inversión, administradoras de fondos para el retiro, fondos de pensiones, fondos de inversión colectiva y bancos de inversión; o
- c) sus decisiones podrían tener un riesgo sistémico con repercusiones en la economía nacional o regional en la que opera la entidad, por ejemplo, una entidad gubernamental o paraestatal o una empresa productiva del estado, que tenga control sobre un cierto sector económico, por ejemplo, el sector energético.

Párrafo 84.5.3

La *obligación pública de rendir cuentas* se genera cuando existe un amplio grupo de usuarios externos de los estados financieros de una entidad (distintos de los propietarios y administradores) tales como inversionistas y acreedores actuales y potenciales, que para su toma de decisiones dependen principalmente de la información financiera que emita la entidad, pero carecen de poder para exigirla para ellos mismos.

Párrafo 84.5.4

El uso de la información revelada por las entidades de interés público normalmente es de interés para un mayor número de usuarios de diferentes grupos, ya que en este tipo de entidades, los dueños son distintos a los administradores y, por lo tanto, las revelaciones detalladas facilitan el conocimiento y análisis del desempeño financiero reportado por las entidades; a diferencia del uso y detalle de la información revelada por las entidades que no son de interés público, las cuales generalmente utilizan las revelaciones para toma de decisiones internas por parte de los administradores y dueños, que en este tipo de entidades ambos roles suelen recaer en las mismas personas.

Párrafo 84.5.5

Las NIF particulares identifican requerimientos de revelación generales aplicables a todo tipo de entidades en sus secciones 61 a 65 y revelaciones adicionales obligatorias solo para entidades de interés público en sus secciones 66 a 69.

VIGENCIA Y TRANSITORIOS**Párrafo 100.3**

Las modificaciones al párrafo 84.1.2 y las adiciones de los párrafos 84.5.1 al 84.5.5 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

NIF C-6, Propiedades, planta y equipo

NIF D-6, Capitalización del resultado integral de financiamiento

NIF E-1, Actividades agropecuarias

Activos biológicos productores

INTRODUCCIÓN

El CINIF fue cuestionado sobre si un activo biológico productor podría ser un activo calificable y, por lo tanto, si se podría realizar la capitalización del Resultado Integral de Financiamiento (RIF) como parte de su costo de adquisición.

Al efecto, considerando que: a) un activo biológico productor es una planta viva adherida a la tierra en la cual crecen activos biológicos cosechables o es un animal vivo del que se obtiene un producto agropecuario, del cual se espera que sea productor por más de un periodo; y b) un activo calificable es aquel activo que necesariamente requiere de un periodo sustancial (prolongado) para estar listo para su uso intencional, se concluye que un activo biológico productor sí podría ser un activo calificable, en tanto está listo para comenzar a producir (uso intencional), y se podría proceder a la capitalización del RIF como parte de su costo de adquisición. Por lo tanto, se propone realizar las modificaciones necesarias a las NIF D-6 y NIF E-1.

Adicionalmente, se observó que con base en la NIF E-1, las plantas y animales productores deben valuarse siguiendo lo establecido en la NIF C-6; no obstante, en el alcance de esta se exceptúan dichos activos, por lo que se propone modificarla para incluirlos.

MEJORAS A LA NIF C-6

Se modifica el párrafo 20.6 y se adiciona el párrafo 80.7

Párrafo 20.6

Esta NIF no debe aplicarse a:

- a) ...
- b) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola distintos de los activos biológicos productores (véase NIF E-1, Actividades agropecuarias); es decir, esta NIF se aplica a los activos biológicos productores, pero no a los productos que se obtienen de los mismos;
- c) ...

TRANSITORIOS

Párrafo 80.7

Las modificaciones al párrafo 20.6 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

MEJORAS A LA NIF D-6

Se modifican los párrafos 3 y 16 y se adiciona el párrafo 41

Párrafo 3

Esta NIF no considera como sujetos de capitalización a los costos imputables derivados del capital contable. Lo anterior se debe a que este costo no se reconoce en la información financiera. Asimismo, no quedan comprendidos en esta NIF los activos biológicos, ~~los cuales~~ que se reconocen a su valor razonable, de acuerdo con lo establecido en la NIF particular relativa.

Párrafo 16

No son activos calificables, entre otros, los siguientes:

- a) ...
- e) activos biológicos valuados a valor razonable; y ...

TRANSITORIOS

Párrafo 41

Las modificaciones a los párrafos 3 y 16 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores.*

MEJORAS A LA NIF E-1

Se modifica el párrafo 43.4 y se adicionan los párrafos 43.7 y 80.2

Párrafo 43.4

Los animales productores están destinados principalmente a producir un producto agropecuario que se obtiene de los mismos en los años en que su productividad es adecuada. Deben valuarse conforme a lo dispuesto en la NIF C-6 a su costo de adquisición (costo de transformación incurrido desde su nacimiento y durante su crecimiento, hasta que alcanzan la capacidad de ser productores). Cuando su productividad mengua y son dispuestos a ser vendidos por su carne deben valuarse de acuerdo con lo establecido en la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas.*

Párrafo 43.7

El costo de adquisición de los activos biológicos productores debe incluir, en su caso, el resultado integral de financiamiento devengado desde su nacimiento hasta la fecha en que estén listos para comenzar a producir de acuerdo con lo establecido en la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento.*

TRANSITORIOS

Párrafo 80.2

Las modificaciones al párrafo 43.4 y la adición del párrafo 43.7 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

PROYECTO EN AUSCULTACIÓN

NIF C-10, Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura

Cobertura de instrumentos financieros de capital cuya valuación a valor razonable se reconoce en el ORI

INTRODUCCIÓN

Se proponen las modificaciones necesarias para incluir el tratamiento contable de una cobertura de instrumentos financieros de capital cuya valuación a valor razonable se reconoce en el ORI de acuerdo con lo establecido en la NIF C-2, *Inversión en instrumentos financieros*, el cual converge con lo establecido en la NIIF 9, *Instrumentos Financieros*.

MEJORAS A LA NIF C-10

Se modifican los párrafos IN9, 35.2.3, 42.1.2, 43.1.3 y 52.3 y se adiciona el párrafo 80.4

Párrafo IN9

La NIF C-10 converge con lo establecido en la NIIF 9 y en la NIIF 7 en relación con lo indicado en las mismas sobre IFD y sobre relaciones de cobertura, ~~excepto porque no trata una relación de cobertura de inversión permanente en instrumentos financieros de capital valuados a valor razonable a través de ORI, ya que la NIF C-2 considera impropio que se valúen dichos instrumentos a través de ORI.~~

Párrafo 35.2.3

En el caso de una cobertura de un riesgo de moneda extranjera, un instrumento financiero no derivado denominado en dicha moneda puede ser designado como un instrumento de cobertura, siempre que no sea un instrumento de capital para el cual una entidad haya optado por presentar los cambios en el valor razonable en otro resultado integral de acuerdo con la NIF C-2.

