

## **Comentarios TOYOTA NIF C-8 Activos Intangible**

Observación . Párrafo 1 OBJETIVO.

Dice Esta Norma de Información Financiera(NIF) tiene como objetivo establecer las normas generales para el reconocimiento inicial y posterior de los activos intangibles que se adquieran en forma individual o a través de una adquisición de negocios o que se generen en forma interna en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Creemos que debería decir:

Esta Norma de Información Financiera(NIF) tiene como objetivo establecer las normas generales para el reconocimiento inicial y posterior, así como las reglas particulares de valuación y revelación de los activos intangibles que se adquieran en forma individual o a través de una adquisición de negocios o que se generen en forma interna en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Al menos mencionar algo respecto a la revelación, para que esté de acuerdo con al párrafo 44 que habla de las concesiones gubernamentales sin costo que no deben reconocerse, sólo revelarse.

Observación . Párrafo 43 , 44 y 45

Menciona que el algunos casos, un activo intangible puede ser adquirido del gobierno sin costo alguno y menciona algunos ejemplos, para indicar que las concesiones gubernamentales sin costo para la entidad no deben reconocerse como un activo intangible y solo deben revelarse.

Creemos que debería decir:

Las concesiones gubernamentales sin costo para la entidad no deben reconocerse como un activo intangible y solo deben revelarse; pero tratándose de concesiones gubernamentales que en su origen se adquirieron sin costo, pero que son transferidas a otra entidad, esta deberá registrarlas como activos intangibles y registrarlas al valor de adquisición como se señala en el párrafo 20.

## **Comentarios KUO y DINE**

Con relación a las NIF's B-8 "Estados financieros consolidados y combinados, C-7 "Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes" y B-6 "Acuerdos con inversiones conjuntos", nos parece adecuado que los temas se traten en boletines individuales dadas las particularidades de cada caso. Por lo que se refiere a la NIF B-6 "Acuerdos con inversiones conjuntos" nos preocupa que el tratamiento contable se asimile al de inversiones permanentes por lo siguiente:

1.- En el conjunto de **la información que se tendrá en los mercados públicos se pierde el valor de activos y pasivos, así como de ventas, costos y gastos y generación operativa de los negocios conjuntos**, dado que se propone se presenten netos como una participación minoritaria. Es importante mencionar que cuando hay una inversión minoritaria, el inversionista mayoritario presenta el 100% de estas partidas y en este caso ninguno de los socios lo podría presentar. En la sección de Normas de Revelación, se establece que se debe presentar información resumida de

Activos circulantes no circulantes, pasivos circulantes y no circulantes, ingresos del período, utilidades o pérdidas netas del período y acumuladas de períodos anteriores, otras partidas integrales del período y acumuladas de períodos anteriores. Concluimos que esta revelación busca sustituir la consolidación proporcional y va a crear confusión en la interpretación de la información financiera.

En lo relativo a las operaciones discontinuadas, agrava la situación ya que se debe mostrar por separado el efecto de cualquier movimiento en este tipo de transacciones.

2. Esta propuesta obliga a los usuarios de la información financiera de las empresas que tienen negocios conjuntos **a preparar información pro forma** para poder evaluar a la entidad económica, con el riesgo fuerte de que al no tener el detalle de las eliminaciones que corresponden a las operaciones intercompañías **se pueda llegar a conclusiones erróneas**, o en su defecto obliga a la emisora a preparar dos paquetes de información para que los usuarios puedan llevar a cabo los análisis requeridos.

3. -Cabe mencionar que como bien se define, en el negocio **conjunto se ejerce un control conjunto**. Esto presume que sí hay toma de decisiones en conjunto, es decir **sí se tiene control, aunque se ejerce entre ambas partes**. No solo “se participa en las decisiones” como lo menciona la NIF C-7.

