

México, D. F a 28 de octubre de 2011

**CARTA DE RESPUESTA
PROYECTO PARA AUSCULTACIÓN
NIF B-3**

**CONSEJO MEXICANO DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, A.C. (CINIF)
C.P.C. FELIPE PÉREZ CERVANTES
PRESENTE**

En respuesta al proceso de auscultación de la Norma de Información Financiera: *NIF B-3: Estado de resultado integral*; el Centro de Estudios para la Contaduría (CEPAC) del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM) emite los siguientes comentarios.

Comentarios Generales

En este proyecto de Norma, se está proponiendo una identificación de los ingresos, costos y gastos con base en si estas partidas se derivan o no de las "actividades primarias", las cuales representan la principal fuente de ingresos para la entidad, independientemente de su frecuencia. Así mismo, en la misma Norma se maneja la identificación de otros ingresos y otros gastos dependiendo de si se derivan de "operaciones accesorias", las cuales son aquéllas que son necesarias para llevar a cabo las actividades primarias de la entidad (párrafo 52.3.3 de este proyecto de Norma).

Consideramos que la Norma provoca una confusión de estos términos en muchas partes de la misma, en particular, la que se refiere al RIF ya que éste se define en el párrafo 52.6.1 como "aquél que se conforma por ingresos y gastos relacionados con operaciones de tipo financiero, siempre que representen operaciones accesorias para la entidad; es decir, cuando el RIF **no constituye** una actividad primaria de la entidad".

La confusión en la aplicación de estos conceptos es más evidente si se decide incluir el subtotal "utilidad o pérdida de operación", ya que si este subtotal debe representar todo aquello que esté relacionado con la "operación" de la entidad, entonces éste debería incluir en su cálculo los otros ingresos, los otros gastos, el RIF y la participación en la utilidad o pérdida neta de otras entidades,

ya que todos estos conceptos o son operaciones accesorias o son partidas que se derivan de las actividades primarias de la entidad y todas éstas tienen que ver con la "operación" de una entidad.

Si no se aclara esta situación, se pueden dejar de considerar transacciones que sí tienen que ver con la operación pero que como son accesorias (según la definición de la Norma), no formarían parte de la utilidad o pérdida de operación de la entidad, provocando una distorsión en la información financiera y una manipulación de los conceptos que se identifican con la operación.

La Norma tiene que evitar que se den diferentes interpretaciones por la falta de claridad en los conceptos: "actividades primarias", "utilidad o pérdida de la operación" y "operaciones accesorias" ya que esto puede dar lugar a jugar con los resultados presentados por la entidad.

Adicionalmente, hemos notado, que el número de la referencia establecido en el proyecto de auscultación de la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, es el mismo que se manejó en la NIF C-14, *Transferencia y baja de activos financieros*. Es importante hacer notar esto, debido a que el CINIF recibirá ambas cartas de respuesta bajo la misma referencia.

Consideramos que el nombre correcto de la Norma, debe ser: "***Estado de resultados integral***", y no "Estado de resultado integral", debido a que en la mayoría de las situaciones se presentan dos estados de resultados comparativos y además, en el cuerpo del estado de resultados se pueden llegar a determinar diferentes subtotales que representan diferentes niveles de resultados obtenidos por la entidad en un periodo contable.

Finalmente, el incluir ejemplos del formato que se debe seguir para la presentación del Estado de Resultados Integral, en un solo estado o en dos, es útil para el preparador y usuario de la información financiera y para identificar las partidas que lo integran; por lo que recomendamos que el CINIF los incluya como apéndices a la Norma.

