



Colegio de Contadores Públicos
de México

Comisión de Investigación de Información Contable (CIIC) del CCPM

13 de Mayo de 2010.

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes **Presidente**

Consejo Emisor del Consejo Mexicano
para la Investigación y Desarrollo de Normas
de Información Financiera, A.C. (CINIF)
Bosques de Ciruelos 186, Piso 11
Fracc. Bosques de la Lomas
11700 México, D.F.

Los integrantes de la Comisión de Investigación de Información Contable (**CIIC**) del Colegio de Contadores Públicos de México (**CCPM**), hemos analizado el proyecto para auscultación de la **Norma de Información Financiera NIF C-5, Pagos anticipados y otros activos** (NIF C-5), con referencia 051-09.

Después del análisis, comentarios y discusión del documento ya mencionado, se obtuvo una conclusión, misma que ponemos a su consideración y que presentamos a continuación:

Comentario o Sugerencia 1.

ALCANCE - Párrafo 3

Esta NIF no establece el tratamiento de los anticipos de impuestos a la utilidad, ya que este tema se encuentra normado en la NIF D-4, *Impuestos a la utilidad*. Tampoco establece las normas relativas al reconocimiento del activo neto proyectado derivado de un plan de beneficios a los empleados cuyo tratamiento se encuentra en la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*.

ALCANCE - Párrafo 4

Esta NIF no trata los intereses pagados por anticipado, ya que su reconocimiento contable se establece en las normas relativas a arrendamientos, pasivos e instrumentos financieros.

Razonamiento.

Los anticipos del impuesto a la utilidad, desde luego que son de esos anticipos que no deberían entrar en este boletín ya que no representarán un gasto, es simplemente una obligación de pago según los lineamientos fiscales sin que tengan alguna connotación del gasto, es en realidad una cuenta por cobrar hasta que se determine el impuesto definitivo, que incluso si lo rebasa se queda como tal, como cuenta por cobrar.

El activo neto proyectado aunque el propio D-3 lo define como un pago anticipado, en realidad no lo es sino que representa una inversión que genera rendimientos y ayuda a que el gasto futuro se pueda financiar, además de que su tratamiento lo norma ese boletín.

Se propone (sugerencia de redacción).

Por existir normas particulares, esta NIF no establece lo relativo a los siguientes temas:

Tratamiento de los anticipos de impuestos a la utilidad, por estar normado en la NIF D-4, "*Impuestos a la utilidad*".

No establece las normas relativas al reconocimiento del activo neto proyectado derivado de un plan de beneficios a los empleados, cuyo tratamiento se encuentra en la NIF D-3, "Beneficios a los empleados".

Tampoco trata los intereses pagados por anticipado, ya que su reconocimiento contable se establece en las normas relativas a arrendamientos, pasivos e instrumentos financieros.

Comentario o Sugerencia 2.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 5

- b) *otros activos* – son bienes que se consumen en las diferentes fases del proceso de operación de la entidad, no están destinados para venderse, por lo que no forman parte de los inventarios; y están representados principalmente por insumos menores; y

ASPECTOS GENERALES - Párrafo 7

Los otros activos pueden ser, por ejemplo:

- d) Insumos que se requieren para la construcción, instalación u operación de los inmuebles, maquinaria y equipo.

Razonamiento.

Cuando una empresa decide realizar directamente la construcción de un bien inmueble, todos los insumos que se requieren para la construcción (cemento, acero, etc.), corresponden a insumos mayores.

Además, en el párrafo 7 del Boletín C-6 se detallan algunos conceptos que se incluyen en el costo de construcción, durante el período efectivo de la misma, el cual “termina cuando el bien está en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a las cuentas del activo fijo en operación”. Indudablemente, mientras la construcción se encuentra en proceso, se realizan anticipos por diversos conceptos, que se incluyen en un renglón particular del rubro de inmuebles, maquinaria y equipo (generalmente conocido como construcciones en proceso). Los párrafos 19 a 21 del mismo Boletín mencionan conceptos que deben incluirse en el costo de adquisición de terrenos, edificios y maquinaria y equipo, para los que comúnmente es necesario realizar anticipos. El propósito de los inmuebles, maquinaria y equipo no es el de venderlos, y sólo se aplican a resultados en la medida en que transcurre su vida útil.

