

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA A.C.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

“BOLETIN 1”

JUNIO 2015 COMISION DE NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

“ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN MÉXICO DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA Y LA NORMA DE INFORMACION FINANCIERA A-2 POSTULADOS BÁSICOS “

ELABORADO POR: L.C.P. Y M.A.T. Gerardo Jacobo Valencia Izquierdo

ANTECEDENTES

En base a la historia del hombre podemos observar que debido a su evolución y, en sus relaciones humanas, ha sido necesario llevar registros cuantitativos sobre el patrimonio generado para llevar un adecuado control en su haber.

Los datos más antiguos que asientan el hecho del origen contable en México se remontan a los años 1531 a 1543 en los cuales podemos encontrar la división entre ingresos y egresos, cabe mencionar que durante el inicio de la contaduría y a falta de una técnica específica para la elaboración de registros, los contadores se guiaban por su propio criterio manteniendo el orden de registrar primero los ingresos y posteriormente los egresos apoyados en justificar las transacciones realizadas por comerciantes.

Del año 1543 pasamos a la consumación de independencia en el año 1821 en donde existen oportunidades económicas para México de manera lenta y, los problemas sociales y económicos del país causaron que la actividad contable no se desarrollara y se mantuviera rezagado del ámbito internacional.

Para el año 1855 se constituye una comisión de contabilidad, en donde se elabora un proyecto el cual pretende establecer condiciones que regirán la implementación de la partida doble; es pertinente rescatar que la partida doble fue anteriormente utilizada en la época del siglo XV pero se rescató gracias a la obra del fraile franciscano, originario de San Sepolcro, Toscana, quien en 1494 publicó su *Summa de arithmetica, geometría, proportioni et proportionalit* y como lo hace el propio Pacioli, que él no inventó la partida doble sino que llevó a libros el método que practicaban en la época los mercaderes venecianos. (Lopez, sf) (Chávez & Padilla, sf)

Durante la administración de Porfirio Díaz (gobernó en tres periodos de 1876-1911), México comienza a estabilizarse y es cuando comienza a igualarse con los demás países como los Estados Unidos de Norteamérica en el campo de la contabilidad.

Con formato: Fuente: Cursiva

En el año 1845 abre la primera institución de enseñanza de la contaduría en la capital de la República, la cual cierra al año siguiente, pasados nueve años se volvieron a implementar los estudios contables y se funda la escuela especial de comercio, durante el siglo XIX México se preparó en el área contable, debido al crecimiento económico del País la escuela especial de comercio cuenta con un incremento de estudiantes preocupados en iniciar la profesión de contador público.

Para el año 1917 es fundado el primer grupo organizado de contadores en México: “La asociación de Contadores Públicos Titulados” la cual cambia de nombre el 6 de octubre de 1923 a “Instituto de Contadores Públicos Titulados de México” y finalmente para el año 1955 se transforma su nombre como actualmente se le conoce a “Instituto Mexicano de Contadores Públicos”, los cuales tenían como uno de sus objetivos principales el de proponer bases de ética para la profesión así como también principios que normaran esta disciplina. (Lopez, sf)

Durante más de 30 años, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (IMCP) fue la encargada de emitir la normatividad contable en nuestro país, en boletines y circulares de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. (CINIF, 2015)

MARCO JURIDICO

Normas de Información Financiera.

A-2 “Postulados básicos”

Ley General de Sociedades Mercantiles

Suprema Corte de Justicia de la Nación

INTRODUCCION

La técnica contable se rige por las Normas de Información Financiera NIF, (antes Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados), no son reglas de carácter fundamental o Ley, si no base de una técnica como es la contabilidad, que permite en resultados uniformes la presentación, valuación y registro de las operaciones de una entidad.

La contabilidad es una técnica utilizada para el registro de operaciones como lo menciona la Norma de Información Financiera (NIF) A-1:

La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos. (NIF A-1 párrafo 3)

Una vez comentado que la contabilidad es una técnica de registro de operaciones que afectan a una entidad para la presentación de estados financieros, procedemos a mencionar los llamados "postulados básicos" su finalidad operar el sistema de información contable.

Los postulados básicos ocupan un lugar preponderante en la jerarquía de conceptos establecida en la NIF A-1, estructura de Normas de Información Financiera. No solo vinculan al sistema de información contable con el entorno en el que opera la entidad, sino que se presenta como los conceptos teóricos fundamentales que relacionan medios y fines, esto es, normas particulares y objetivas de la información financiera.

