

Comentarios y Sugerencias al Proyecto de la NIF B-15 *Conversión de monedas extranjeras*

NIF B-15 en general: utilización del término “moneda de informe”

Comentario: Se utiliza el término “moneda de informe”, el cual no parece ser el más afortunado, gramaticalmente hablando.

Sugerencia: Considerar mejor el término “moneda de información”.

Párrafo 4, inciso a): precisar la norma a la que se hace referencia, así como los párrafos en cuestión

Comentario: Se menciona que la normatividad aplicable a la conversión, dentro del estado de flujo de efectivo, de los flujos de efectivo de las transacciones en moneda extranjera, y de la conversión de los flujos de efectivo de operaciones extranjeras, se trata en la NIF relativa al estado de flujo de efectivo.

Sugerencia: Convendría hacer mención específica a los párrafos 43, 44 y 45 de la NIF B-2.

Párrafo 4, inciso b) y párrafo 35: coberturas económicas de pasivos por la inversión neta en una operación extranjera

Comentario: En el párrafo 4, inciso b), se menciona que la NIF B-15 no es aplicable al “...reconocimiento de las transacciones y saldos en moneda extranjera que se deriven de instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura conforme a las NIF particulares a este tema, con excepción de los pasivos en moneda extranjera designados como coberturas económicas de diferencias en tipo de cambio de la inversión neta en una operación extranjera”. Lo anterior sugiere que la NIF B-15 cubre la normatividad relativa a los pasivos en moneda extranjera designados como coberturas económicas de diferencias en tipo de cambio de la inversión neta en una operación neta; sin embargo, sólo el párrafo 35 proporciona una guía escueta al respecto.

Sugerencia: Falta mayor guía para los requisitos de designación, los criterios de discontinuación, y las consecuencias contables de discontinuación de un pasivo en moneda extranjera como cobertura económica por una inversión neta en una operación extranjera.

Párrafo 20: reconocimiento de diferencias cambiarias

Comentario: Se afirma lo siguiente: “Las diferencias en cambios... deben reconocerse como ingreso o gasto en el estado de resultados en el periodo en que se originan, con excepción de las diferencias en cambios que son capitalizadas como parte del costo de un activo conforme a la NIF particular relativa a la capitalización del resultado integral de financiamiento.”

Sugerencia: Falta mencionar también, como excepción a la regla, las diferencias en cambios originadas por coberturas económicas de pasivos por la inversión neta en una operación extranjera, las cuales se reconocen en el capital contable formando parte del rubro de efecto acumulado por conversión, de conformidad con el párrafo 35 de la propia NIF B-15.

Párrafo 5, inciso d): definición de “inversión neta en una operación extranjera”

Comentario: Se define a una inversión neta en una operación extranjera como “es el importe de participación de la entidad informante en los activos netos de la operación extranjera.” La definición resulta incompleta e insuficiente.

Sugerencia: No solamente el importe de la participación en los activos netos, sino que también, como lo sugiere el párrafo 35 de la propia NIF B-15 (“...debe considerarse que los ajustes de compra relacionados con los activos y pasivos adquiridos forman parte de dicha inversión neta cubierta”), también el crédito mercantil y otros ajustes relacionados con la adquisición de la operación extranjera.

Párrafo 38, impuestos a la utilidad

Comentario: Se menciona que “...el efecto acumulado por conversión relacionado con las operaciones extranjeras, *pueden* tener efectos impositivos...” Por otra parte la Circular 54 emitida por la CPC del IMCP, recomienda que “...*debe* reconocerse el ISR diferido...” relativo al efecto por conversión de entidades extranjeras.

Sugerencia: Bien valdría explicar si se *puede* o se *debe* reconocer impuestos diferidos por el efecto acumulado por conversión derivado de una inversión en una entidad extranjera, debido a que esto no es tratado adecuadamente por la NIF D-4.

Párrafo 43, reciclaje del efecto acumulado por conversión a resultados

Comentario: Ante la disposición parcial o total de una operación extranjera, se afirma que el efecto acumulado por conversión de una operación extranjera “...debe reciclarse al estado de resultados...”