En el proyecto para auscultación de la NIF C-6 “Inmuebles maquinaria y equipo” se hace referencia a la NIF C-17 “Propiedades de inversión” en la que aparentemente se establecen los lineamientos o normas para las propiedades que están siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión, sin embargo, aún no la conocemos y por lo tanto, nuestra referencia de comparación y análisis es el actual Boletín C-6.

Se propone:

Párrafo 5

- b) *otros activos* – son bienes que se consumen en las diferentes fases del proceso de operación de la entidad, no están destinados para venderse, por lo que no forman parte de los inventarios; y están representados principalmente por otros insumos; y

Párrafo 6 (eliminar construcción).

- d) Insumos que se requieren para la instalación u operación de los inmuebles, maquinaria y equipo.

Comentario o Sugerencia 3.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 5

- c) *pagos anticipados* – son activos derivados de pagos efectuados en efectivo o sus equivalentes con la finalidad de asegurar el abastecimiento, con ciertos beneficios, de servicios o activos que se van a recibir en el desarrollo normal de las operaciones futuras de la entidad.

Razonamiento.

La definición de pagos anticipados abarca diversos conceptos que no le atañen al rubro específico de pagos anticipados, considerado como un activo diferido, sino a conceptos que quedarían mejor definidos dentro de cuentas por cobrar por ejemplo. En el C-5 se mencionaba incluso que es el símil de pasivos acumulados en el pasivo.

Se propone:

Analizar y evaluar con mayor detenimiento la conveniencia de dejar sólo el concepto de activo diferido y eliminar de esta norma todo aquello que represente pagos anticipados por conceptos que se aplicarán posteriormente a otro tipo de activos como inventarios, activo fijo o intangibles.

Comentario o Sugerencia 4.

ASPECTOS GENERALES - Párrafo 6

- a) pagos por servicios que se van a recibir en periodos posteriores, como son:
 - iii. derechos y contribuciones pagados por periodos que aún no transcurren, como pueden ser el impuesto predial y ciertos derechos;

Se propone:

Si la intención es proporcionar ejemplos de ciertos derechos, deben darse algunos y.

Aclarar que en las contribuciones no se incluyen los anticipos de impuestos a la utilidad, por estar normado en la NIF D-4, "*Impuestos a la utilidad*", tal y como se menciona en el párrafo 3.

Comentario o Sugerencia 5.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 6

- b) *los pagos anticipados deben clasificarse en:* – pagos por activos que se van a recibir en periodos posteriores, por ejemplo: pagos de la entidad a cuenta de futuras compras de inventarios, de inmuebles, maquinaria y equipo o de activos intangibles.

Razonamiento.

Éstos son los conceptos que claramente no encajan en esta norma, ya que se refieren a conceptos claramente identificables en otros rubros del balance. En los PCGAM era evidente que la elaboración del balance se llevaba a cabo con la intención de alojar los conceptos en función a su destino identificable, cuando se da un anticipo para la adquisición de activo fijo, inventarios o intangibles es mucho más correcto, confiable y preciso alojarlo desde su inicio en los rubros en los que ya no tendrá, mientras las condiciones no cambien, modificación, el lector de los estados financieros tiene que hacer menos análisis y conjeturas si estos anticipos quedan alojados en esos rubros, no por lo que representan (que en este caso mientras no se concrete la operación son cuentas por cobrar) sino por su destino.

Se propone:

Tomando en cuenta que las Normas Internacionales no tienen una norma relativa a este tema (tal y como se menciona en el párrafo IN8 de la NIF C-5 en auscultación), no existe la necesidad de una convergencia con ellas, por lo tanto, consideramos conveniente analizar y evaluar con mayor detenimiento la conveniencia de dejar sólo el concepto de activo diferido y eliminar de esta norma todo aquello que represente pagos anticipados por conceptos que se aplicarán posteriormente a otro tipo de activos como inventarios, activo fijo o intangibles, en nuestra opinión, consideramos que los pagos anticipados para recibir activos específicos deben presentarse, **desde el reconocimiento inicial**, en el rubro del que finalmente formarán parte, en vez de en un rubro general de otros activos (como lo requiere el párrafo 17 del Proyecto) para, posteriormente, reclasificarlos al rubro adecuado (como lo indica el párrafo 11 de la NIF). Asimismo, modificar la presentación a la que están acostumbrados los usuarios de la información financiera hará más difícil su uso, sin proporcionar beneficio alguno.

