



17 de septiembre de 2008

Documento original del CINIF en
www.cinif.org.mx

**Consejo Mexicano para la Investigación y
Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF)**

Estimados señores:

La Comisión de Análisis y Difusión de las Normas de Información Financiera del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha analizado el proyecto de la Norma de Información Financiera, NIF B-8, *Estados financieros consolidados y combinados*, Referencia No. 016-08, y a continuación presentamos a ustedes los siguientes comentarios y sugerencias resultantes de dicho análisis:

Comentarios técnicos generales

I. El tratamiento contable de las entidades con propósitos específico ("EPE") debe ser tratado por separado, a través de en una INIF, dándole la relevancia que tienen este tipo de entidades.

II. La norma carece de los lineamientos para identificar la existencia de control; incluyendo los derechos potenciales de voto. Las consideraciones para identificar la existencia de control, incluyendo los derechos potenciales de voto, se encuentran en el apéndice A, el cual no es normativo, por lo que es altamente recomendable que estas consideraciones formen parte la normaron el ánimo de lograr la homologación total con la normatividad internacional.

En relación a los derechos potenciales de voto, la norma omite lo establecido en el párrafo 14 de la NIC 27, específicamente lo relativo a que los derechos

potenciales de voto puedan ser ejercidos y convertibles, poniendo especial énfasis al marco legal mexicano.

III. No consideramos que cambiar los términos de participación mayoritaria e interés minoritario, tan acuñados en la práctica profesional por los de participación controladora y participación no controladora, respectivamente, sea lo más adecuado; ya que la medición y presentación de los mismos, así como su definición, no cambia en comparación con el Boletín B-8, actualmente en vigor. Adicionalmente, es de suma importancia que las NIF sean congruentes con la Ley del Mercado de Valores, la cual considera el término de accionistas minoritarios en sus artículos 99 y 102. El traducir los términos anglosajones al español no coadyuvan a la convergencia con las NIF y por el contrario, en nuestro entorno en ocasiones crean mayor confusión en la utilización de los mismos.

En nuestra opinión la traducción literal de términos no implica convergencia, ésta se logra en la aplicación de las normas, es decir, cuando el reconocimiento de las transacciones por una entidad es el mismo sin importar los términos con que se identifican los rubros o las propias transacciones en cada país.

IV. Consideramos necesaria se evalúe con mayor detenimiento el tratamiento relativo al reconocimiento de los valores razonables de los activos y pasivos de una subsidiaria adquirida, ya que en la normatividad internacional no se encuentra prohibido, mientras que las reglas y en la normatividad SEC, existe la obligación de aplicar el push-down cuando se es propietario de más del 95%, y se cumplan ciertos lineamientos adicionales, estando entre ellos que no sean entidades públicas. Adicionalmente, consideramos que este tema no es de consolidación y, por tanto, debe quedar fuera del alcance de la NIF B-8; sin embargo, en caso de querer dar la norma respectiva, bien pudiera quedar normado en la NIF B-7, *Adquisición de negocios*.

V. Sugerimos que el apartado referente a los requisitos para la consolidación se presente antes de la sección denominada procedimiento de la consolidación, siguiendo un orden lógico.

VI. Falta aclarar en la norma que el estado de resultados consolidado debe arribar a la utilidad neta consolidada y que al pie de dicho estado se debe mostrar la distribución de la misma entre la controladora y los accionistas minoritarios. La utilidad o pérdida correspondiente a los accionistas minoritarios se calculará conforme al porcentaje de participación de dichos accionistas en cada subsidiaria. Con esta sugerencia recomendamos también la modificación del B-3, *Estado de resultados*.

Comentarios particulares

Párrafo IN 1

Sugerencia:

Modificar el texto como sigue:

En el año ~~1992~~ 1976 inició la vigencia del Boletín B-8, *Estados financieros consolidados y combinados y valuación de inversiones permanentes* (Boletín B-8). En dicho documento se establecía el tratamiento contable de las inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas o en otras entidades en la que no se ejerce control ni influencia significativa, conocidas como otras inversiones permanentes.

