

JULIO DE 2010

### CONTENIDO

ALGUNAS CONSIDERACIONES  
FISCALES EN CUANTO A LA  
CONVERGENCIA DE LAS  
NIF CON LAS NIIF

1

POR: C.P.C. JOSÉ LUIS FERNÁNDEZ  
FERNÁNDEZ

### DIRECTORIO

C.P.C. Luis Raúl Michel Domínguez  
PRESIDENTE

C.P.C. Francisco Macías Valadez Treviño  
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. José Miguel Barañano Guerrero  
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán  
VICEPRESIDENTE FISCAL

Lic. Willebaldo Roura Pech  
DIRECTOR EJECUTIVO

C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira  
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

#### VICEPRESIDENCIA FISCAL

C. P. C. Ricardo Arellano Godínez  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C. P. C. Noé Hernández Ortiz  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN  
REPRESENTATIVA DE  
SÍNDICOS ANTE EL SAT

C. P. C. José Luis Doñez Lucio  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN  
REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS  
ADMINISTRACIONES GENERALES DE  
FISCALIZACIÓN DEL SAT

C. P. C. Ubaldo Díaz Ibarra  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN  
REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE  
ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)

Lic. Christian Natera Niño de Rivera  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE  
COMERCIO INTERNACIONAL

C.P. Mauricio Hurtado de Mendoza  
COMISIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

C.P.C. Patricia González Tirado  
COMISIÓN DE ENLACE NORMATIVO



INTERNATIONAL  
FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS



ASOCIACIÓN  
INTERAMERICANA  
DE CONTABILIDAD

## ALGUNAS CONSIDERACIONES FISCALES EN CUANTO A LA CONVERGENCIA DE LAS NIF CON LAS NIIF

**C.P.C José Luis Fernández Fernández**  
*Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

Los estados financieros de las empresas que cotizan sus acciones en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) se elaboran conforme a las Normas de Información Financiera (NIF), que son reconocidas y emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF). Asimismo, esas emisoras deben dictaminarse y auditarse conforme a las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

La Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) emitió el 19 de marzo de 2003 la Circular Única de Emisoras que contiene, en términos generales, las disposiciones que compilan la normatividad que la CNBV ha emitido en relación con la inscripción de Valores en el Registro Nacional de Valores y la oferta pública de éstos, así como en materia de revelación de la información que las emisoras proporcionan en el mercado, entre otros asuntos adicionales contenidos en dicha circular.

Esta circular ha sido modificada en varias ocasiones; en particular, el 16 de julio de 2009 se efectuaron la quinta y sexta resoluciones modificatorias que se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 27 de enero y el 22 de julio de 2009, respectivamente.



Las modificaciones se refieren a que, de acuerdo con los considerandos de la CNBV, los participantes en los mercados internacionales reconocen la importancia de contar con un conjunto único de normas de alta calidad contable que puedan ser utilizadas en cualquier parte del mundo, que permitan comparar de un país a otro sobre una misma base de preparación.

Asimismo, se afirma que el establecimiento de un conjunto de normas de información financiera único, completo, consistente y comparable, de alta calidad y de aceptación internacional, conllevará diversos beneficios para el mercado público inversionista. De tal manera que, en términos generales, en esas resoluciones se establece que los estados financieros de las emisoras deberán ser elaborados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información financiera (*Internacional Financial Reporting Standards*, IFRS), que emita el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, así como dictaminados por un auditor externo cuando así corresponda.

En una disposición transitoria de la esta resolución, se establece que la obligación de elaborar los estados financieros de acuerdo con las IFRS en lugar de las NIF, serán aplicables los estados que se elaboren para el ejercicio que inicie el 1 de enero de 2012 y subsecuentes.

Es evidente que las modificaciones tendrán efectos en el ámbito financiero y contable de los estados financieros de las empresas que coticen sus acciones en la BMV; en consecuencia, el presente trabajo no tiene como finalidad hacer un análisis respecto de las implicaciones y cambios que tienen las NIF en relación con las IFRS. No obstante, hay algunas consideraciones en materia fiscal que deben tomarse en cuenta como consecuencia del cambio de la normatividad.

Como es del conocimiento público, en materia de impuestos directos nuestro principal ordenamiento es la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR). En materia de las disposiciones aplicables a las sociedades mercantiles, está estructurado conteniendo un gran número de

disposiciones y regímenes que se ligan en la mayoría de los casos con la técnica contable y en concreto con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes en años pasados, y más reciente con las NIF emitidas por el CINIF. Por esta razón, el cambio en la normatividad aplicable a las empresas públicas, en cuanto a la elaboración de sus estados financieros cobra relevancia desde el punto de vista fiscal, y en forma más importante en cuanto a las disposiciones contenidas en la LISR.

La primera consecuencia que pudiera presentarse, es la relativa a la necesidad de hacer modificaciones en nuestra legislación para recoger los mencionados cambios en materia contable. Dentro de esta evaluación, sería conveniente el tener presente que los cambios que he venido comentando aplicarán única y exclusivamente por el momento a las empresas que cotizan sus acciones en la BMV, que suman casi 134, de acuerdo con los últimos datos disponibles por esta institución; es evidente que son un número muy pequeño en comparación del universo total de personas morales que operan en nuestro país (831 mil de acuerdo con el Informe Tributario y de Gestión de 2009 del SAT).