El objetivo de las NIF A-2 es describir el primer eslabón en la jerarquía de conceptos plasmada en la NIF A-1, estableciendo este fin ocho postulados básicos.

La NIF A-2 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2006. (NIF A-2, 2015)

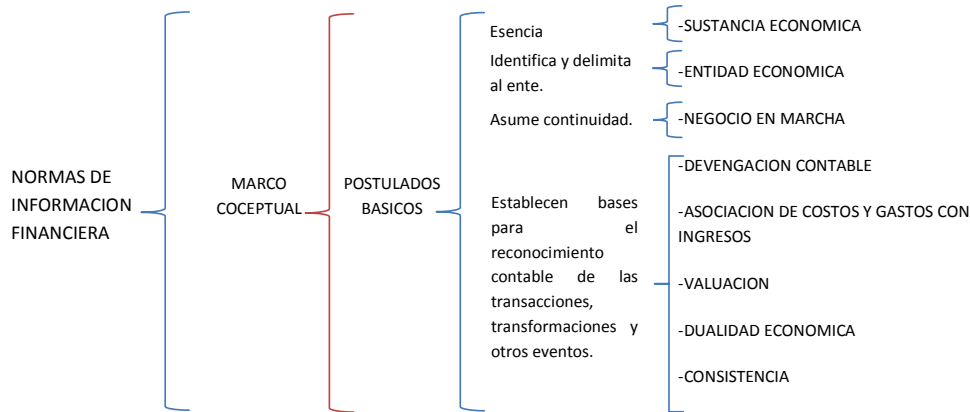
Los postulados básicos son el ambiente en el que debe operar el sistema de información contable, llevando así una armonía en los registros, unificación de criterios, sin importar lugar de elaboración para presentar la información financiera respecto a revisores, interesados o terceros en la información de la entidad, citamos:

Los postulados básicos son fundamentos que configuran el sistema de información contable y rigen el ambiente bajo el cual debe operar. Por lo tanto, tienen influencia en todas las fases que comprenden dicho sistema contable. (NIF A-1 párrafo 21)

Los estados financieros elaborados conforme a las normas de información financiera permiten comprender e interpretar cifras con criterios unificados, resuelven dudas o problemas entre los distintos usuarios. Hernández, Galindo y Hernández(2014)

Ejemplo: Una contabilidad elaborada en distintas ciudades de la República Mexicana que elabora sus procesos contables pensemos en la ciudad de Guadalajara Jalisco, puede ser revisada en la ciudad de los Cabos en Baja California Sur, con las mismas normas de registro ya que son utilizadas las NIF por tanto comprende criterios unificados .

Apéndice – estructura de las Normas de Información Financiera “postulados básicos”



(NIF A-1, 2015)Hernández, Galindo, Hernández (2014)

A.- SUSTANCIA ECONOMICA

Al realizar “actos económicos” que se relacionan estrechamente con “actos jurídicos” donde debe prevalecer la “sustancia” la esencia el origen, sobre la “forma”, empero, en muchos casos con objeto de evitar o eludir efectos jurídicos, el acto económico se “reviste” de actos jurídicos tales que desfiguren la forma, la “deforma” pero la esencia se mantiene.Hernández, Galindo y Hernández (2014)

El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal. (NIF A-2 párrafo 10)

Ejemplo:

i. La Rigurosa S.A. de C.V. cuenta con activo fijo, para desempeñar su objeto social por servicios de vigilancia, en cierto momento para obtener algún beneficio fiscal o una ventaja mercantil, vende tales activos a uno de sus accionistas “Arturo Vaca” otorgándole un crédito en un plazo mayor de 7 años a través de un contrato de enajenación; a su vez celebra un contrato de comodato, en donde “Arturo Vaca” otorga el uso o goce de los activos que le enajenó “la Rigurosa”, de esta manera los mismos bienes que fueron propiedad de “la Rigurosa” nunca se mueven del lugar.

B.- ENTIDAD ECONOMICA

Comenzaremos mencionando el postulado básico de Entidad Económica

La entidad económica es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituidas por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro de control que toma decisiones encaminadas al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica es independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores. (NIF A-2 párrafo 13)

De este postulado podemos resaltar los siguientes puntos:

1. Es identificable
2. Combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros
3. Centro de control independiente
4. Fines específicos

Cabe resaltar lo que en sus últimas líneas retoma el postulado de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), respecto a su independencia de sus accionistas y lo encontramos en la LGSM en su artículo 2° que a la letra dice:

Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.