Modificar el texto como sigue:

Sugerencia:

Párrafo IN 4, inciso a)

Los cambios en una norma internacional que no es aplicable en México no es relevante para esta norma, en su caso, podrá mencionarse a la NIF B-7.

Explicación:

“Asimismo, la NIF-3, *Combinaciones de negocios* (NIF-3), tiene cambios previstos a partir de julio de 2009, por lo que se refiere al reconocimiento de adquisiciones de subsidiarias.”

Eliminar del texto:

Sugerencia:

Párrafo IN 3

El boletín B-8, Estados financieros consolidados y combinados y valuación de inversiones permanentes en acciones, inició su vigencia en marzo de 1976, siendo modificado el 1 de agosto de 1991, y posteriormente el 29 de marzo de 2004 con la emisión del Boletín B-7, aún en vigor. El origen del Boletín, en caso de querer hacer referencia, data de mayo de 1971, fecha en la cual se publicó el Boletín número siete de la Comisión de Principios de Contabilidad sobre Inversiones Permanentes en Compañías Asociadas y Subsidiarias, Estados Financieros Consolidados y Combinados, Contabilización de Fusiones e Información de Transacciones entre Compañías Asociadas, Afiliadas y Tenedoras.

Explicación:

a) hacer los cambios en el esquema normativo mexicano para lograr la convergencia con la NIC-27, que incluye referencias a ~~la nueva NIIF 3;~~ excepto en lo que se menciona en los párrafos IN 13 e IN 14.

Explicación:

Es irrelevante el cambio de la NIIF 3 (R) para la emisión de esta norma, adicionalmente se debe de mencionar que existen diferencias entre las NIIF y las NIF.

Párrafo IN 5

Sugerencia:

La NIF B-8 establece que una subsidiaria es aquella entidad en la que se tiene control que puede tener una estructura legal similar o diferente a la de la tenedora controladora y que incluso, puede ser *una entidad con propósitos específicos (EPE)*. Por lo tanto, la NIF B-8 requiere que ~~a una entidad que invierte en una EPE~~ sea consolidada, cuando la sustancia de la relación entre una entidad y la EPE indica que la EPE es controlada por dicha entidad y tiene el derecho a conseguir la mayor parte de los beneficios y riesgos que proceda de las actividades de la EPE, en la que tiene control, que consolide sus estados financieros con los de ésta. El Boletín B-8 anterior no establecía este requerimiento.

Explicación:

Insistimos en la necesidad de emitir una norma o interpretación a la NIF B-8, para tratar de manera independiente el tratamiento contable de las EPE, en caso de que no consideren la viabilidad de la sugerencia, recomendamos hacer las adecuaciones al párrafo IN 5 con base en el texto sugerido.

Párrafo IN 6

Sugerencia:

Cambiar el texto como sigue:

Razones para no consolidar

Estados financieros no consolidados

Esta NIF, a diferencia del Boletín B-8, establezca la opción de presentar estados financieros no consolidados en lugar de los consolidados en las circunstancias señaladas en los párrafos 41 a 44 de esta norma. ~~(incluse para fines legales o estatutarios) únicamente cuando la controladora es, a su vez, una subsidiaria sin participación no controladora, o bien, con ésta (incluyendo a aquélla participación sin derecho a voto) pero que la participación no controladora ha sido informada de que la controladora no presentará estados financieros consolidados y no ha manifestado objeción al respecto; además, dicha controladora.~~

Adicionalmente, se deben eliminar los incisos a), b) y c) de este párrafo.

Explicación:

Es más clara la redacción y se evita incluir la norma en su introducción.

Párrafos IN 8 y 27

Comentario:

La norma como tal, no establece la forma en que se debe identificar la existencia de control; incluyendo los derechos potenciales de voto.