4. Nos parece que se generará un claro **problema de comparabilidad** de información contra los ejercicios anteriores ya que la NIF B-6 solicita revelar los cambios en notas y no reestructurar los estados financieros de años anteriores. Se contrapone con la NIF A-4 “Características cualitativas de los Estados financieros” que nos indica que como una de sus características primarias dicha información debe ser comparable y es que los estados financieros de 2009 vs 2008 no tendrán punto de comparación, es decir la información pierde validez. Como empresa pública nos limita ante el mercado para la interpretación de la información financiera.

5. En la descripción de tipos de acuerdos con inversiones conjuntas en la propia NIF B-6, se hacen algunas aseveraciones que en nuestra experiencia en este tipo de transacciones nos parecen incorrectas, por ejemplo: Mencionan que “cada participante controla sus propios activos y tiene obligaciones propias por los gastos en los que incurre”, si esto fuera cierto, **difícilmente se podrían obtener las sinergias esperadas**, ya que cada parte se manejaría en la dirección que quisiera y no buscando el bien conjunto por el cual se está llevando a cabo la sociedad.

6. Finalmente nos parece que habría que distinguir claramente entre Activos Conjuntos y Operaciones y Negocios conjuntos, *en el segundo caso claramente existe un control, una toma de decisiones*, un involucramiento en una nueva entidad de la que los socios son dueños al 50% y por lo tanto por un principio de revelación suficiente y comparabilidad deberían de consolidarse de manera proporcional.

## **Comentarios de CONTAL**

### **NIF B-8 Estados financieros consolidados y combinados**

#### Suma de los estados financieros de la controladora con los de sus subsidiarias

Párrafo 15 - También deben sumarse los estados de flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias para determinar el estado de flujos de efectivo consolidado.

Comentario: En la redacción del párrafo anterior y los posteriores relativos a la eliminación de las operaciones inter-compañías (párrafos 16 a 21), no queda claro que el Estado de flujos de efectivo debe contener el efecto de los asientos de consolidación.

#### ***Cambio sugerido a la redacción del párrafo 15:***

También deben sumarse los estados de flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias para determinar el estado de flujos de efectivo consolidado. En el caso del estado de flujos de efectivo, elaborado con el método indirecto, la Utilidad antes de impuestos a la utilidad y las demás partidas que intervienen en este estado financiero, deberán contener los efectos de los asientos de consolidación.

## **Proyecto comentario GCC nueva NIF**

Para Grupo Cementos de Chihuahua, S.A.B. de C.V. es grato tener la oportunidad de participar en el proceso de auscultación de la NIF B-6 "Acuerdos con inversiones conjuntas", el cual creemos que es de suma importancia, felicitamos al Consejo emisor por este gran esfuerzo.

A continuación exponemos nuestros siguientes comentarios:

1) Comentarios a cambios importantes:

En esta sección nos enfocaremos a los cambios más importantes propuestos por la NIF B-6. En términos generales la norma carece de fundamentos establecidos en el marco conceptual, creemos que requiere de argumentos sólidos para fortalecer su propuesta atendiendo a la sustancia de las operaciones comprensión económica de la esencia de los negocios conjuntos. Iniciaremos nuestros comentarios atendiendo el primer punto que consideramos como cambio relevante, que tal como lo menciona el párrafo INF-3 del proyecto de NIF, es la eliminación del método de consolidación proporcional.

Consolidación proporcional

Como preámbulo, el contenido de la norma menciona que el Consejo Internacional de Normas de Información Financiera (IASB) emitió en septiembre de 2007 el Exposure Draft ED-9 que tiene la intención de converger con los Financial Accounting Standards (FAS) de Estados Unidos, emitidos por el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), proyecto en el cual el IASB propone eliminar el método de consolidación proporcional, con lo cual el CINIF está de acuerdo e incluye este tratamiento como única opción en la propuesta de la NIF B-6 para tratamiento de negocios conjuntos.