Párrafo 42.1.2

Una cobertura de valor razonable debe cumplir con los criterios para que califique como tal, señalados en el párrafo 33.3.2, y debe reconocerse como sigue:

- a) el instrumento de cobertura debe reconocerse a su valor razonable con efecto en la utilidad o pérdida neta del periodo, o bien, en otros resultados integrales, si el instrumento de cobertura cubre un instrumento de capital para el cual una entidad ha optado por presentar los cambios en el valor razonable en otros resultados integrales de acuerdo con la NIF C-2;
- b) debe reconocerse la ganancia o pérdida por cobertura del riesgo cubierto de la partida cubierta, ajustando su valor en libros a través de la utilidad o pérdida neta del periodo. Sin embargo, si la partida cubierta es un instrumento de capital para el cual una entidad ha optado por presentar los cambios en el valor razonable en otros resultados integrales de acuerdo con la NIF C-2, dicha ganancia o pérdida también debe reconocerse en otros resultados integrales;
- c) ...

Párrafo 43.1.3

El cambio del valor tiempo de una opción que cubre una partida cuyo riesgo se cubre por un periodo de tiempo debe ser reconocido en el ORI hasta el grado en que esté relacionado con la partida cubierta. Este ORI:

- a) debe reciclarse desde la fecha de designación de la opción como instrumento de cobertura de una manera racional y sistemática, durante el periodo en el cual el ajuste de cobertura por el valor intrínseco de la opción puede afectar la utilidad o pérdida neta; si la partida cubierta es un instrumento de capital para el cual una entidad ha optado por presentar los cambios en el valor razonable en otros resultados integrales de acuerdo con la NIF C-2, el ORI del derivado debe reclasificarse al ORI del instrumento de capital.
- b) ...

Párrafo 52.3

En las relaciones de cobertura de valor razonable, el efecto de la valuación del instrumento de cobertura debe presentarse en el mismo rubro que forme parte de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, en los otros resultados integrales, en los cuales se presenta al cual se afecta el ajuste de la valuación de la exposición al riesgo de la partida cubierta, compensándose entre sí, en atención al objetivo que persigue la contabilidad de coberturas de valor razonable.

TRANSITORIOS

Párrafo 80.4

Las modificaciones a los párrafos 35.2.3, 42.1.2, 43.1.3 y 52.3 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores.*

NIF B-2, Estado de flujos de efectivo

NIF B-6, Estado de situación financiera

NIF B-17, Determinación del valor razonable

NIF C-2, Inversión en instrumentos financieros

NIF C-16, Deterioro de instrumentos financieros por cobrar

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

INIF 24, Reconocimiento del efecto de la aplicación de las nuevas tasas de interés de referencia

Instrumentos financieros para cobrar y vender

INTRODUCCIÓN

En términos de la NIF C-2, una entidad clasificará los activos financieros con base en su modelo de negocio, entre otros, como instrumentos financieros por cobrar o vender (IFCV), los cuales están definidos en el Glosario de las NIF como aquéllos cuyo objetivo es cobrar los flujos de efectivo contractuales por principal e interés, o bien, es obtener una utilidad en su venta cuando esta sea conveniente; sin embargo, se ha observado en la práctica que esta definición puede causar una mala interpretación, porque el objetivo principal de estos instrumentos debe ser obtener una utilidad por su venta, la cual se llevará a cabo cuando se den las condiciones óptimas del mercado y mientras tanto, cobrar los flujos de efectivo contractuales; es decir, se tienen para cobrar y vender.

Por lo anterior, se propone cambiar el término *instrumentos financieros para cobrar o vender* por *instrumentos financieros para cobrar y vender*, entendiéndose que conforme a su modelo de negocio tienen por objetivo el cumplimiento de ambas cuestiones; es decir, cobrar los flujos de efectivo contractuales y vender el activo financiero; pudiendo al final no venderse por no darse las condiciones de mercado esperadas, pero eso no afectaría su clasificación inicial.

En este documento se mencionan los números de los párrafos que hacen mención a los IFCV y que se propone modificar para incluir el nuevo término; no obstante, por ser múltiples menciones para modificar una letra, no se transcriben dichos párrafos.

MEJORAS A LA NIF B-2

Se modifican los párrafos 23, 37 y el Apéndice A, Caso práctico de determinación del estado de flujo de efectivo, y se adiciona el párrafo 70

TRANSITORIOS

Párrafo 70

Las modificaciones a los párrafos 23 y 37 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

MEJORAS A LA NIF C-2

Se modifican los párrafos IN6, IN11, 20.2, 31.1, 32.5, A2, A2.1, A4, A5 y A6 y se adiciona el párrafo 80.4

TRANSITORIOS

Párrafo 80.4

Las modificaciones a los párrafos 20.2, 31.1 y 32.5 originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

MEJORAS A OTRAS NIF

Cambios consecuenciales que no generan cambios contables:

MEJORAS A LA NIF B-6	Se modifican los párrafos 52.7 y 52.8
MEJORAS A LA NIF B-17	Se modifica el párrafo 20.3
MEJORAS A LA NIF C-16	Se modifican los párrafos 20.2, 30.1 y 30.1B
MEJORAS A LA NIF C-20	Se modifican los párrafos 20.3, 31.1, y 32.2
MEJORAS A LA INIF 24	Se modifica el párrafo 2.1

NIF D-4, Impuestos a la utilidad

Tasa de impuesto diferido aplicable ante beneficios en tasas por no distribución de utilidades

INTRODUCCIÓN

Han surgido dudas respecto de la tasa que debe utilizarse para reconocer los activos y pasivos por impuestos a la utilidad causados y diferidos cuando hubo beneficios en tasas de impuestos del periodo para incentivar la capitalización de utilidades (utilidades no distribuidas). Esta Mejora aclara cuál es la tasa aplicable.