Comentario o Sugerencia 6.

NORMAS DE VALUACION:

Párrafo 8

Pagos anticipados por servicios que se van a recibir - reconocimiento inicial.- Los pagos efectuados por servicios que se van a recibir deben reconocerse inicialmente al monto de efectivo o equivalentes pagados.

Párrafo 12

Otros activos - Reconocimiento inicial.- Los otros activos deben valuarse en el reconocimiento inicial a su costo de adquisición.

Razonamiento.

El párrafo 5 inciso (a) define al *costo de adquisición* – es el monto pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición

Se propone:

Consideramos que no debería existir diferencia en el reconocimiento inicial de los pagos anticipados que se van a recibir y el de los otros activos, es decir, ambos deben ser por el monto de efectivo y equivalentes pagados, o ambos a su costo de adquisición, lo cual de acuerdo con la definición anterior es lo mismo.

Comentario o Sugerencia 7.

NORMAS DE VALUACION:

Párrafo 9

Pagos anticipados por servicios que se van a recibir - reconocimiento posterior.- Al momento de recibir el servicio relativo al pago anticipado, la entidad debe reconocer el importe devengado afectando los resultados del periodo o como parte de algún otro activo, según proceda. Por ejemplo: en el caso de los seguros, éstos se pagan por anticipado ya que el propósito del seguro es comprar protección proactiva en caso de que algún percance ocurra y conforme vaya pasando el periodo de cobertura, debe aplicarse a resultados el importe del pago anticipado.

Se propone:

Consideramos que es necesario proporcionar mayor información sobre la forma de llevar a resultados los diferentes tipos de pagos anticipados. Por ejemplo: (a) en qué momento se considera que se ha iniciado una campaña publicitaria y, por tanto, se debe llevar a resultados el pago anticipado; (b) sobre qué base se deben llevar a resultados las rentas pagadas por anticipado, ya que existen contratos que otorgan un período “sin pago de rentas”, las que, en realidad, están incluidas en el resto de los pagos, etc.

Comentario o Sugerencia 8.

NORMAS DE VALUACION:

Párrafo 10.

Pagos anticipados por activos que se van a recibir - Reconocimiento inicial.- Los pagos efectuados por activos que se van a recibir deben reconocerse inicialmente al monto de efectivo o equivalentes pagados formando parte del rubro de pagos anticipados, salvo que el proveedor haya transferido a la entidad los beneficios y riesgos inherentes al activo que está por recibirse, en cuyo caso debe atenderse a lo establecido por las NIF relativas a inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo o activos intangibles, según corresponda.

Párrafo 11.

Pagos anticipados por activos que se van a recibir - Reconocimiento posterior.- Cuando la entidad reciba los activos, debe reclasificar el monto reconocido inicialmente en el rubro de pagos anticipados al rubro de activo correspondiente.

Razonamiento.

El párrafo 10 de la NIF B-10 establece que: "...Los anticipos a proveedores se consideran partidas monetarias sólo en los casos en los que no se recibirán bienes o servicios, en cantidad y características determinadas y no está garantizado un precio de compra". El incluir los conceptos antes mencionados en pagos anticipados hará más laboriosa la determinación de los anticipos que se deban considerar monetarios, dificultando, así, la labor del preparador de la información financiera.

La NIF B-10 menciona que los anticipos a proveedores pueden ser monetarios o no monetarios según el concepto que amparan, ya que si amparan los bienes a adquirir podrían ser considerados como no monetarios y si sólo amparan dinero deben ser considerados como monetarios. Estos conceptos coadyuvan más con la teoría de reconocerlos en función a su destino, argumentado adicionalmente que si son monetarios se asemejan más a una cuenta por cobrar que a un pago anticipado, no por su clasificación, sino por su tratamiento, incluso podrían estar en moneda extranjera, situación que esta norma no menciona en parte alguna.

Además, en el párrafo 7 del Boletín C-6 se detallan algunos conceptos que se incluyen en el costo de construcción, durante el período efectivo de la misma, el cual "termina cuando el bien está en condiciones de entrar en servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a las cuentas del activo fijo en operación". Indudablemente, mientras la construcción se encuentra en proceso, se realizan anticipos por diversos conceptos, que se incluyen en un renglón particular del rubro de inmuebles, maquinaria y equipo (generalmente conocido como construcciones en proceso). Los párrafos 19 a 21 del mismo Boletín mencionan conceptos que deben incluirse en el costo de adquisición de terrenos, edificios y maquinaria y equipo, para los que comúnmente es necesario realizar anticipos. El propósito de los inmuebles, maquinaria y equipo no es el de venderlos, y sólo se aplican a resultados en la medida en que transcurre su vida útil.