Las consideraciones para identificar la existencia de control, incluyendo los derechos potenciales de voto, se encuentran en el apéndice A, el cual no es normativo. Por lo tanto sugerimos que estas consideraciones formen parte la norma, como se hace la NIC 28 y en el Boletín B-8 en vigor, para lograr una homologación total.

Adicionalmente, con respecto a los derechos potenciales de voto (párrafo A-5), recomendamos se incluya lo expresado en el párrafo 14 de la NIC 27, especialmente el requerimiento de que los derechos potenciales de voto puedan ser ejercidos y convertibles. Debido a la importancia de este tema, debe analizarse con el debido cuidado el marco legal mexicano.

Párrafo IN 10

Comentario:

De acuerdo con este párrafo, no se justifica que las controladoras intermedias no consoliden.

Sugerencia:

Puede agregarse que esta excepción es justificable basándose en el hecho de que el control radica en la última controladora.

Párrafo IN 11

Sugerencia:

Las aseveraciones hechas en este párrafo no son correctas, toda vez que la NIC-27 no hace referencia a la NIF B-7, sugerimos que se revise el párrafo para que se exprese correctamente el concepto de pérdida de control.

Recomendamos también, el que se mencione como diferencia de esta NIF con la NIC 27, el hecho de la combinación de los estados financieros.

Párrafo 3, inciso b)

Sugerencia:

Modificar el texto como sigue:

- b) *control* – es el poder de decidir unilateralmente las políticas financieras y operativas de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades;

Explicación:

Consideramos redundante el término “unilateralmente”, ya que si se tiene el poder para poder decidir las políticas financieras de una entidad se asume que es unilateral.

Párrafo 3, inciso e)

Sugerencia:

Cambiar el texto como sigue:

- e) *controladora tenedora* - es aquella entidad que tiene inversiones permanentes en una o más entidades denominada subsidiaria;

Incorporar la siguiente definición:

Controladora – Es aquella que controla una o más subsidiarias, en los términos de esta norma;

Explicación

Esta definición corresponde a la de una tenedora, y no a la de una controladora

Párrafo 3, inciso f)

Sugerencia:

Eliminar del texto lo siguiente:

f) estados financieros no consolidados – son aquéllos estados financieros presentados por una entidad controladora, en los cuales, su inversión en subsidiarias no es consolidada sino valuada con el método de participación; ~~los estados financieros de una entidad que no tenga subsidiarias, asociadas o participación en negocios conjuntos, no se consideran estados financieros no consolidados;~~

Explicación:

Es innecesario mencionar en una definición lo que ésta no contempla, y es obvio que si no hay subsidiarias no puede haber consolidación.

Párrafo 3, inciso g)

Sugerencia:

g) subsidiaria – es en una entidad sobre la cual la tenedora controladora ejerce directa, o indirectamente a través de subsidiarias, control; la subsidiaria puede ser ~~e~~no una entidad con propósito específico (EPE) y tener una forma jurídica similar o diferente a la de la entidad ~~tenedora~~ controladora; por ejemplo, puede ser una sociedad anónima, una sociedad civil, un fideicomiso, una asociación, etc.;

Adicionalmente, se sugiere incorporar a la norma la definición de EPE que está en el pie de página 1.

Explicación:

En nuestra opinión, el tema relativo a Entidades con Propósitos Específicos (EPE), debe ser tratado a través de una norma específica, o mediante una interpretación a la Norma de información financiera B-8, tal como se ha manejado por el IASB a través de la SIC 12, ya que es muy difícil condensar todo lo relativo a las EPE, en unas pocas líneas. El seguir esta tendencia va en detrimento de la calidad y claridad de la norma, lo cual no beneficia a los lectores de la misma.

Párrafo 3, inciso i)

Sugerencia:

Eliminar:

i) afiliadas – son aquellas entidades que tienen dueños o accionistas comunes o.

Explicación:

Sentimos que es un error de ortografía.