MEJORAS A LA NIF D-4

Se adicionan los párrafos 28B, 36B y 44

Párrafo 28B

En ciertos casos, el impuesto a la utilidad se causa a una tasa mayor o menor a la tasa promulgada y establecida en las disposiciones fiscales vigentes, cuando una parte o la totalidad de la utilidad neta o de las utilidades acumuladas se paga como dividendos. En otros casos, el impuesto a la utilidad puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la utilidad neta o de las utilidades acumuladas se paga como dividendos. En estas circunstancias, los activos y pasivos por impuestos causados y diferidos deben determinarse con la tasa que será aplicable a las utilidades no distribuidas en el periodo, cuando se paguen como dividendos en periodos futuros.

Párrafo 36B

En las circunstancias descritas en el párrafo 28B, la entidad debe revelar la naturaleza y el importe estimado de las consecuencias potenciales que podrían producirse, en el impuesto a la utilidad en el caso de que se pagaran dividendos.

TRANSITORIOS

Párrafo 44

Las modificaciones por la adición de los párrafos 28B y 36B originadas por las Mejoras a las NIF 2024 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2024; se permite su aplicación anticipada para el ejercicio 2023. Los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

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 para estas mejoras.

PROYECTO EN AUSCULTACIÓN

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

NIF B-3, *Estado de resultado integral*

Presentación combinada (gastos por función y por naturaleza)

INTRODUCCIÓN

En la NIF B-3 se permite a las entidades presentar el estado de resultado integral de manera combinada, es decir, que ciertos gastos se presenten clasificados por función y otros de acuerdo con su naturaleza; lo anterior con la finalidad de facilitar la presentación de la información consolidada de entidades que en lo individual presentan de una u otra forma. Esta opción no está prevista en las NIIF por lo que se propone señalar la diferencia en los párrafos introductorios de la NIF B-3.

MEJORAS A LA NIF B-3

Se modifica el párrafo IN13 y se adiciona el párrafo IN16

Párrafo IN13

Con excepción de lo mencionado en los párrafos siguientes en el párrafo IN15, esta NIF está en convergencia con la NIC 1.

Párrafo IN16

La NIF B-3 permite hacer una presentación combinada que incluya ciertos gastos clasificados por función y algunos otros clasificados por naturaleza, mientras que la NIC 1, no lo prevé.

NIF B-7, Adquisiciones de negocios

1. Activos y pasivos no reconocidos por una entidad adquirida

INTRODUCCIÓN

En la NIF B-7 se menciona que, en ocasiones, algunos activos y pasivos no fueron reconocidos con anterioridad en el negocio adquirido, de acuerdo con alguna Norma de Información Financiera. No obstante, su reconocimiento puede proceder en la fecha de adquisición pues se considera que tales activos y pasivos están incluidos en el valor razonable de la transacción; y cita como ejemplo de ciertos pasivos que están parcialmente reconocidos, a los beneficios a empleados que tienen partidas por amortizar; no obstante, de acuerdo con la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*, ya no se reconocen partidas por amortizar, por lo que se propone eliminar las referencias que se hacen a ese concepto dentro de la NIF B-7 para mantenerla actualizada.

MEJORAS A LA NIF B-7

Se modifican los párrafos 31, 40, A2, A3, A11, A21 y B17

Párrafo 31

Los activos y pasivos que deben reconocerse son aquellos que tienen la característica de activos o de pasivos de acuerdo con la definición contenida en el Marco Conceptual y en otras Normas de Información Financiera particulares. En ocasiones, algunos activos y pasivos no fueron reconocidos ~~con anterioridad~~ en el negocio adquirido, de acuerdo con alguna Norma de Información Financiera con anterioridad a la adquisición, tal como ciertos activos intangibles cuya generación interna no pudo reconocerse. No obstante, su reconocimiento procede en la fecha de adquisición ~~pues cuando se~~ considera que tales activos están incluidos en el valor razonable de la transacción. ~~Igualmente, ciertos pasivos que están parcialmente reconocidos en el adquirido, tales como el de beneficios a empleados que tienen partidas por amortizar, deben ajustarse a su valor razonable, eliminando dichas partidas.~~

Párrafo 40

~~Los pasivos por beneficios a empleados existentes a la fecha de la adquisición deben reconocerse en su totalidad, de acuerdo con las normas establecidas en la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*, por lo cual las partidas por amortizar a la fecha de la adquisición deben eliminarse. Igualmente, en~~ En caso de que existan convenios de pagos basados en acciones, el monto de los compromisos correspondientes debe reconocerse con base en lo establecido en la NIF D-8, *Pagos basados en acciones*.

Párrafo A2

Los balances generales condensados de las entidades A y B a dicha fecha, así como los supuestos utilizados, se presentan a continuación:

a) ...

g) la porción de la el monto de la provisión no reconocida de los beneficios laborales por pasivos contingentes de la entidad B, que a la fecha de la compra se considera probable que generará

una salida de recursos para su liquidación la cual se encuentra pendiente de amortizar, asciende a \$150;

h) ...

Párrafo A3

Los ajustes a las cifras que presenta la Entidad B serían como sigue:

a) ...	
b) Ajustes de adquisición:	
Reconocimiento del valor razonable de las propiedades, planta y equipo	\$900
Reconocimiento de las marcas	400
Reconocimiento de <u>provisión por pasivos contingentes no reconocidos</u> beneficios laborales a su valor razonable, eliminando las partidas por amortizar	(150)
Efecto de impuestos $[(900 + 400 - 150) * 30\%]$	<u>(345)</u>
Ajuste al valor de activos netos identificables del adquirido	805

...

Párrafo A11

Los ajustes reconocidos en la adquisición son los siguientes:

a) ...	
b) Ajustes de adquisición:	
Reconocimiento del valor razonable de las propiedades, planta y equipo	\$900
Reconocimiento de las marcas	400
Reconocimiento de <u>provisión por pasivos contingentes no reconocidos</u> beneficios laborales a su valor razonable, eliminando las partidas por amortizar	(150)
Efecto de impuestos $[(900 + 400 - 150) * 30\%]$	<u>(345)</u>
Ajuste al valor de activos netos identificables del adquirido	805

...

Párrafo A21

Los ajustes reconocidos en la adquisición son los siguientes:

a) ...	
b) Ajustes de adquisición:	
Ajustes a los valores de las propiedades, planta y equipo por peritos valuadores	\$900

Menos: aplicación del exceso en valor de los activos netos (864) remanente después de aplicar una parte a intangibles nuevos (400) y a otros activos (50) (o sea, 864 – 400 – 50)	(414)
Ajuste a los valores de las propiedades, planta y equipo por remanente	486
Ajuste a los valores de otros activos	(50)
Reconocimiento de <u>provisión por pasivos contingentes no reconocidos</u> beneficios laborales a su valor razonable, eliminando las partidas por amortizar	(150)
Efecto de impuestos $[(486 - 50 - 150) * 30\%]$	(86)
Ajuste al valor de activos netos identificables del adquirido	200

...