Respuesta a los Cuestionamientos

- a) Cuestionamiento 1: ¿Está usted de acuerdo en requerir para todo tipo de entidades el presentar la utilidad o pérdida de operación en el estado de resultado integral o en el de resultados?
- Sí, estamos de acuerdo en que se debe de presentar la utilidad o pérdida de operación como renglón separado en el estado de resultados integral ya que facilita tanto la elaboración de diferentes razones financieras, como la proyección de estados financieros. Desde el punto de vista fiscal, la utilidad o pérdida de operación sirve de base para los métodos permitidos y utilizados en un análisis de precios de transferencia. Es decir, desde muchos puntos de vista, es muy importante que el usuario cuente con este renglón desglosado en el estado de resultados integral, por lo que estamos de acuerdo en que se debe incluir el cálculo de la utilidad o pérdida de operación en la información financiera.
 - Por supuesto, que se debe considerar nuestro Comentario General con respecto a la claridad en las definiciones de: “actividades primarias”, “utilidad o pérdida de operación” y “operaciones accesorias”.
- b) Cuestionamiento 2: ¿Está de acuerdo con el CINIF en la nueva forma de determinar la utilidad o pérdida de operación?
- No, debido a la ambigüedad de las definiciones de “otros gastos” y “otros ingresos”, ya que no es congruente con el término “operaciones accesorias” que se maneja en la definición de “Resultado Integral de Financiamiento”.
 - Sí, en caso de que estos renglones claramente incluyan conceptos relacionados con las operaciones primarias de la entidad.
 - Además, consideramos importante que el CINIF defina con precisión: “actividades primarias de la entidad”, “utilidad o pérdida de operación” y “operaciones accesorias”. Por otro lado, el incluir el RIF como una operación accesorias no resulta ser una definición apropiada (como el caso de capitalización de RIF según la NIF D-6).
- c) Cuestionamiento 3: ¿Está de acuerdo con la derogación de la ONIF 1?
- Sí, siempre y cuando el CINIF aclare los conceptos arriba mencionados.

- d) Cuestionamiento 4: ¿Con cuál de las siguientes situaciones estaría usted de acuerdo?: a) Sólo permitir la presentación de un solo estado: estado de resultado integral. b) Sólo permitir la presentación de los dos estados: el de resultados y el de otros resultados integrales. c) Mantener la opción que establece el CINIF en el párrafo 54.1 de este proyecto de NIF.
- Para converger con la Norma Internacional, consideramos que la mejor propuesta es la de mantener la opción de presentar el estado de resultados integral, ya sea en un solo estado o en dos.

Comentarios Particulares al Proyecto en Auscultación

- a) Párrafo IN2:
- i. Dice: Con base en dicha NIF,... Consecuentemente, las ORI no se presentaban como...
 - ii. Debe decir: Con base en dicha NIF,... Consecuentemente, ***los*** ORI no se presentaban como....
- b) Párrafo IN4:
- i. Dice: La NIC 1 no permite la presentación,... Por lo tanto, la segregación de esas partidas desvirtúa la base de análisis financiero.
 - ii. Debe decir: La NIC 1 no permite la presentación,... Por lo tanto, la segregación de esas partidas desvirtúa la base ***del*** análisis financiero.
- c) Párrafo IN12:
- i. Sugerencia: consideramos que este proyecto en auscultación todavía genera diferencias con las IFRS principalmente con los renglones mínimos que debe incluir el estado de resultados integral establecidos en el párrafo 52.1. Como por ejemplo: el desglose que se hace en la IAS 1 de los conceptos que integran el Resultado Integral de Financiamiento, así como otros ingresos, otros gastos, y operaciones discontinuadas.

d) Párrafo 51.1:

- i. Dice: Con base en el párrafo 10 de la NIF A-7,... establecidos en la NIF A-3: *estado de situación financiera, estado de utilidad integral, estado de variaciones en el capital contable y estado de flujos de efectivo*, pues este paquete de información responde a las necesidades comunes del usuario general.
- ii. Debe decir: Con base en el párrafo 10 de la NIF A-7,... establecidos en la NIF A-3: *estado de situación financiera, estado de utilidad integral, estado de variaciones en el capital contable y estado de flujos de efectivo*, **debido a que** este paquete de información responde a las necesidades comunes del usuario general.

e) Párrafo 52.1:

- i. Sugerencia 1: la IAS 1 vigente a 2011, ya incluye como renglones mínimos, los renglones relacionados con los instrumentos financieros valuados a costo amortizado y a la reclasificación de instrumentos financieros valuados a valor razonable. Estos conceptos en la propuesta de Norma, están incluidos en el RIF (Resultado Integral de Financiamiento) por lo que consideramos conveniente aclarar esta situación.
- ii. Sugerencia 2: agregar como requisito mínimo la presentación del renglón: "**utilidad o pérdida de operación**".
- iii. Sugerencia 3: incluir lo siguiente:
 - Dice: El estado de resultado integral debe incluir como mínimo, cuando proceda, las siguientes partidas y niveles de utilidad o resultados:
 - a)...
 - e) resultado integral de financiamiento;
 - f)...
 - h) utilidad o pérdida de operaciones continuas
 - j)...
 - l) otros resultados integrales (excluyendo los importes a los que se hace referencia en el inciso k);
 - Debe decir: El estado de resultado integral debe incluir como mínimo, cuando proceda, las siguientes partidas y niveles de utilidad o resultados:
 - a)...