Párrafo 4

Sugerencia:

Reemplazar el texto por lo siguiente:

Las aportaciones de recursos que hace una tenedora a otra entidad deben reconocerse contablemente como una inversión permanente en subsidiarias,

siempre que exista evidencia de que la tenedora ejerce control sobre esa entidad en la que tiene la inversión. En ocasiones es difícil identificar la diferencia, por lo tanto, es necesario hacer un análisis que requiere de la aplicación del juicio profesional del emisor de los estados financieros.

Se presume que existe control cuando la controladora es propietaria, directa o indirectamente a través de subsidiarias, de más de la mitad del poder de voto de otra entidad, salvo que por circunstancias excepcionales, sea claramente demostrable que dicha propiedad no constituye control. También existe control cuando la controladora es propietaria de la mitad o menos del poder de voto de una entidad y tenga:

- a) poder sobre más de la mitad de los derechos de voto por acuerdo con otros inversionistas;
 - b) poder para gobernar las políticas financieras y de operación de una entidad, establecido en leyes, reglamentos, estatutos, o bien, mediante algún acuerdo;
 - c) poder para nombrar o remover a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, cuando el control de la entidad se ejerza a través del mismo; o
- i. poder para decidir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, cuando el control de la entidad se ejerza a través de éste.

Adicionalmente, también se presume la existencia de control sobre otra entidad en las siguientes situaciones:

- a) las actividades de la otra entidad están siendo dirigidas, en esencia,

en nombre de la controladora, y de acuerdo con las necesidades de negocio de esta última, de forma que la controladora se beneficia de las actividades de la otra entidad;

b) la controladora es propietaria, en esencia, de los poderes de decisión necesarios para obtener la mayoría de los beneficios y otras ventajas de las actividades de la entidad, o bien, mediante el establecimiento de mecanismos de "administración predeterminada" ha delegado tales poderes de toma de decisiones en la entidad;

c) la controladora tiene, en esencia, los derechos para obtener la mayoría de los beneficios de la entidad y, por tanto, puede estar expuesta a todos los riesgos que inciden sobre las actividades de la misma; o

d) en esencia, la controladora retiene la mayoría de los riesgos inherentes a la propiedad o a los residuales relativos a la entidad o a sus activos, con el fin de obtener los beneficios de sus actividades

En determinado momento, la controladora puede poseer instrumentos de capital emitidos por la subsidiaria, tales como: opciones para la compra de acciones, instrumentos de pasivo o capital convertibles en acciones ordinarias o bien, instrumentos similares que si se ejercen o se convierten a la fecha de la preparación de la información, pueden dar a la tenedora poder de voto adicional, o reducir los derechos de voto de terceras partes sobre las políticas financieras y de operación de la subsidiaria (derechos de voto potenciales).

En el proceso de identificación del control, debe evaluarse si los derechos potenciales de voto de la controladora, contribuyen o no a la existencia de control. Para ello, se analizan los hechos y circunstancias (incluyendo los

términos para ejercer los derechos potenciales de voto y cualesquier otros acuerdos contractuales, ya sean considerados individualmente o en su conjunto) que afectan los derechos potenciales de voto, sin considerar la intención de la administración y/o la capacidad financiera para ejercer dichos derechos.

Explicación:

En nuestra opinión la norma debe contener los lineamientos para determinar el control, en vez de repetir las definiciones establecidas en la misma en el capítulo correspondiente, y dar lineamientos no normativos para determinar el control a través de un apéndice a la misma norma.

Párrafo 5

Sugerencia:

Cambiar el texto como sigue:

En el caso de adquisiciones, los activos y pasivos de una subsidiaria deben valuarse inicialmente, es decir, desde el momento en que una entidad se convierte en subsidiaria, con base en el *método de compra* establecido en la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*, (NIF B-7).

Explicación:

Una compañía puede ser subsidiaria por su creación, no necesariamente por su adquisición.