Párrafo B17

Los siguientes criterios para determinar valores razonables de los activos identificables y de los pasivos asumidos del negocio adquirido, son una guía para asignar adecuadamente dichos valores en una adquisición. No representan todos los criterios que pueden ser utilizados y se enuncian para guiar en la aplicación de esta norma:

- a) ...
- j) *beneficios a empleados* - ~~éstos~~ estos deben valuarse de acuerdo con las normas que establece la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*, ~~tomando en consideración que los pasivos por planes con beneficios definidos deben ser considerados por el total de los mismos, o sea sin deducir las partidas por amortizar generadas al haber otorgado nuevos beneficios o por variaciones en supuestos,~~
- k) ...

2. Compra en etapas

INTRODUCCIÓN

Se propone hacer una precisión en los párrafos relativos a la compra de negocios en etapas, en virtud de que se limita a hacer referencias al concepto “asociada” derivada de adquisiciones anteriores sobre la cual se obtiene control, pudiendo ser otro tipo de entidad de la cual ya se tenía participación en el capital antes de obtener control, como un negocio conjunto u otra inversión permanente.

MEJORAS A LA NIF B-7

Se modifican los párrafos IN18, 60, 83, 84 y BC15

Párrafo IN18

La NIIF 3 (R) ~~señala~~ que al culminar una compra en etapas se reconoce a ~~su~~ valor razonable la inversión que se tenía antes de obtener el control en la antes asociada derivada de las

~~adquisiciones anteriores, afectando~~ reconociendo una ganancia o pérdida. Se considera que reconocer esta inversión a su valor razonable al momento de la adquisición es incongruente, pues ~~ésta~~ esta fue ya reconocida a su valor razonable al momento en que cada contraprestación fue pagada, ajustada posteriormente por la participación en los resultados subsecuentes a cada etapa de adquisición. Por tanto, tratar de determinar un valor razonable de estas partidas sería equivalente a tratar de determinar cuánto vale la contraprestación pagada con anterioridad, a valores distintos de cuando fue realmente entregada.

Párrafo 60

En ciertos casos puede efectuarse una adquisición sin que la adquirente pague una contraprestación. Esto ocurre en ciertos casos tales como:

- a) el adquirente, ~~(anteriormente una asociada, negocio conjunto u otra inversión permanente)~~, hace una recompra de sus acciones, lo cual incrementa la participación proporcional de la adquirente y le da control,
- b) ...

Párrafo 83

En ocasiones, una entidad adquiere una participación en una asociada, negocio conjunto u otra inversión permanente y en una transacción posterior adquiere una participación adicional que le da el control sobre la nueva subsidiaria. Esto se conoce generalmente como compra en etapas.

Párrafo 84

En estas circunstancias, el monto que se ha reconocido como valor de la inversión en la asociada, negocio conjunto u otra inversión permanente hasta la fecha en que se toma el control se considera como el valor de la contraprestación por las participaciones adquiridas con anterioridad. Este valor debe estar por tanto integrado por las contraprestaciones pagadas con anterioridad, ajustado por las depreciaciones o amortizaciones de activos identificados en cada una de las adquisiciones y deterioro de crédito mercantil en su caso, así como por los ajustes derivados de aplicar el método de participación a la inversión correspondiente.

Párrafo BC15

Se cuestionó el fundamento de reconocer un resultado al culminar el proceso de una compra en etapas, al comparar el valor razonable de la proporción de activos que se habían adquirido con anterioridad con el valor en libros en que se tiene reconocida la inversión en la anterior asociada, negocio conjunto u otra inversión permanente-y que esto no es consistente con la conclusión de no reconocer de inmediato una ganancia en compra. El CINIF consideró que este cuestionamiento es correcto y se modificó en esta NIF el tratamiento de la compra en etapas, estableciendo que el monto que se ha reconocido como valor de la inversión en la asociada, negocio conjunto u otra inversión permanente se adiciona al monto de la contraprestación para determinar su valor total a la fecha de compra, para así compararlo contra la proporción de activos netos que se están adquiriendo.

NIF B-8, Estados financieros consolidados o combinados

Opción de no presentar estados financieros consolidados

INTRODUCCIÓN

En la NIF B-8 se incluye un requisito adicional no previsto en las NIIF que debe cumplir la controladora si desea optar por no presentar estados financieros consolidados, el cual consiste en que la controladora debe emitir estados financieros no consolidados con un fin específico que es entendido por el usuario; por ejemplo, para fines legales.

Dicha diferencia con las NIIF no se menciona en la introducción de la NIF B-8, por lo que se propone adicionar un párrafo para indicarla.

MEJORAS A LA NIF B-8

Se adiciona el párrafo IN21.

Párrafo IN21

En la NIF B-8, se prevé como uno de los requisitos para que la controladora pueda optar por no presentar estados financieros consolidados que la controladora presente información no consolidada con un propósito específico, que es conocido por el usuario; por ejemplo, para efectos legales; este requisito no está previsto en la NIIF 10

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

Operación discontinuada

INTRODUCCIÓN

En la NIIF 5 existe la definición de componente de una entidad que indica que tiene que ser una unidad generadora de efectivo, mientras que para las NIF no se consideró necesario incluir esa definición; sin embargo, la redacción actual puede interpretarse como una diferencia con respecto a lo establecido en las NIIF, sin que en realidad lo sea, por lo que se propone modificar el párrafo para evitar cualquier diferencia.

MEJORAS A LA NIF B-11

Se modifica párrafo 30.2

Párrafo 30.2

Una operación discontinuada es el proceso de interrupción definitiva de un componente significativo (unidad generadora de efectivo (UGE) o grupo de UGE) de la entidad que ha sido destinado para su disposición y:

- a) representa una línea de negocio, ~~unidad generadora de efectivo~~ o un área geográfica, que es significativa y puede separarse del resto;
- b) es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio, ~~unidad generadora de efectivo~~ o de un área geográfica de la operación; o ...

NIF C-2, *Inversión en instrumentos financieros*

Instrumentos financieros de capital cuya valuación a valor razonable se reconoce en el ORI

INTRODUCCIÓN

El CINIF recibió comentarios sobre algunas precisiones que se consideran necesarias sobre los instrumentos de capital que por elección irrevocable, los efectos de su valuación a valor razonable se reconocen en otros resultados integrales (ORI), por lo que se propone la siguiente modificación:

MEJORAS A LA NIF C-2

Se modifica el párrafo 43.1.