Esto implica que cuando un socio forma o es parte de varias sociedades mercantiles o civiles, es un sujeto jurídicamente independiente o un conjunto de ellos, siempre y cuando se encuentren controlados bajo un único centro de decisiones. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

Ejemplo:

Socio "Mariano"	Socio "Yessica"
Recolectores de servicios sanitarios S. de R.L. de C.V.	
1% PARTES SOCIALES	99% PARTES SOCIALES
	Prestadora de servicios YUYU, S.C.
99% PARTES SOCIALES	1% PARTES SOCIALES
Transportes colibrí S.A. de C.V.	
1% ACCIONES	99% ACCIONES
	Inmobiliaria duro S.A. de C.V.
99% ACCIONES	1% ACCIONES

Del ejemplo anterior se puede observar que se trata de un grupo de entidades, de las cuales los socios son comunes en todas.

C.- NEGOCIO EN MARCHA

El negocio en marcha podemos decir que en tanto una entidad se encuentra en operación se dice que es un negocio en marcha, la legislación mercantil establece que en la escritura constitutiva de una sociedad debe contener su duración, así también menciona a los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

La entidad económica se presume en existencia permanente, dentro de un horizonte de tiempo ilimitado, salvo prueba en contrario, por lo que las cifras en el sistema de información contable, representan valores sistemáticamente obtenidos, con base en las NIF. En tanto prevalezcan dichas condiciones, no deben determinarse valores estimados provenientes de la disposición o liquidación del conjunto de los activos netos de la entidad. (NIF A-2 párrafo 24)

De este postulado podemos resaltar los siguientes:

1. La existencia permanente.
2. Un horizonte de tiempo ilimitado.
3. Las cifras del sistema contable fueron obtenidos con base en las NIF.

No hay que olvidar el caso de las entidades que presentan o presentaron un aviso de suspensión de actividades y que no obstante siguen operando.

Ejemplos de lo anterior:

- i. Una entidad que presenta aviso de suspensión de actividades, sin embargo, sus estados de cuenta siguen apareciendo movimientos de recursos de ingresos como de egresos.
- ii. Una entidad que mantiene inventarios a la fecha de suspensión y posteriormente los dona o enajena o destruye.
- iii. Una entidad que presentando el aviso de suspensión de actividades, otorga el uso o goce de bienes muebles o inmuebles a terceros, enajenados o donados.
- iv. Una entidad que a la fecha de suspensión cuenta con inventarios, sin embargo, no los mantiene al paso del tiempo puesto que los dona o enajena sin reflejar el movimiento en sus estados financieros.

Con formato: Párrafo de lista,
Izquierda, Sangría: Primera línea: 0 cm

D.- DEVENGACION CONTABLE

Las transacciones realizadas entre dos o más entidades deben reconocerse en la contabilidad así como también las transformaciones internas, las cuales modifican la estructura financiera de la entidad, existen también otros eventos que afectan a la entidad los cuales son ajenos a las decisiones de la administración.

Los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables. (NIF A-2 párrafo 27)

Transacciones: una transacción es un tipo particular de evento en el que media la transferencia de un beneficio económico entre dos o más entidades. (NIF A-2 párrafo 28)

Transformaciones internas: Son cambios en la estructura financiera de la entidad, a consecuencia de decisiones internas, los cuales le ocasionan efectos económicos que modifican sus recursos o sus fuentes. (NIF A-2 párrafo 30)

Otros eventos: son sucesos de consecuencia que afectan económicamente a la entidad misma, los cuales son ajenos a las decisiones de la administración de la entidad y están parcial o totalmente fuera de su control. (NIF A-2 párrafo 32)

Momento en el que ocurre

La contabilidad sobre una base de devengación o momento en el que ocurre (también llamada, “contabilidad sobre una base acumulada”, o “contabilidad sobre una base de acumulación”) no solo capta transacciones, transformaciones internas y eventos pasados que representaron cobros o pagos en efectivo, sino también obligaciones de pago en el futuro y recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. (NIF A-2 párrafo 37)

Se destaca en postulado dos elementos:

Devengado: Se reconoce cuando ocurre.

Realizado: Se cobra o se paga en efectivo o su equivalente.