Párrafo 7

Sugerencia:

Debe decir:

Cualquier cambio en la participación de la controladora en la subsidiaria que no implique pérdida del control debe ser reconocido por la controladora como una transacción entre accionistas. En dichas circunstancias, el valor en libros de la participación de la controladora y de la no controladora derivados de esta operación debe ser ajustado para reflejar los cambios de su participación en la subsidiaria. Cualquier diferencia entre el importe del ajuste y su valor razonable debe ser reconocida en el capital contable, considerando en su caso, los efectos que se tienen en las otras partidas de utilidad integral. ~~la participación no controladora y el valor razonable de las contribuciones pagadas debe ser reconocida directamente en el capital contable y asignado a la participación controladora.~~

Explicación:

Se considera una redacción más clara y se incorpora el tratamiento de las partidas de utilidad integral.

Párrafo 9

Sugerencia:

Debe decir:

Una subsidiaria no debe ser excluida de la consolidación porque sus actividades sean distintas de aquéllas que realiza el resto de las entidades que se consolidan; por ejemplo, cuando la actividad económica de la mayor parte de las entidades que consolidan sea comercial, no debe excluirse de la consolidación a una subsidiaria ~~porque~~ sólo porque ésta sea una entidad de capital de riesgo, un fondo de inversión, un fideicomiso u otra entidad análoga.

Explicación:

Error de redacción.

Párrafo 11**Sugerencia:**

Debe decir:

~~Debido a que~~ Los ajustes al valor de los activos netos de la subsidiaria al aplicar el método de compra en el reconocimiento inicial de la subsidiaria, ~~sólo fueron reconocidos en la contabilidad de la controladora como parte de su inversión en la subsidiaria, y no fueron reconocidos en la contabilidad de la subsidiaria, la controladora~~ deben incorporarse a los estados financieros de la subsidiaria, como parte del proceso de consolidación, tales ajustes. Asimismo, la utilidad o pérdida neta y, en su caso, la utilidad o pérdida integral del periodo de la subsidiaria deben reconocer los efectos en periodos subsecuentes de dichos ajustes iniciales a sus activos netos.

Explicación:

La incorporación de los ajustes a los activos y pasivos de la subsidiaria a valor de adquisición de la controladora en los registros contables de la subsidiaria, no es tema de esta norma; por lo tanto se sugiere la redacción anterior.

Párrafos 12 y 17**Sugerencia:**

Eliminarlo e incluir el ejemplo como parte del apéndice

Explicación:

Ver explicación anterior, además de que los ejemplos no son normativos.

Párrafo 13

Sugerencia:

Debe decir:

Deben sumarse los balances generales y los estados de resultados de la controladora y sus subsidiarias, como sigue: el cien por ciento del valor de los activos, pasivos, capital contable, ingresos, costos y gastos deben sumarse rubro por rubro, de tal forma, que la suma quede en el rubro que por esencia les corresponde en un mismo rubro; los importes de las partidas de contenido similar.

Explicación:

Mejora la redacción.

Párrafo 15

Sugerencia:

Debe decir:

También deben sumarse los estados de flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias para determinar el estado de flujos de efectivo consolidado, cuando se aplique el método directo, para determinar dichos estados; en el caso en que se aplique el método indirecto, se parte de los balances generales en la moneda funcional de las entidades extranjeras, el cual deberá ser convertido conforme a la Norma relativa.

Por otra parte, en el caso de entidades extranjeras, los flujos de efectivo de éstas con los de la controladora y sus subsidiarias, deben sumarse, independientemente del método que se siga.

Explicación:

Se aclara cual es la mecánica a seguir por los dos métodos bajo los cuales se determinan los flujos de efectivo.