En el proyecto para auscultación de la NIF C-6 "Inmuebles maquinaria y equipo" se hace referencia a la NIF C-17 "Propiedades de inversión" en la que aparentemente se establecen los lineamientos o normas para las propiedades que están siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión, sin embargo, aún no la conocemos y por lo tanto, nuestra referencia de comparación y análisis es el actual Boletín C-6.

Asimismo, modificar la presentación a la que están acostumbrados los usuarios de la información financiera hará más difícil su uso, sin proporcionar beneficio alguno.

Se propone:

Si las Normas Internacionales no tienen una norma relativa a este tema y no existe la necesidad de una convergencia con ellas, debemos eliminar de esta norma todo aquello que represente pagos anticipados por conceptos que se aplicarán posteriormente a otro tipo de activos como inventarios, activo fijo o intangibles, y por lo tanto, en nuestra opinión, consideramos que los pagos anticipados por activos que se van a recibir, deben presentarse, **desde el reconocimiento inicial**, en el rubro del que finalmente formarán parte, en vez de en un rubro general de otros activos (como lo requiere el párrafo 17 del Proyecto) para, posteriormente, reclasificarlos al rubro adecuado (como lo indica el párrafo 11 de la NIF).

Comentario o Sugerencia 9.

NORMAS DE VALUACION:

Párrafo 14.

Deterioro.- Cuando la entidad determine que los pagos anticipados y/o los otros activos han perdido su capacidad para generar beneficios económicos futuros, el importe no recuperado debe enviarse a los resultados del periodo en que esto suceda.

Razonamiento.

El concepto de “Deterioro”, si bien es claro que se refiere al deterioro en el valor, no olvidar que el C-15, que es en donde se usa ese concepto, se refiere sólo a activos de larga duración, por lo que al no aclararlo podría generar confusión al pensarse que se refiere a deterioro físico de los “oros activos”.

Un **anticipo** de acuerdo con la definición, siendo este en efectivo o su equivalente, no puede sufrir deterioro, ni se puede identificar la capacidad de generación de beneficios económicos futuros.

Se propone:

Consideramos más conveniente cambiar el título a “Deterioro del valor” y en caso de proceder nuestras sugerencias respecto de los pagos anticipados, hacer las modificaciones que procedan.

Conclusiones

Consideramos que la NIF C-5 debería ser una norma que se enfoque exclusivamente a los cargos diferidos derivados de los pagos de gastos anticipadamente, no a cualquier otro tipo de pago anticipado, ya que finalmente no resuelve nada y puede confundir a los preparadores y lectores de la información.

El modificar la presentación a la que están acostumbrados los usuarios de la información financiera hará más difícil su uso, sin proporcionar beneficio alguno.

Considerando que las Normas Internacionales no tienen una norma relativa a este tema y no existe la necesidad de una convergencia con ellas, debemos eliminar de esta norma todo aquello que represente pagos anticipados por conceptos que se aplicarán posteriormente a otro tipo de activos como inventarios, activo fijo o intangibles, y por lo tanto, los pagos anticipados por activos que se van a recibir, deben presentarse, **desde el reconocimiento inicial**, en el rubro del que finalmente formarán parte.

Con base en nuestros comentarios y si estos son considerados, deben eliminarse: el inciso (b) del párrafo 6, la referencia a construcción en el inciso (d) del párrafo 7, los párrafos 10, 11, 17 y 23, así como el inciso (b) del párrafo IN4 del Proyecto y modificar la redacción que proceda con base en estos comentarios o sugerencias.

Reconocemos el trabajo que el CINIF realiza para llegar a la convergencia de las NIIF, por lo que estamos a sus órdenes para la discusión de los comentarios si fuera conveniente, asimismo, reiteramos el apoyo para la difusión de las NIF.

ATENTAMENTE

C.P.C. VICTOR MANUEL TORRES CARRANZA

Presidente e Integrante de la
Comisión de Investigación de Información Contable (CIIC) del CCPM