Es necesario que el CINIF considere que la convergencia que busca como objetivo el IASB con los FASB al propone el ED-9, no elimina en su totalidad las diferencias que existen en el tratamiento de negocios conjuntos bajo FAS, a que los US GAAP permiten la consolidación proporcional en ciertas industrias (construcción e industria extractiva). Adicionalmente, a la fecha se han vertido muchas opiniones en contra de la eliminación del método de consolidación proporcional por parte de empresas firmas mundiales multinacionales, derivados de la consulta convocada por el IASB. Fundamentalmente, los argumentos de los participantes indican que la justificación para eliminar este método es bastante débil. Además que el método de participación no reflejaría la esencia económica de la entidad que participa en un negocio conjunto. Hacemos alusión a estos comentarios debido a que el principal objetivo del CINIF es la convergencia. El CINIF propone que la NIF B-6 inicie su vigencia a partir del 1 de enero de 2009, sin embargo, la fecha de publicación estimada de la Norma Internacional de Negocios Conjuntos se estima para el primer semestre de 2009, lo cual implica un riesgo de publicar tratamientos en sentidos diferentes que por tal razón no exista convergencia.

Para ilustrar de una mejor manera nuestros argumentos en relación al método de consolidación proporcional, deseamos dar un ejemplo en esta carta, utilizando lo establecido en el marco conceptual de las NIF. A continuación presentamos dicho ejemplo:

Puede existir un negocio formado por dos participantes que constituyen una inversión conjunta, dentro de la cual llegan a un acuerdo formal de integrar recursos por ambas partes a fin de operarlos para obtener un beneficio económico. El acuerdo consiste en que todas las decisiones relativas a la operación administración del negocio deben ser tomadas en forma bilateral. En este ejemplo la aportación de cada participante a la inversión conjunto es de 50%.

- En un primer escenario, las aportaciones representan la inversión en una operación conjunta, por medio de la cual firman un contrato de conformidad con la NIF propuesta, cada participante debe reconocer y valorar en sus estados financieros los ingresos costos generados con base en las Normas de Información Financiera aplicables. En este ejemplo el beneficio

obtenido sobre la operación conjunta representa la proporción de la aportación de cada uno de los participantes, el cual debe ser reconocido "línea por línea" en el estado de resultados.

- En un segundo escenario, ambas partes acuerdan usar una figura jurídica diferentes para la inversión conjunta constituyen una nueva sociedad (negocio conjunto) en la cual cada uno aporta el 50%. Según lo propuesto por el CINIF, en este caso los resultados de las operaciones del negocio únicamente deben reflejarse en el rubro de participación en el negocio conjunto del estado de resultados, es decir no se reflejan en el estado financiero los resultados "línea a línea", aún cuando ambos participantes tuvieron el esfuerzo de dirigir las estrategias de operación, administración financieras. En el marco conceptual de las NIF se establece el postulado básico de "Sustancia económica", el cual da prioridad al fondo económico de una operación sobre su forma legal "...que las formas jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin que no la tergiversen con ello distorsionen el reconocimiento contable".

El prime escenario se refiere a la definición de operación conjunta incluida en el párrafo 6 de la NIF, en la cual los ingresos y gastos derivados se deben valorar y reconocer en los estados financieros de cada participante, con base en las Normas de Información Financiera aplicables en cada caso, mientras que Negocio conjunto es una entidad, o bien una inversión permanente en acciones, la cual debe únicamente reconocer el resultado a través del método de participación. Hasta este punto se puede concluir que hay inversiones conjuntas que su esencia económica es la misma independientemente de su formalidad jurídica, la cual puede ser a través de un contrato, o bien a través de una inversión en acciones, por ende no es correcto tratarlos contablemente en una forma distinta. En este contexto la propuesta del CINIF contradice el marco conceptual.

En el mercado mexicano y en el mercado internacional son comunes los negocios conjuntos donde las empresas participantes aportan recursos, directrices, estrategias, sistemas de información tecnologías, alinean esquemas de negocio, esto adicional a la formalidad legal de un contrato. En este contexto los participantes toman decisiones, dirigen el negocio en forma compartida, esta práctica se refleja en la información financiera reconociendo en forma proporcional las ventas, los costos gastos de operación en el estado de resultados del participante en el negocio conjunto, lo cual consideramos que le brindaría una mejor perspectiva al usuario acerca de la situación financiera del participante que consolida, que únicamente utilizando el método de participación.