Párrafo 16

Sugerencia:

Modificar el párrafo como sigue:

En el proceso de consolidación, deben eliminarse del balance y del estado de resultados consolidados todos los efectos reconocidos de las operaciones intercompañías del periodo y, periodos anteriores si es que no se han devengado. Dichas operaciones deben eliminarse por su importe total, y no por el porcentaje de participación de la controladora en cada subsidiaria. Asimismo, deben eliminarse tanto las operaciones intercompañías ascendentes, como las descendentes; ejemplo de las primeras es la venta de inventarios de la subsidiaria a la controladora; ejemplo de las segundas es la venta de inventarios de la controladora a la subsidiaria.

Y adicionalmente se sugiere eliminar el párrafo 18.

Explicación:

Se es más conciso en la explicación y se eliminan los ejemplos, que no son propios de una norma.

Párrafo 19

Sugerencia:

Se sugiere cambiar la redacción como sigue:

La generación de pérdidas en las operaciones intercompañías (compra venta de inventarios, activo fijo, etc.) puede considerarse como un indicio de deterioro; por lo que en su caso, debe observarse lo establecido en las NIF particulares aplicables a cada tipo de activo para hacer las pruebas de deterioro correspondientes.

Explicación:

Consideramos que esta redacción es más clara y consistente con el texto sugerido en nuestros comentarios a la NIF C-7.

Párrafo 22

Sugerencia:

Debe decir:

Deben eliminarse el importe de la inversión permanente en la subsidiaria que tenga reconocido la controladora y contra el capital contable de la subsidiaria. En los casos en los que la controladora tenga una participación en la subsidiaria menor que al 100%, existirá una diferencia entre el capital contable de la subsidiaria y el importe de la inversión permanente eliminados; dicha diferencia corresponde al capital de la participación no controladora del interés minoritario.

Explicación:

Corregir errores de ortografía y de terminología.

Párrafo 24

Sugerencia:

Modificar el texto como sigue:

El importe del capital contable correspondiente al interés minoritario a ~~la participación no controladora~~, determinado según el párrafo anterior, debe segregarse como un componente específico del capital contable de la entidad controladora consolidado y, en su caso, debe ajustarse por la parte proporcional que le corresponde ~~del crédito mercantil determinado por la participación controladora en la aplicación del método de compra establecido en la NIF B-7~~. Consecuentemente, el interés minoritario deberá presentarse como último renglón del capital contable. La participación de los accionistas mayoritarios deberá destacarse mediante un subtotal antes de la incorporación del interés minoritario. ~~el capital contable consolidado, incluida la utilidad o pérdida integral del periodo y acumulada,~~ debe presentarse ~~dentro del balance general dividido en: capital contable de la participación controladora y capital contable de la participación no controladora.~~

Explicación:

En la práctica contable no existe el término capital contable consolidado, adicionalmente la redacción propuesta es más clara y es consistente con la práctica actual, la cual no se modifica por la emisión de esta norma.

Párrafo 25

Sugerencia:

Eliminarlo.

Explicación:

Conceptualmente este párrafo está mal expresado, ya que el capital contable de la controladora en los estados financieros consolidados, debe ser igual al capital contable de la controladora, el cual incluye el método de participación en sus subsidiarias, adicionado del interés minoritario si lo hubiere, en las entidades en las cuales la controladora no posea el 100% de la tenencia accionaria.

Adicionalmente, no tiene nada que ver con el estado de variaciones consolidado.

Párrafo 26

Sugerencia:

Modificar el texto como sigue:

Determinación del estado de variaciones en el capital contable consolidado

Para determinar el estado de variaciones en el capital contable, debe partirse del saldo inicial del capital contable ~~consolidado~~ y mostrar todos los cambios que éste tuvo durante el periodo para, finalmente, presentar el saldo final ~~consolidado~~.

Explicación:

El término de capital contable consolidado no existe. Adicionalmente, sería recomendable eliminar esta sección y referirla a la norma correspondiente (NIF A-5, párrafo 61).