- e) resultado integral de financiamiento ***(RIF)***;
 - f)...
 - h) ***utilidad o pérdida de operaciones continuas***;
 - j)...
 - l) otros resultados integrales ***(ORI)*** (excluyendo los importes a los que se hace referencia en el inciso k);
- f) Párrafo 52.3 y 52.5:
- i. Sugerencia: si el CINIF decide dejar el cálculo de la utilidad o pérdida de operación, sugerimos que defina el concepto de "operaciones accesorias", "operación" y "actividades primarias de la entidad".
- g) Párrafo 52.4.2:
- i. Sugerencia: modificar los ejemplos, ya que los costos de huelga o las reparaciones por daños de un fenómeno natural deberían formar parte de los otros gastos y no de los costos y gastos, debido a que son partidas incidentales ("operaciones accesorias"), según la definición de la misma Norma.
- h) Párrafo 52.5.1:
- i. Sugerencia: agregar como ejemplo de otro gasto, el deterioro de activos de larga duración.
- i) Párrafo 52.7.1:
- ii. Sugerencia: modificar la redacción como sigue: ***la participación en la utilidad o pérdida neta de los negocios conjuntos y las asociadas debe presentarse siempre que se consideren como una actividad accesoria. También debe incluirse la participación en la utilidad o pérdida neta en las subsidiarias cuando se presentan estados financieros individuales no consolidados...***
- j) Párrafo 52.10:
- iii. Sugerencia: modificar el concepto por: "utilidad o pérdida ***netas*** por operaciones continuas", ya que éste renglón se presenta neto de los impuestos.

k) Párrafo 54.1 inciso b):

- i. Dice: b) En dos estados –
 - iii. primer estado – ...
 - iv. segundo estado – ...
- ii. Debe decir: b) En dos estados –
 - i. primer estado – ...
 - ii. segundo estado – ...

l) Párrafo 54.1 inciso b) sub inciso ii:

- i. Dice: segundo estado – debe partir de la utilidad o pérdida neta con la que concluyó el estado de resultados y presentar enseguida los rubros mencionados en los incisos l) al n) del párrafo 52.1, que incluyen las ORI, la participación en las ORI de otras entidades y el resultado integral. Debe denominarse *estado de otros resultados integrales*.
- ii. Debe decir: segundo estado – debe partir de la utilidad o pérdida neta con la que concluyó el estado de resultados y presentar enseguida los rubros mencionados en los incisos l) al n) del párrafo 52.1, que incluyen **los** ORI, la participación en **los** ORI de otras entidades y el resultado integral. Debe denominarse *estado de otros resultados integrales*.

m) Párrafo 61.1.1:

- i. Sugerencia: la propuesta de Norma está haciendo modificaciones a las definiciones tanto de participación controladora como de participación no controladora, establecidas en el párrafo 3 incisos k) y l) de la NIF B-8, por lo que sugerimos homologar las definiciones y dejar en la NIF B-3 las definiciones de la NIF B-8 o hacer referencia a las definiciones de dicha NIF.

n) Párrafo 81.2 inciso b):

- i. Dice: el estado de resultado resultado integral (presentado en una o dos partes, según lo establece la NIF particular relativa al tema),...

- ii. Debe decir: el estado de **resultados** integral (presentado en **uno** o dos **estados**, según lo establece la NIF particular relativa al tema),...

- o) Párrafo 83.10:
 - i. Dice: Los otros resultados integrales (ORI) son ingresos, costos y gastos que si bien ya están devengados, están pendientes de realización, pero además:
 - c) su realización se prevé a mediano o largo plazo; y
 - d) es probable su importe varíe debido a cambios en el valor de los activos netos que les dieron origen, motivo por el cual, podrían incluso no realizarse en una parte o en su totalidad.
 - ii. Debe decir: Los otros resultados integrales (ORI) son ingresos, costos y gastos que si bien ya están devengados, están pendientes de realización, **y** además:...
 - a)** su realización se prevé a mediano o largo plazo; y
 - b)** es probable **que** su importe varíe debido a cambios en el valor de los activos netos que les dieron origen, motivo por el cual, podrían incluso no realizarse en una parte o en su totalidad.

- p) Párrafo 83.11:
 - i. Sugerencia: cambiar la numeración de los incisos de: b) y c), a: a) y b).

Estamos a sus órdenes para recibir cualquier comentario, los realizadores de la presente carta de respuesta:

C.P.C. y M.C. Sandra Minaburo Villar
C.P.C. Alberto Napolitano Niosi
Dra. Paula Morales
M.C. Norma Leal
M.C. Annapaola Llanas Mejía
C.P. Tere Pérez de Acha

Referencia: **028-11** (ojo tiene la misma referencia que la NIF C-14)