Consideramos que utilizar el método de participación en negocios conjuntos no proporciona información objetiva del negocio del participante, por lo cual concluimos que en vez de eliminar el método proporcional, se establezcan reglas claras para su utilización agregando sus revelaciones correspondientes. Las reglas para la identificación de control establecidas en la propuesta de NIF B-8 "Estados Financieros Consolidados" representan un buen ejemplo con el cual de puede basar nuestra propuesta.

## 2) Comentarios específicos

### a) Nombre de la norma:

Sugerimos modifica el nombre de "Acuerdo con inversiones conjuntas" por "Tratamiento de inversiones donde se ejerce control conjunto".

### b) Definición de negocio conjunto:

La NIF establece la siguiente definición

#### Párrafo 13

*El negocio conjunto es una entidad económica sobre la cual los participantes ejercen control conjunto. Esta entidad puede tener una forma jurídica similar o diferente a la de los participantes y puede ser o no una entidad con propósito específico (EPE)<sup>2</sup>.*

#### Párrafo 14

*Debido a que el negocio conjunto controla sus propios activos netos, comúnmente puede hacer contratos a nombre propio y generar recursos a favor de la actividad económica que lleva a cabo. Un negocio conjunto implica el esta*

Consideramos que ésta no es la definición más adecuada de negocio conjunto, a que como lo establece el párrafo 15 de la NIF A-2 "Postulados Básicos": " La entidad económica no coincide necesariamente con la entidad jurídica...."

Al asumir que el negocio puede celebra contratos a nombre propio, se asume que en todos los casos el negocio conjunto es una entidad jurídica sobre la cual el participante ejerce á control compartido a través de tenencia accionaria, por lo cual sugerimos que se modifique el término de entidad económica, el cual es un concepto más amplio, por el de entidad jurídica, así manejarlo en todo el documento de la NIF.

#### c) Diferencia entre control, control conjunto e influencia significativa:

Consideramos que las definiciones expuestas en el párrafo 20 de la NIF no son suficientes para hacer la distinción, dado que hay situaciones en las cuales es complejo distinguir los tipos de control, por lo cual sugerimos que se haga una ampliación de los conceptos utilizando ejemplos claros.

#### c) Revelaciones:

Consideramos que la norma propone hacer una serie de revelaciones que a nuestro juicio son innecesarias, que por otro lado al proponer la eliminación del método de consolidación proporcional, no establezca ningún tipo de revelación que observe ese cambio. Adicionalmente, no es coherente proponer que este cambio en particular sea prospectivo ya que tal propuesta no ayuda al usuario de la información financiera.

A continuación presentamos las revelaciones que no son necesarias:

El participante también debe revela información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar las actividades que llevara a cabo a través de negocios conjuntos; tales revelaciones deben ser: Lista descriptiva de las inversiones en negocios conjuntos los porcentajes de participación del participante en cada uno de ellos; Utilidades o pérdidas netas del periodo acumuladas de periodos anteriores; Otras partidas integrales del periodo acumuladas de periodos anteriores; Los importes reconocidos por la tenedora en relación con los negocios conjuntos, tanto del crédito mercantil, como de los remanentes de los ajustes a los activos netos surgidos en la valuación inicial al aplica el método de compra; En caso de que la fecha o periodo de los estados financieros de algún negocio conjunto sean diferentes a los del participante, debe revelarse este hecho junto con las razones que dan lugar al mismo, así como las operaciones importantes ocurridas en el periodo no coincidente que habrán sido reconocidas en los estados financieros del negocio conjunto para efectos de la aplicación del método de participación; La naturaleza alcance de restricciones importantes sobre la capacidad de los negocios conjuntos de transferir fondos al participante en forma de dividendos en efectivo o bien, de reembolso de

préstamos o anticipos; En su caso, la porción de pérdidas del negocio conjunto no reconocidas por el participante, identificando las del periodo las acumuladas por periodos anteriores.