Párrafo 43.1

Con posterioridad a su valuación inicial, una entidad debe valorar los IFN y los IFCV a su valor razonable, con base en lo establecido en la NIF B-17. La diferencia entre el valor en libros anterior y el valor razonable actual debe afectar la utilidad o pérdida neta del periodo para los IFN; sin embargo, una entidad puede desde la valuación inicial hacer una elección irrevocable, por cada IFN instrumento, desde la valuación inicial, para reconocer como ORI los cambios en el valor razonable (incluyendo las fluctuaciones cambiarias) de ciertas inversiones en instrumentos de capital que no se negocian en el corto plazo. En el caso de los IFCV, antes de afectar a ORI la diferencia entre el valor en libros anterior y el actual, las siguientes partidas deben afectar a la utilidad o pérdida neta y el valor del IFCV:

...

NIF C-5, Pagos anticipados**NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos****NIF C-10, Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura****Garantías financieras****INTRODUCCIÓN**

Se identificó la necesidad de hacer precisiones para el mejor entendimiento del tratamiento contable tanto para el emisor como para el tenedor de un contrato de garantía financiera.

MEJORAS A LA NIF C-9**Se modifican los párrafos 31.1 y 44.7 y se adiciona el párrafo 44.8****Párrafo 31.1**

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) ...
- c) contrato de garantía financiera;
- d) ...

Párrafo 44.7

~~Al otorgar una~~ Una entidad que emite un contrato de garantía financiera mediante la cual la entidad garantiza a un tercero que se hará cargo de una deuda el reembolso de la pérdida en la que podría incurrir en caso de que el deudor original no pueda cumplirla, incumpla con su obligación de pago, la entidad debe reconocer inicialmente la comisión cobrada como un pasivo y posteriormente, debe reconocerla como un ingreso en el plazo de la garantía, con base en lo establecido en la NIF D-1, *Ingresos por contratos con clientes*; sección 45.9. Adicionalmente, conforme a lo establecido en la NIF C-16, *Deterioro de instrumentos financieros por cobrar*, la entidad debe determinar las pérdidas crediticias esperadas (PCE) del Instrumento Financieros por Cobrar (IFC) que está garantizando; el monto de las PCE debe reconocerse como una cuenta por pagar y disminuyendo el importe de la comisión cobrada por devengar. Cuando el importe de las PCE sea mayor que la comisión por devengar, por la diferencia debe reconocerse un pasivo adicional y un gasto en la utilidad o pérdida neta del periodo.

Párrafo 44.8

Los contratos de garantía financiera pueden tener diversas formas legales, como por ejemplo algunos tipos de carta de crédito, un contrato por incumplimiento de crédito o un contrato de seguro de crédito. Su tratamiento contable no depende de su forma legal sino de su sustancia económica, por lo que debe llevarse a cabo un análisis en este sentido; por ejemplo, algunas garantías financieras relacionadas con IFC (garantías por incumplimiento crediticio) no requieren, como condición previa para su liquidación, que el tenedor de la garantía esté expuesto a, y haya incurrido en, una pérdida por dejar el deudor de hacer pagos sobre el activo financiero garantizado al llegar su vencimiento y solo requieren pagos en respuesta a cambios en una calificación crediticia

especificada o un índice de crédito; en el análisis de la sustancia económica, estas garantías no son contratos de garantía financiera ni contratos de seguro, sino contratos de instrumentos financieros derivados, por lo que el emisor debe reconocerlos conforme a lo establecido en la NIF C-10, Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura.

MEJORAS A LA NIF C-10

Se modifican los párrafos 31.1, 32.1 y 36.1.10 y se adiciona el párrafo 32.10

Párrafo 31.1

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) ...
- n) contrato de garantía financiera;
- o) ...

Párrafo 32.1

Tal como se indica en su definición, un IFD es un instrumento financiero independiente u otro contrato cuyo valor cambia en atención a cambios en el precio de su subyacente, no requiere generalmente una inversión neta inicial y será liquidado en fecha futura. Todo contrato debe analizarse con base en su sustancia económica para concluir si contablemente se trata o no de un IFD.

Párrafo 32.10

Puede existir un contrato asociado con un Instrumento Financiero para Cobrar (IFC) que requiere pagos por cambios en una calificación crediticia o en un índice de crédito, sobre el cual podría concluirse que cumple con las características de un IFD, por lo que debe ser reconocido como tal; sin embargo, si dicho contrato requiere pagos solo para cubrir pagos especificados por las pérdidas por un incumplimiento crediticio, podría determinarse que cumple con la definición de un contrato de garantía financiera, por lo que debe reconocerse como tal y no como IFD. En los casos en que se concluya que se trata de un contrato de garantía financiera el emisor del contrato debe atender a lo establecido en el párrafo 44.7 de la NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos; por su parte, el tenedor del contrato debe atender lo establecido en la NIF C-5, Pagos anticipados.

Párrafo 36.1.10

Puede designarse como partida cubierta una cuenta por cobrar, un Instrumento Financiero para Cobrar Principal e Interés (IFCPI) o un Instrumento Financiero para Cobrar y Vender (IFCV) (el ~~Instrumento Financiero por Cobrar~~ IFC) o un compromiso de otorgamiento de préstamo, para cubrir su exposición de riesgo de crédito, si se utiliza como instrumento de cobertura un IFD crediticio que cubra el riesgo de crédito (tal como los *credit default swap* o los *total return swap*), si:

...

MEJORAS A LA NIF C-5

Se modifica el párrafo 30.1 y se adiciona el párrafo 46.2.2

Párrafo 30.1

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) ...
- c) contrato de garantía financiera;
- d) ...

Párrafo 46.2.2

En un contrato de garantía financiera para recibir pagos especificados por reembolsos de pérdidas en las que podría incurrir el tenedor del contrato si un deudor especificado incumple su obligación de pago, la prima pagada debe reconocerse como un pago anticipado y, posteriormente, debe reconocerse como un gasto en resultados durante el plazo del contrato. Los beneficios por los reembolsos deben reconocerse cuando surja el derecho de cobro disminuyendo la estimación de pérdidas crediticias esperadas reconocida del IFC garantizado; si los reembolsos fueran superiores a dicha estimación, por la diferencia debe reconocerse un ingreso.

NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*

Tratamiento de costos que no forman parte del costo de adquisición

INTRODUCCIÓN

Se propone precisar que los costos, así como los ingresos derivados de la venta de artículos producidos mientras el componente de propiedades, planta y equipo es ubicado en el lugar y condiciones previstos para su uso que no son capitalizables deben reconocerse en los resultados del periodo.

MEJORAS A LA NIF C-6

Se modifica el párrafo 44.2.4.2

Párrafo 44.2.4.2

El reconocimiento del costo de adquisición de un componente debe terminar cuando el componente se encuentre en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la administración. Por ende, los costos devengados por la utilización o por la reprogramación del uso de un componente no deben incluirse en su costo de adquisición; estos costos, así como los ingresos relativos, deben reconocerse en los resultados del periodo. Por ejemplo, los costos siguientes no deben incluirse en el costo de adquisición de un componente

...

NIF C-6, Propiedades, planta y equipo

NIF C-8, Activos intangibles

Revisión de los elementos de la depreciación o amortización

INTRODUCCIÓN

Las NIF C-6 y C-8 establecen que el valor residual, el periodo y método de depreciación o amortización deben revisarse periódicamente; se propone precisar que por lo menos sea una vez al año, en consistencia con las NIIF.

MEJORAS A LA NIF C-6

Se modifican los párrafos 46.2.2.2 y 46.2.4.2

Párrafo 46.2.2.2.

El valor residual y la vida útil de un componente deben revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual ~~o ciclo normal de operaciones de la entidad~~ y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios deben reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores* (NIF B-1).

Párrafo 46.2.4.2

El método de depreciación aplicado a un componente debe revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual ~~o ciclo normal de operaciones de la entidad~~ y, sólo cuando hubiera ocurrido un cambio importante en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros del componente, debe cambiarse para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio debe reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1

MEJORAS A LA NIF C-8

Se modifican los párrafos 87 y 89

Párrafo 87

La estimación del valor residual de un activo debe basarse en el monto recuperable por disposición, utilizando los precios existentes a la fecha de la estimación por la venta de un activo similar que haya alcanzado el término de su vida útil y ha operado en condiciones similares a aquellas en las cuales se estima que el activo será utilizado. El valor residual debe revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual. Un cambio en el valor residual del activo debe reconocerse como un cambio en una estimación contable, en forma prospectiva, de acuerdo con lo señalado por la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

Párrafo 89

El periodo y el método de amortización deben revisarse periódicamente, como mínimo, al término de cada periodo anual. Si la vida útil esperada del activo es diferente en forma significativa de las estimaciones previas, el periodo de amortización debe cambiarse de acuerdo con la nueva situación. Si ha habido un cambio importante en el patrón esperado de beneficios económicos futuros del activo, el método de amortización debe cambiarse para reflejar el nuevo patrón. Dichos cambios deben contabilizarse como un cambio en estimación contable de acuerdo con lo establecido en la NIF B-1, mediante aplicación prospectiva.

PROYECTO EN AUSCULTACIÓN

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

Aportaciones de activos no monetarios

INTRODUCCIÓN

Se propone incluir una precisión referente a que el tratamiento previsto en la NIF sobre las aportaciones de capital en forma de un activo no monetario se refiere a uno que no constituye un negocio.

MEJORAS A LA NIF C-7

Se modifica el párrafo 41.1.4

Párrafo 41.1.4

Cuando la tenedora hace una aportación de capital a una asociada o negocio conjunto entregando un activo no monetario que no constituye un negocio como se define en NIF B-7, el importe de esa aportación debe ser el del valor razonable del activo entregado. La tenedora debe reconocer, por la diferencia entre el valor razonable y el valor en libros del activo no monetario transferido, una ganancia o pérdida en resultados del periodo, en los casos en los que se considere que la transacción tiene sustancia comercial;⁵ y en la aplicación del método de participación debe observar lo establecido en el párrafo 41.2.3.7. Cuando se considere que la transacción no tiene sustancia comercial, no debe reconocerse ganancia o pérdida alguna por dicha aportación.

NIF C-8, Activos intangibles

Erogaciones en etapas preoperativas

INTRODUCCIÓN

De comentarios recibidos se observa confusión respecto a si las erogaciones en etapas preoperativas son en todos los casos activos intangibles en fase de investigación y desarrollo y por lo tanto difiere de lo señalado en la NIC 38. Sin embargo, la intención de la NIF es establecer el tratamiento contable para las erogaciones en etapas preoperativas que pueden reconocerse como activos intangibles, si cumplen con los criterios de reconocimiento establecidos al efecto en la propia NIF C-8, de lo contrario, deben reconocerse como un gasto. Para dar claridad el párrafo se proponen las siguientes precisiones:

MEJORAS A LA NIF C-8

Se modifican los párrafos IN15, 71 y BC34 y se adiciona el párrafo 132

~~Costos preoperativos~~ Erogaciones en etapas preoperativas

Párrafo IN15

Esta NIF ~~modifica~~ cambia el término referente a los ~~costos preoperativos~~ a por erogaciones en etapas preoperativas; en adición, realiza una referencia cruzada explícita para establecer que dichas erogaciones deben reconocerse como un gasto a menos que formen parte del costo de un activo intangible identificable que cumpla con los criterios de reconocimiento señalados en esta NIF a las fases de investigación y desarrollo en la sección de activos intangibles generados internamente.

Párrafo 71

Las erogaciones en etapas preoperativas identificables deben reconocerse siguiendo lo señalado en el párrafo 72. ~~los párrafos 50 a 67~~

~~Costos preoperativos~~ Erogaciones en etapas preoperativas

Párrafo BC34

Otros comentarios recibidos durante el proceso de auscultación sugieren que el título de “costos preoperativos” se modifique por “erogaciones en etapas preoperativas”, ya que de acuerdo con lo señalado por la NIF C-8, algunos costos de esta etapa pueden ser reconocidos como activos intangibles ~~costos de investigación y otros como erogaciones de la fase de desarrollo.~~ En esta sección se establece el tratamiento contable para ~~los costos~~ las erogaciones en etapas preoperativas que pueden reconocerse como activos intangibles. Al respecto, el párrafo 69 de la NIC 38 requiere que los costos preoperativos se reconozcan en los resultados del periodo en que se incurren. Con la modificación propuesta, consideran que se eliminaría la diferencia que se generaría de permanecer la redacción actual de esta norma ~~en auscultación.~~

NIF C-19, Instrumentos financieros por pagar

Renegociación de deuda

INTRODUCCIÓN

Se realizan diversas precisiones a los párrafos relativos a la renegociación de deuda para aclarar cuáles son las comisiones que se deben incluir en los flujos de efectivo de la prueba del 10% y para aclarar la presentación de la ganancia o pérdida originada por la baja o renegociación de deuda.