Ejemplo:

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
Cientes		15,180	
Foráneos			
Tamaulipas			
Eléctrica de variedades en Tamaulipas S.A. de C.V.	15,180		
Ventas			13,086.21

Facturadas		
Gravadas al 16%	13,086.21	
I.V.A. Traslado		2,093.79
I.V.A por cobrar		
Tasa 16% I.V.A. identificado	2,093.79	
Costo de ventas		10,777.80
Almacén		10,777.80

Del ejemplo anterior se reconoce un ingreso, independientemente de que éste no se haya cobrado, es decir, devengado y no realizado que sería una operación posterior.

CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
Ventas			
Facturadas		13,086.21	
Ventas			13,086.21
Cobradas			

E.- ASOCIACION DE COSTOS Y GASTOS CON INGRESOS

Este postulado es fácil de describir sin embargo complejo a la similitud en materia fiscal, el postulado nos menciona el deber de identificar las erogaciones realizadas con el ingreso que generan, no obstante con tener un comprobante fiscal que de validez a una erogación, es necesario que este acto se encuentre enlazado con la generación de un ingreso. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

Los costos y gastos de una entidad deben identificarse con el ingreso que generen, en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen. (NIF A-2 parrafo 47)

Empero un comprobante fiscal, no garantiza que el servicio o bien que se describe en el mismo se haya realizado efectivamente, lo que transgrede este postulado.

La autoridad menciona que para considerar un comprobante fiscal deducible éste debe contemplar un requisito el ser “estrictamente indispensable”, sin embargo, no existe una definición a la expresión, por lo que ha sido necesario que los tribunales hagan una interpretación, y poder identificar la coincidencia que existe en la disposición fiscal del postulado :

DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCION I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, [...]En términos generales, es dable

afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio [...].(SCJN)

Mencionar con el postulado “asociación de costos y gastos con los ingresos que generan” el trato es armónico con el requisito de deducibilidad “estrictamente indispensable” existiendo así puntos de trascendencia donde se armoniza la normatividad financiera con la fiscal. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

F.- VALUACION

Señala el postulado se deben atender a los atributos del elemento a ser valuado, algo complejo para bienes tangibles por circunstancia de modo, tiempo y lugar.

Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos. (NIF A-2 párrafo 52)

Ejemplo:

- i. Zapatos tenis y ropa que utiliza un deportista de alto rendimiento en juegos olímpicos.
- ii. Camisa, chamarra o suéter que además de la zona geográfica donde influye el tipo de vestimenta, calor o frío, también influya el factor que lo utiliza un artista musical o un político.

No olvidemos a los bienes intangibles pues el valor cuenta con mayores dificultades al no considerar al objeto en sí mismo, empero, que existe maneras de valuar por peritos expertos en la materia.

Un elemento del postulado a destacar es el valor económico más objetivo para lo cual establece:

El valor económico más objetivo es el valor original de intercambio al momento en que se devengan los efectos económicos de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, o una estimación razonable que se haga de éste. (NIF A-2 párrafo 54)

El valor en cuestión es un problema frecuente y no es nada fácil de resolver en el ámbito nacional e internacional, incluso cuando dos entidades realizan operaciones y tienen interés en común, de ahí que al respecto en materia tributaria se hable de “precios de transferencia”.

G.- DUALIDAD ECONOMICA

Se reconoce que en toda entidad existen fuentes de financiamiento que pueden provenir de un origen interno y de origen externo, el primer origen "interno" se reconoce con la aportación al capital de los socios accionistas al capital contable proporcionando recursos para adquirir activos fijos que ayuden al desempeño del objeto social, el segundo origen "externo" son de tipo más variadas ya que puede provenir de una fuente financiera o terceros que otorguen préstamos a la entidad. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

La estructura financiera de una entidad económica está constituida por los recursos de los que dispone para la consecución de sus fines y por las fuentes para obtener dichos recursos, ya sean propias o ajenas. (NIF A-2 párrafo 56)

Ejemplos:

- i. Solicitar un crédito de arrendamiento financiero puro, para la adquisición de equipo de transporte, con un plazo mayor a 60 meses.
- ii. Solicitar un préstamo a una institución financiera, para realizar liquidación de saldo a proveedores.
- iii. En asamblea de socios se decreta realizar aportaciones de capital para adquirir inmuebles y desarrollar puntos estratégicos de venta.