Párrafo

Sugerencia:

Modificar el texto como sigue:

A pesar de que en el análisis del control deben tomarse en cuenta los derechos potenciales de voto ~~potenciales~~ que tenga la controladora, en la determinación del porcentaje de participación en la subsidiaria y el correspondiente al interés minoritario, si lo hubiere, tanto de la participación controladora como de la no controladora, no deben considerarse dichos derechos potenciales de voto ~~potenciales~~.

Explicación:

La redacción anterior es más sencilla y clara.

Párrafo 29

Sugerencia:

Modificar como sigue:

Si la subsidiaria tiene en circulación acciones preferentes con derechos acumulativos que pertenezcan al interés minoritario ~~a la participación no controladora~~, la controladora debe reconocer su participación en las utilidades o pérdidas integrales de la subsidiaria, después de ajustarlas por los dividendos atribuibles al interés minoritario siempre y cuando haya utilidades y éstas hayan sido aprobadas por los accionistas ~~a la participación no controladora~~, aún y cuando dichos dividendos preferentes no hayan sido decretados.

Explicación:

Se es más claro en la redacción y es consistente con nuestros comentarios a la NIF C-7, adicionalmente el tratamiento de los dividendos preferente, concuerda con lo establecido por los Boletines C-9 y C-11, sobre este tema en particular.

Párrafo 32

Sugerencia:

Modificar como sigue:

Cuando la fecha de los estados financieros de las subsidiarias no sea la misma que ~~la de los de la controladora~~, los estados financieros de las subsidiarias deben ajustarse para reconocer y revelar las transacciones o eventos significativos ~~operaciones relevantes~~ que hayan ocurrido en el periodo no coincidente.

Explicación:

Consideramos que la redacción es más sencilla, clara y consistente con la práctica actual, la cual no se ve modificada por la emisión de esta norma.

Párrafo 33

Sugerencia:

El Boletín B-8, en vigor, da la oportunidad de consolidar los estados financieros de las subsidiarias, preparados bajo las reglas que les aplican, las cuales difieren de las NIF, por ser entidades reguladas (bancos, aseguradoras, etc.).

De acuerdo al párrafo 25, inciso o) del Boletín B-8:

o) Cuando se apliquen diversos principios de contabilidad porque las condiciones de la compañía consolidada no sean similares, se deberán divulgar dichos principios.

Aclarar que la excepción mencionada ya no es aplicable, y elaborar un párrafo transitorio que indique el procedimiento a seguir por este cambio en la norma.

Párrafo 37

Sugerencia:

Eliminar el siguiente texto de dicho párrafo, e incluirlo en su caso en apéndice:

“...Por ejemplo, si una subsidiaria tiene un instrumento financiero disponible para la venta, el resultado por valuación del mismo primero debió reconocerse directamente en el capital contable de la subsidiaria como otra partida integral; como consecuencia de lo anterior, la controladora también debió reconocer directamente en su capital su participación en dicha utilidad. Al momento en que la controladora pierde el control, ésta debe reciclar a la utilidad o pérdida neta del periodo el resultado por valuación del instrumento financiero previamente reconocido en su capital contable.”

Explicación:

Los ejemplos no son literatura normativa, y son más propios de un apéndice o guía.

Párrafo 39

Sugerencia:

Corregir el párrafo:

En los casos de subsidiarias disponibles para la venta, debe atenderse a lo establecido en la NIF relativa a disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas.

Párrafo 41, inciso c)

Sugerencia:

Debe decir:

- c) pertenece a una entidad económica en la que la última controladora ~~última~~ o alguna intermedia superior, mientras no sean reguladas, emite estados financieros consolidados públicos que cumplen con NIF.

Explicación:

Se puede dar el caso de que la última controladora o la intermedia superior, sean entidades reguladas y que bajo dichas reglas no cumplan con las normas de información financiera. Adicionalmente, sugerimos se incluya la definición de Estados financieros consolidados públicos. Ya que pareciera ser que entidades que no cotizan en alguna bolsa y que ponen su información financiera a disposición del público en general, no pudieran aplicar a esta excepción.