El participante debe revelar en forma separada, la parte de utilidad o pérdida del negocio conjunto que reconoció en la valuación de la inversión permanente con el método de participación; asimismo, también debe revelar en forma separada la parte que le corresponde de cualquier operación discontinuada ocurrida en dichos negocios conjuntos.

## **Comentarios Walmex**

### **NIF C-8 "Activos intangibles"**

- Párrafo 33 séptimo renglón dice: " pruebas deterioro" y debe decir "pruebas de deterioro"
- Párrafo 33 octavo renglón dice: "En caso de proceder, la entidad debe reconocerse..." y debe decir "En caso de proceder, la entidad debe reconocer....."
- Párrafo 43 En el caso de la adquisición de concesiones sin costo, se considera que debiera existir la posibilidad de permitir el método de valuación ya que no por el hecho de que no exista una erogación como hecho sustentable, no significa que ese derecho no tenga un valor y por lo tanto que sea una fuente de beneficios económicos futuros comprobable, por lo tanto debiera verse reflejado en los estados financieros. En los boletines serie "A" existen diversos preceptos que bien podrían justificar el método de valuación.

## **COMENTARIOS AL PROYECTO NIF B-6 "ACUERDOS CON INVERSIONES CONJUNTAS" EN AUSCULTACIÓN**

**Referencia.- 049-08**

### **TIPOS DE ACUERDOS CON INVERSIONES CONJUNTAS**

#### **Activo conjunto**

#### **Párrafo 9**

**Dice:** Un activo conjunto es aquél sobre el que los participantes en el acuerdo conjunto tienen derechos y, normalmente, tienen propiedad conjunta. Cada participante obtiene una proporción de los beneficios generados por el activo conjunto y asume una parte de los gastos incurridos en la operación del mismo.

**Propuesta:** Un activo conjunto es aquél sobre el que los participantes en el acuerdo conjunto tienen derechos y, normalmente, tienen propiedad conjunta, especificando a cuál participante le ceden los derechos legales sobre la propiedad del mismo. Cada participante obtiene una proporción de los beneficios generados por el activo conjunto y asume una parte de los gastos incurridos en la operación del mismo.

**Argumento:** Clarificar quien será el dueño legal del activo, para evitar problemas de propiedad entre los participantes del activo conjunto.

**Pregunta:** La intención del activo conjunto es llevarlo al concepto de régimen de copropiedad o, ¿cuál es la intención?

## **COMENTARIOS AL PROYECTO NIF B-7 “ADQUISICIONES DE NEGOCIOS” EN AUSCULTACIÓN**

**Referencia.- 034-08**

### **NORMAS DE VALUACIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL**

#### **Evaluación si lo adquirido califica como negocio**

##### **Párrafo 13:**

**Dice:** No es necesario adquirir todos los procesos y activos y pasivos de una entidad. Pueden adquirirse parte de éstos, si califican como un negocio, e integrarse en los activos, pasivos y procesos del adquirente. El que hayan sido procesos, activos y pasivos administrados por otro centro de control, contribuye a que califiquen como negocio.

**Propuesta:** No es necesario adquirir todos los procesos y activos y pasivos de una entidad. Pueden adquirirse parte de estos, si califican como un negocio, e integrarse en los activos, pasivos y procesos del adquirente. El que hayan sido procesos, activos y pasivos administrados por otro centro de control, contribuye a que califiquen como negocio. Lo anterior no aplica cuando se adquieran únicamente activos o pasivos de un negocio.

**Argumento:** Aclarar que no es una adquisición de negocios si se adquieren solo activos o pasivos (no activos netos), ya que esto no implica un negocio integral.