H.- CONSISTENCIA

De este postulado refiere para que la información sea comprensible, es necesario que los tratamientos de procesos contables sean semejantes, lo que nos permite que la información a revisar sea comparable. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

Ante la existencia de operaciones similares en una entidad, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo en tanto no cambie la esencia de las operaciones. (NIF A-2 párrafo 61)

A manera de ejemplo de este postulado podemos mencionar que al revisar dos estados de resultados de la empresa Sigue Operando S.A. de C.V., en el periodo de marzo y el siguiente del periodo de abril del año 2014, si la información no fuera consistente podría estar en un error de interpretación.

Ejemplo:

En un periodo determinado la entidad toma la decisión de aplicar un valor relativo de depreciación para efectos financieros, considerando el método de línea recta, el cual resulta en una carga uniforme por gastos de depreciación durante cada periodo, lo siguiente:

AÑOS DE VIDA	VALOR RELATIVO	MONTO A DEPRECIAR	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	MONTO ACUMULADO
1	0.07	20,000.00	1,400.00	1,400.00
2	0.13	20,000.00	2,600.00	4,000.00
3	0.20	20,000.00	4,000.00	8,000.00
4	0.27	20,000.00	5,400.00	13,400.00
5	0.33	20,000.00	6,600.00	20,000.00
15	1.00	20,000.00	20,000.00	

Empero, al tercer año deciden modificar la forma de depreciación:

AÑOS DE VIDA	TASA DE DEPRECIACION	MONTO A DEPRECIAR	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	MONTO ACUMULADO	DIFERENCIA POR EJERCICIO	DIFERENCIA ACUMULADA
1	20%	20,000.00	4,000.00	4,000.00	-2600.00	-2,600.00
2	20%	20,000.00	4,000.00	8,000.00	-1400.00	-4,000.00
3	20%	20,000.00	4,000.00	12,000.00	-	-4,000.00
4	20%	20,000.00	4,000.00	16,000.00	1400.00	-2,600.00
5	20%	20,000.00	4,000.00	20,000.00	2600.00	-
	100%		20,000.00			

Se puede observar que con el cambio de método de depreciación en el tercer año, aparentemente, no afectaría los resultados al revisar los estados de resultados del ejercicio puesto que la depreciación coincide, pero si consideramos el monto acumulado que se tendría que reconocer el cambio de método, se observa que no puede analizarse de manera individual. Hernández, Galindo y Hernández (2014)

CONCLUSIÓN

Las Normas de Información Financiera al breve antecedente que tocamos al principio de este boletín surgen debido a los reportes variables y métodos diferentes que presentaba cada entidad, anterior a la creación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, a hora, Normas de Información Financiera (NIF), la serie A- 2 de las (NIF) postulados básicos, facilitan la presentación, el estudio y aplicación e interpretación consistente en los estados financieros de las entidades hoy en día.

ACLARACIÓN

El comité del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de sus miembros de la comisión de Normas de Información Financiera del Colegio de Contadores Públicos de la Universidad de Guadalajara, A.C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

COMISION DE NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA:

PRESIDENTE: CPC. Víctor Manuel González Valencia
VICEPRESIDENTE: CPC. Arturo Hernández Gutiérrez
SECRETARIO: CPC. Germán Robles González
CPC. y M.I. Javier Pérez López
CPC. y LAE. Jorge Rodríguez Santana
LCP y M.A.T. Gerardo Jacobo Valencia Izquierdo
CPC. Gerardo Gutiérrez Hernández
CPC. José de Jesús Ibarra Vizcaíno

REFERENCIAS

Chávez & Padilla, G. A. (sf). *Contabilidad I teoría y practica*.

Lopez, C. I. (sf). Obtenido de

<http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/lasnormasdeinformacion.pdf> (referencia nif)

CINIF, NIF. (2015). IMCP.

Suprema Corte de Justicia de la Nacion SCJN. (s.f.) Novena Epoca Instancia: Primera sala Fuente: Semanario Judicial de la Federacion y su Gaceta XXV, Febrero de 2007, pagina. 637. Tesis: 1ª. XXX/2007 Tesis Aislada MAterial(s): Administrativa Obtenido de http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e1fd8df8fc00&Appendice=1000000000000&Expresion=DEDUCCION%2520DE%2520GASTOS%2520NECESARIOS%2520E%2520INDISPENSABLES&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=3&Epp=20&

Hernández, Galindo y Hernández (2014). Miguel Angel Hernández Yescas, Monica Isela Galindo Cosme, Jesús Hernández Rodríguez, *Estudio practico de la contabilidad electronica*. Mexico: ISEF.