Párrafo 44

Comentario:

En nuestra opinión, la cual es consistente con nuestras sugerencias al borrador para auscultación NIF C-7, las inversiones clasificadas como disponibles para la venta, deben valuarse como lo dispone el Boletín C-2, Instrumentos financieros.

Explicación:

Una inversión disponible para la venta se considera un instrumento financiero, y no es asimilable a una inversión permanente en una asociada.

Párrafos 45 y 46

Sugerencia:

Dar el sustento técnico para la elaboración de estados financieros combinados, ya que no se ha justificado el por qué estos pueden ser elaborados.

Explicación:

Considerar que las NIIF no permiten la preparación de este tipo de estados financieros, por lo cual se hace imprescindible su justificación técnica.

Párrafo 48, inciso a)

Sugerencia:

Debe decir:

a) el hecho de que se trata de estados financieros no consolidados; que la controladora se encuentra en alguna de las excepciones ~~la excepción~~ para no presentar estados financieros consolidados; el nombre y país donde está constituida o tiene su residencia la entidad que elaboró y emitió, para uso público, los estados financieros ~~no consolidados que cumplen con NIF y, la dirección donde pueden obtenerse dichos estados financieros;~~

Explicación:

Creemos que la redacción propuesta mejora la intención de la norma, corrige el hecho de que se deben emitir estados financieros consolidados por la última tenedora, además de que consideramos innecesario dar la dirección donde se pueden obtener los estados financieros consolidados de la última controladora.

Con base en este párrafo, se está eliminando la posibilidad de que entidades que no hagan del conocimiento del público en general, su información financiera consolidada, no pueden aplicar las excepciones que se dan en esta norma.

Párrafo 48, inciso b)

Sugerencia:

Sustituir la revelación de la norma, por la siguiente como se indica a continuación:

b) En el caso de que los estados financieros no consolidados, hayan sido preparados para fines legales o estatutarios, se deberá revelar lo siguiente:

1) Los estados financieros deben indicar claramente que se refieren a la entidad legal.

2) Debe existir una razón válida para la preparación de los estados financieros individuales, la cual debe divulgarse.

3) Las inversiones en las subsidiarias deberán valuarse por el método de participación.

4) Deben existir estados financieros consolidados para que el lector de los estados financieros individuales pueda recurrir a los primeros. La existencia de los estados financieros consolidados debe divulgarse en los estados financieros individuales, indicando que la evaluación de la situación financiera y los resultados de operación de la entidad económica debe basarse en los estados consolidados.

5) Debe juzgarse la conveniencia de presentar conjuntamente los estados financieros individuales y consolidados. Si esto no es práctico, las notas a los estados financieros individuales deberán divulgar datos condensados respecto de los activos, pasivos y resultados de operación consolidados.

Explicación:

Creemos conveniente, que una entidad que está obligada a presentar información financiera no consolidada para dar cumplimiento a una obligación legal o estatutaria, debe cumplir con los requisitos arriba establecidos, y que ya estaban

expresados en el Boletín B-8. Creemos que esta adición, enriquece a la norma, haciéndola más completa y robusta que la normatividad internacional.

Párrafo 49

Sugerencia:

Tomar en consideración los comentarios hechos sobre los párrafos 45 y 46, de esta norma.

Explicación:

Consistencia en la homologación de la normatividad.

Párrafo 52 - Transitorio

Sugerencia:

Eliminar este párrafo, ya que consideramos que la aplicación de esta nueva norma no modifica las normas ya existentes, incluyendo el tratamiento contable de las EPE, mediante la aplicación supletoria de la SIC 12.

Además se debe revelar lo indicado en el párrafo 13 de la NIF A-8, ya que la SIC 12 deja de ser supletoria.

C. P. C. Alfonso Infante Lozoya
Vicepresidente de Legislación

C.P.C. José Javier Jaime Peralta
*Presidente de la Comisión de Análisis
y Difusión de las Normas de
Información Financiera*