Sugerencia: Evaluar la conveniencia, y especificarlo en su caso, de que dicha disposición sea aplicable sólo para el efecto por conversión generado a partir de la fecha de vigencia de la NIF B-15 (enero de 2008) y no con efectos retrospectivos.

Párrafo 47, Transitorios

Comentario: Este párrafo establece, haciendo referencia a la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, que "...los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta Norma deben reconocerse con base en el método retrospectivo..." Es decir, que la aplicación de la NIF B-15 debiera ser aplicada retrospectivamente, para fines de comparación, a los periodos anteriores que se presentaran.

Sugerencia: Debiera considerarse la no aplicación retrospectiva de la NIF B-15, con base en las excepciones previstas por la propia NIF B-1 (ver comentarios en los párrafos siguientes), y principalmente, debido a que las disposiciones normativas de la NIF B-10, aplicables a partir del 1 de enero de 2008, no son aplicables retrospectivamente. En otras palabras, las disposiciones normativas de la NIF B-10, *Efectos de la inflación*, no requieren reformular, para efectos de comparación, la información financiera previamente reportada. De manera semejante, debiera considerarse esta medida para la NIF B-15. A este respecto, es importante destacar que el efecto por conversión que será reconocido hasta el 31 de diciembre de 2007, de acuerdo con la normatividad vigente, tiene un componente importante por la diferencia entre la inflación mexicana y la inflación de la entidad extranjera. Por otra parte, la consideración de impuestos diferidos al efecto acumulado por conversión, así como el reciclaje del efecto acumulado por conversión al estado de resultados ante la disposición parcial o total de una entidad extranjera, dificultarían más todavía dicha aplicación retrospectiva.

Párrafo 16 de la NIF B-1: "No debe aplicarse el tratamiento retrospectivo cuando se adopte o modifique una norma particular: a) sobre operaciones que se presentan por primera vez en la entidad, o b) que genera efectos que no fueron importantes en periodos anteriores." Para saber si no se generan efectos importantes en periodos anteriores se requeriría reformular la información financiera de periodos anteriores con las nuevas directrices de la NIF B-15.

Párrafo 23 de la NIF B-1: "Se considera impráctico aplicar retrospectivamente un cambio contable... si se cumple alguna de las siguientes condiciones: a) el efecto de la aplicación retrospectiva no puede determinarse, no obstante que la administración de la entidad haya realizado todos los esfuerzos razonables y justificables..." En muchas entidades consolidadas puede resultar bastante impráctico, costoso y laborioso, pues implicaría (i) recalcular el efecto de conversión para cada entidad extranjera; (ii) revisar la necesidad o no de la contabilidad de inflación en cada operación extranjera; (iii) identificar individualmente el resultado por conversión acumulado de cada operación extranjera; (iv) considerar la aplicación del reciclaje a resultados de operaciones extranjeras dispuestas, modificando los resultados reportados de años anteriores; y (v) evaluar en cada caso el impacto de reconocer o ajustar los impuestos diferidos con relación al efecto acumulado por conversión.

Apéndice B, “Guía de Implementación”

Comentario: El Apéndice B más que ser una verdadera “guía de implementación” de la NIF B-15 es un caso práctico incompleto, debido principalmente a que no muestra todos los efectos de la conversión (inversiones en acciones, presentación del capital contable, impuestos diferidos, reciclaje a resultados, cobertura de la inversión en una operación extranjera) en los registros contables de la entidad que consolida y/o que reconoce el método de participación, sino que sólo se concreta a mostrar los efectos de la conversión en los estados financieros de la operación extranjera.

Sugerencia: Considerar un ejemplo más completo de las implicaciones de una conversión de estados financieros de operaciones en el extranjero, incluyendo los efectos en la empresa controladora y/o tenedora. Además, sí considerar incluir como Apéndice una verdadera guía de implementación de los lineamientos de la NIF B-15, especialmente para las empresas que venían aplicando el Boletín B-15.