MEJORAS A LA NIF C-19

Se modifican los párrafos IN7, 42.5.4 y 52.1

Párrafo IN7

Los principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores son:

- a) ...
- e) las ganancias por las condonaciones recibidas ~~o otorgadas~~ y las ganancias o pérdidas por la baja o renegociación de deuda deben presentarse dentro de los resultados relativos a las actividades de operación.

Párrafo 42.5.4

Para efectos prácticos, se considera que los términos son sustancialmente diferentes si el valor presente de los flujos de efectivo bajo los nuevos términos (incluyendo cualquier comisión pagada neta de cualquier comisión ~~o recibida~~ en la renegociación), descontados a la tasa de interés efectiva de la deuda original, difiere en más de 10% de los flujos de efectivo, descontados a la tasa de interés efectiva original, remanentes del adeudo original. Las mencionadas comisiones solo deben incluir las que se pagan o reciben del acreedor o deudor o en nombre de estos.

Párrafo 52.1

La entidad debe presentar en un rubro por separado del estado de resultado integral, que forma parte de la utilidad o pérdida neta:

- a) ...
- c) las ganancias o pérdidas por renegociaciones de un IFP o por baja de pasivos en la utilidad o pérdida neta, dentro de los resultados relativos a las actividades de operación; y ...
- d) ...

NIF D-8, Pagos basados en acciones

Pagos con un número variable de acciones

INTRODUCCIÓN

En la NIF D-8 se señala que en los casos de transacciones con terceros en las cuales se fija un precio del bien o servicio, a pagar con un número variable de acciones en función al valor de mercado de estas en la fecha en que se entreguen, se genera un pasivo y se considera que se está capitalizando el adeudo existente con el proveedor del bien o servicio en el momento en que se emiten las acciones, lo cual es consistente con el postulado básico de sustancia económica del Marco Conceptual de las NIF; no obstante, en las NIIF no se considera un pasivo, manteniendo una diferencia incluso con otras NIIF que sí distinguen pasivo o capital de acuerdo con la sustancia económica de la operación.

Por lo anterior, se propone mencionar dicha diferencia en los párrafos introductorios de la NIF.

MEJORAS A LA NIF D-8

Se modifica el párrafo IN14 y se adiciona el párrafo IN15

Párrafo IN14

Esta norma adopta la normatividad de la Norma Internacional de Información Financiera 2 (NIIF 2), utilizando la terminología que es de uso común en el entorno mexicano y conteniendo algunas explicaciones que se consideraron convenientes para su mejor entendimiento en dicho entorno, por lo cual existe una total coincidencia con la norma de información financiera internacional relativa, salvo lo indicado en el párrafo siguiente.

Párrafo IN15

La NIF D-8 establece que, en los casos de transacciones con terceros en las cuales se fija un precio del bien o servicio a pagar con un número variable de acciones en función del valor de mercado de estas en la fecha en que se entreguen, se genera un pasivo y se considera que se está capitalizando el adeudo existente con el proveedor del bien o servicio en el momento en que se emiten las acciones, mientras que en la NIIF 2 no se realiza esta precisión.

ONIF 3, Sinopsis de la normativa de instrumentos financieros

Diferencias entre las NIIF y las NIF

INTRODUCCIÓN

El objetivo de la ONIF 3 es mostrar en un solo documento una breve descripción de las normas relativas a instrumentos financieros emitidas por el CINIF y por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, con objeto de que los interesados en las mismas tengan un acceso más fácil al contenido de cada una de ellas; no obstante, adicionalmente en la sección 5 se incluyeron algunos párrafos con las principales diferencias entre las NIF y las NIIF.

Considerando que las diferencias de la sección 5 no han sido actualizadas desde su emisión y que están incluidas y actualizadas en los párrafos introductorios de cada NIF, así como, en el libro “Diferencias de las NIF con las IFRS – Análisis de las principales diferencias” emitido por el CINIF con un mayor detalle de las mismas, se propone realizar las siguientes modificaciones:

MEJORAS A LA ONIF 3

Se modifica el párrafo 1.3 y se elimina la sección 5 “Principales diferencias entre las NIF y las NIIF que tratan de instrumentos financieros”, párrafos 5.1 a 5.4

Párrafo 1.3

Esta ONIF consta de dos partes. En la primera se explica cuáles son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por sus siglas en inglés) que se refieren a instrumentos financieros y, en la segunda se comenta cuáles son las NIF emitidas por el CINIF sobre este mismo tema, con objeto de establecer una normativa convergente con las NIIF. Finalmente, se explican las principales diferencias entre las NIF y las NIIF, que tratan sobre instrumentos financieros.

~~5. PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LAS NIF Y LAS NIIF QUE TRATAN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS~~ Eliminado

~~Párrafo 5.1~~

~~La NIIF 9 establece que la reclasificación de instrumentos financieros entre categorías debe efectuarse hasta el periodo contable siguiente a aquel en que ocurrió el cambio en el modelo de negocio de la entidad. En cambio, las NIF establecen que la reclasificación de instrumentos financieros entre categorías debe hacerse cuando ocurre el cambio en el modelo de negocio.~~
Eliminado

~~Párrafo 5.2~~

~~La NIIF 9 establece que ciertas inversiones en instrumentos “particulares” de capital pueden valuarse irrevocablemente a su valor razonable desde su valuación inicial a través de ORI. Las bases para conclusiones de la NIIF 9 señalan que esas inversiones se hacen para obtener beneficios distintos al incremento en el valor de la inversión y cita como ejemplo una inversión para realizar ventas en un país extranjero, en la cual no se tiene control ni influencia significativa, y que es una excepción a la clasificación con base en el modelo de negocio. Ese tipo de inversiones está normado en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones*~~

~~permanentes, las cuales deben valuarse a su costo de adquisición, evaluando y reconociendo el deterioro que puedan tener. El CINIF considera que esta valuación es más apropiada, pues no se pretende tener esta inversión disponible para venta y la determinación del valor razonable de una inversión no cotizada sería subjetiva. Esta conclusión coincide con el Marco Conceptual del CINIF.~~
Eliminado