## **COMENTARIOS AL PROYECTO NIF B-8 “ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y COMBINADOS” EN AUSCULTACIÓN**

**Referencia.- 016-08**

### **NORMAS DE PRESENTACIÓN**

#### **Estados financieros no consolidados**

##### **Párrafo 41:**

**Dice:** La controladora puede optar por no presentar sus estados financieros consolidados únicamente cuando ella 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 (la participación no controladora) objeción al respecto y además, dicha controladora:

**Propuesta:** La controladora puede optar por no presentar sus estados financieros consolidados únicamente cuando ella 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 (la participación no controladora) objeción al respecto, exceptuando de este aviso a la participación no controladora cuando esta sea de control común, y además, dicha controladora:

**Argumento:** Para evitar trámites burocráticos, de avisar a participaciones no controladoras con poca inversión.

## **DEFINICIÓN DE TÉRMINOS**

**Párrafo 3, Inciso c):**

**Dice:** Participación controladora

**Propuesta:** Participación controlada

**Párrafo 3, Inciso d):**

**Dice:** Participación no controladora

**Propuesta:** Participación no controlada

**Argumento:** Para mayor claridad al lector que no maneje términos contables.

**Párrafo 3, Inciso h):**

**Dice:** estados financieros combinados – son aquéllos estados financieros que presentan en conjunto, la situación financiera, la utilidad o pérdida neta, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo de entidades afiliadas que pertenecen a los mismos dueños;

**Propuesta:** estados financieros combinados – son aquéllos estados financieros que presentan en conjunto, la situación financiera, la utilidad o pérdida neta, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo de entidades afiliadas que pertenecen a los mismos dueños, eliminando las operaciones intercompañías.

**Argumento:** Para ser congruentes con el párrafo 46 de esta NIF, la cual menciona que los estados financieros combinados se formulan mediante la suma de los estados financieros individuales de las entidades afiliadas, incorporándose el *efecto de la eliminación de las operaciones (e inversiones en su caso) entre dichas afiliadas*.

## **NORMAS DE PRESENTACIÓN**

### **Estados financieros consolidados**

#### **Procedimiento de consolidación**

##### **Párrafo 10, Inciso f):**

**Dice:** determinar el estado de variaciones en el capital contable consolidado.

**Propuesta:** Este punto debería integrarse antes del párrafo 15.

**Argumento:** Debido a que el párrafo 10 habla del procedimiento de consolidación, se propone que este inciso que habla de un estado financiero básico, se coloque por separado antes del párrafo 15.

## **COMENTARIOS AL PROYECTO NIF C-7 “INVERSIONES EN ASOCIADAS Y OTRAS INVERSIONES PERMANENTES” EN AUSCULTACIÓN**

**Referencia.- 017-08**

## DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

### **Párrafo 5, Inciso c):**

**Dice:** asociada – es una entidad económica sobre la cual, la tenedora ejerce, directa o indirectamente a través de subsidiarias, influencia significativa; la asociada puede ser o no una entidad con propósito específico (EPE) y tener una forma jurídica igual o diferente a la de la entidad tenedora; por ejemplo, puede ser una sociedad anónima, una sociedad civil, un fideicomiso, una asociación, etc.;

**Propuesta:** asociada – es una entidad económica sobre la cual, la tenedora ejerce, directa o indirectamente a través de subsidiarias, influencia significativa; la asociada puede ser o no una entidad con propósito específico (EPE) y tener una forma jurídica igual o diferente a la de la entidad tenedora; por ejemplo, puede ser una sociedad anónima, una sociedad civil, una asociación, un fideicomiso excepto en los casos en que alguna norma particular regule su presentación, etc.;

**Argumento:** Derivado de que existen normas particulares que regulan el registro de ciertos fideicomisos, se propone exceptuar por ejemplo, el mencionado por la NIF D-3, Beneficios a los empleados, en su párrafo 3, inciso g.

## NORMAS DE VALUACIÓN

### **Otras inversiones permanentes**

#### **Párrafo 40**

**Dice:** En el reconocimiento posterior, las otras inversiones permanentes deben seguir valuándose a su costo de adquisición. Los dividendos provenientes de estas inversiones deben reconocerse en el estado de resultados del periodo.

**Propuesta:** En el reconocimiento posterior, los dividendos provenientes de las otras inversiones permanentes, deben reconocerse en el estado de resultados del período.

**Argumento:** Derivado a que en el párrafo 39 se aclara la valuación del reconocimiento inicial. Esto es para evitar confundir al lector de que las vuelva a valuar.