Párrafo 5.3

~~Las NIIF establecen, en algunos casos, alternativas para el reconocimiento de una transacción y al respecto la NIIF 9 permite reconocer una adquisición y una venta de un instrumento financiero, tanto en la fecha denominada de “transacción” como en la fecha de “liquidación”, siempre que se siga una práctica consistente. El CINIF considera que al concertar la compra o venta se adquiere o vende un activo financiero y deben reconocerse los derechos y obligaciones correspondientes de inmediato, ya que en ese instante se asumen los riesgos y beneficios del instrumento financiero en el caso de compra, o dejan de tenerlos en el caso de venta. Por lo tanto, no se permite la opción de utilizar la fecha de liquidación y sólo se acepta una fecha para reconocer la compra o venta, que es la denominada de “concertación”.~~
Eliminado

Párrafo 5.4

~~La NIF C-19 converge con lo establecido en la NIIF 9, así como con las normas NIC 32, NIC 39 y la NIIF 7, excepto que el efecto del riesgo de crédito propio del pasivo financiero reconocido como Otro Resultado Integral (ORI) debe, de acuerdo con la NIF C-19, reciclarse a la utilidad o pérdida neta al extinguirse el pasivo correspondiente, en tanto que la NIIF 9 considera que dicho ORI no debe reciclarse a la utilidad o pérdida neta y puede transferirse a otra cuenta de capital.~~
Eliminado

GLOSARIO

Ajustes a las definiciones

INTRODUCCIÓN

Se proponen ciertos ajustes a las definiciones como consecuencia de las revisiones efectuadas a las NIF.

MEJORAS AL GLOSARIO

Se modifican o adicionan las siguientes definiciones:

Concepto	Definición	Referencia
Categoría y clase de inversiones en instrumentos financieros	La categoría es el tipo de grupo en el que se clasifican las inversiones en <i>instrumentos financieros</i> en función del <i>modelo de negocios</i> de una entidad y son: <i>cuentas por cobrar</i> , <i>Instrumentos Financieros para Cobrar Principal e Interés (IFCPI)</i> , <i>Instrumentos Financieros para Cobrar o Vender (IFCV)</i> e <i>Instrumentos Financieros Negociables (IFN)</i> . La clase es el tipo de subgrupo dentro de una categoría, tal como, <i>préstamos hipotecarios</i> , <i>comerciales</i> , <i>de consumo</i> , <i>documentos por cobrar a clientes</i> y otros, en la categoría de los IFCPI; o como, <i>instrumentos financieros de deuda</i> o <i>instrumentos financieros de capital</i> , en la categoría de IFN.	NIF C-2 ¶ 31.1 NIF C-20 ¶ 31.1
Contrato de garantía financiera	Es aquel que obliga al <u>emisor suscriptor</u> del mismo a efectuar pagos <u>especificados específicos</u> para reembolsar al <u>tenedor acreedor</u> las pérdidas incurridas si el deudor <u>especificado</u> incumple en efectuar los pagos a que está obligado.	<u>NIF C-5 ¶ 30.1</u> <u>NIF C-9 ¶ 31.1</u> <u>NIF C-10 ¶ 31.1</u> NIF C-16 ¶ 30.1
<u>Entidad de interés público</u>	<u>Es aquella que tiene <i>obligación pública de rendir cuentas</i> porque se encuentra en alguno de los supuestos siguientes:</u>	<u>NIF A-1 ¶ 84.5.2</u>

Concepto	Definición	Referencia
	<p>a) <u>sus instrumentos financieros de deuda y/o de capital (patrimonio) se negocian en un mercado público (ya sea en una bolsa de valores nacional o extranjera, o bien, en un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y regionales); por ejemplo, una entidad listada en alguna bolsa de valores; está en proceso de emitir sus instrumentos financieros de deuda y/o de capital (patrimonio), para ser negociados en un mercado público; por ejemplo, una entidad que ha iniciado los trámites de registro ante una comisión de valores u otro organismo regulador;</u></p> <p>b) <u>posee activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como uno de sus negocios principales; por ejemplo, las siguientes entidades a menudo cumplen con criterio: instituciones de crédito, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, sociedades financieras populares, sociedades financieras comunitarias, instituciones de seguros, instituciones de fianzas, comisionistas, casas de bolsa, sociedades de inversión, administradoras de fondos para el retiro, fondos de pensiones, fondos de inversión colectiva y bancos de inversión; o</u></p> <p>c) <u>sus decisiones podrían tener un riesgo sistémico con repercusiones en la economía nacional o regional en la que opera la entidad; por ejemplo, una entidad gubernamental o paraestatal o una empresa productiva del estado, que tenga control sobre un cierto sector económico, por ejemplo, el sector energético.</u></p>	
Instrumento Financiero para Cobrar o Vender (IFCV)	Es un <i>instrumento financiero</i> cuyo objetivo es cobrar los <i>flujos de efectivo</i> contractuales por principal e interés, o bien, es y obtener una utilidad en su venta, cuando ésta <u>esta</u> sea conveniente.	NIF C-2 ¶ 31.1 NIF C-2 ¶ 32.5b) NIF C-16 ¶ 30.1 NIF C-20 ¶ 31.1 NIF C-20 ¶ 32.2b)
Instrumento Financiero por Cobrar (IFC)	Es el que se genera por <i>contratos</i> en los cuales una entidad tiene derecho a recibir <i>efectivo</i> , otros <i>activos financieros</i> o <i>instrumentos financieros de capital</i> , de acuerdo con las condiciones establecidas en el <i>contrato</i> respectivo. Éste es: a) <i>cuenta por cobrar</i> , b) <i>otras cuentas por cobrar</i> ,	NIF C-16 ¶ 30.1

Concepto	Definición	Referencia
	c) <i>Instrumento Financiero para Cobrar Principal e Interés (IFCPI)</i> , y d) <i>Instrumento Financiero para Cobrar e Vender (IFCV)</i> .	
<u>Obligación pública de rendir cuentas</u>	<u>Se genera cuando existe un amplio grupo de usuarios externos de los estados financieros de la entidad (distintos de los propietarios y administradores) tales como inversionistas y acreedores actuales y potenciales, que para su toma de decisiones dependen principalmente de la información financiera que emita la entidad, pero carecen de poder para exigirla para ellos mismos</u>	NIF A-1 ¶ 84.5.3

Consejo Emisor del CINIF que aprobó las Mejoras a las NIF 2024

Las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2024 fueron aprobadas por los siguientes Miembros del Consejo Emisor del CINIF:

Presidente: C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker

Las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2024 fueron desarrolladas por los siguientes investigadores del Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del CINIF:

Gerente de proyecto: C.P.C. María Pineda Barragán

Investigador: C.P.C. Oscar Ávila González