Además de analizar algunos tratamientos que se contemplan en las NIF, que se modificarán o eliminarán por la entrada en vigor de las IFRS y que podrán tener alguna repercusión fiscal, debemos resaltar algunas disposiciones de la LISR que hacen referencia a las NIF y a los principios contables en general:

**Artículo 2. Establecimiento Permanente.**

Cuando la disposición establece la mecánica para determinar los montos o contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

**Artículo 9-A. Valor del Activo en consolidación fiscal y operaciones de maquila.**

Cuando se refiere a métodos de valuación de inventarios y cuando establece una mecánica en el caso de que los mismos no se actualicen conforme a los principios generalmente aceptados o las NIF.

**Artículo 16. Participación de los trabajadores en las utilidades.** En cuanto al tratamiento contable y al concepto de obligaciones laborales presentes en las NIF.

**Artículo 19. Ingresos por Contratos de Obra.**

En cuanto a definiciones previstas en las NIF en los conceptos aplicables a contratos de construcción y de fabricación de bienes de capital.

**Artículo 20. Otros Ingresos Acumulables.** En cuanto al tratamiento de mercancías, materias primas, productos semi-terminados o terminados cuando se hace un pago en especie.

**Artículo 29. Deducciones Autorizadas.** En cuanto a conceptos que integran el costo de lo vendido.

**Artículo 33. Reglas para reserva fondo de pensiones o jubilaciones y de prima de antigüedad.** En cuanto a los conceptos contables del Boletín de Obligaciones Laborales.

**Artículo 36. Deducción de Desarrollos Inmobiliarios.** En cuanto a definiciones presentes en las NIF en conceptos aplicables a contratos de obra.

**Artículo 39. Deducción de Gastos y Cargos Diferidos.** En cuanto a algunas definiciones como periodos preoperativos, activos intangibles, etcétera.

**Artículo 45-A al 45-I. Costo de Ventas.** En cuanto a diversas definiciones contenidas en las disposiciones que a su vez se encuentran contempladas en las NIF y en normas contables.

**Artículo 89. Reducciones de Capital.** En cuanto a que el procedimiento previsto en esta disposición establece que el capital contable debe actualizarse conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Artículo 91. Determinación presuntiva de precio.** En cuanto a que la disposición señala que el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Artículos varios.** Secciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta relativas a personas físicas con actividades empresariales. Varias disposiciones contienen las mismas referencias y comentarios que las aplicables a las sociedades mercantiles.

**Artículo 187. Servicios turísticos.** En cuanto a que para efecto de considerar el valor de los inmuebles que a su vez se utilizan para obtener el ingreso o la utilidad, se tomen en cuenta valores contenidos en los estados financieros dictaminados del contribuyente y de sus partes relacionadas.

**Artículo 190. Enajenación de acciones.** En cuanto a que en el dictamen que en su caso

emita un Contador Público se deberá informar el valor contable de las acciones que se enajenan.

**Artículo 213. Ingresos Gravables REFIPRES.**

En cuanto a la referencia que se hace en la disposición de conceptos que integran el capital contable.

**Artículo 215. Determinación de precios por operaciones con partes relacionadas.** En cuanto a referencias al capital contable actualizado de la emisora y el valor presente de utilidades o flujos de efectivo proyectados que existen en la disposición.

**Artículo 216. Métodos para determinar precios por operaciones con partes relacionadas.** Esta disposición señala que para efectos de la misma el concepto de ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Artículo 216-Bis.** Determinación de precios por maquiladoras. En cuanto a que este artículo establece métodos de valuación de inventarios y asimismo dispone que sean valuados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos o a principios de contabilidad aceptados internacionalmente. También señala que no deberán considerarse los efectos inflacionarios determinados en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Sin pretender efectuar un análisis exhaustivo de todas las disposiciones contenidas en la LISR en las que se hacen referencias a principios de contabilidad generalmente aceptados, NIF, principios de contabilidad vigentes en los Estados Unidos y principios contables internacionales, desde mi punto de vista es claro que las autoridades fiscales, en función de lo que ha ocurrido en cuanto a la aplicación de reglas contables y, más aún, en cuanto a la nueva normatividad que ha señalado la CNBV para empresas públicas, deberán de realizar un análisis detallado de nuestra legislación fiscal a efecto de poder adecuar las disposiciones que contengan referencias a las reglas contables que pudieran estar siendo aplicables.

Quisiera destacar dos problemáticas adicionales que se van a presentar por esta situación:

1. Como ya se señaló, las reglas contables serán diferentes en cuanto a los estados financieros que elaboren las sociedades mercantiles en general y aquéllas que coticen sus acciones en la BMV, y como consecuencia, las referencias de las disposiciones fiscales tendrían que prever esta situación.
2. Las NIF establecen tratamientos que las IFRS no contemplan y viceversa, lo que, eventualmente, complicará las definiciones y referencias que se incluyan en las disposiciones fiscales y que se relacionen con reglas y lineamientos contables.

Entre estas diferencias se destacan los ejemplos siguientes:

- La valuación de inventarios con el método últimas entradas.
- Primeras Salidas (UEPS) que reconocen las NIF pero no las IFR.
- La utilización del costeo directo permitida por las NIF.
- Participación de los trabajadores en las utilidades causada que en el caso de las NIF se contiene en una norma específica.

Por lo anterior, sería conveniente, en primera instancia, revisar la legislación fiscal vigente en nuestro país y determinar si las referencias contenidas en las diversas disposiciones a conceptos y prácticas contables están adecuadas en función del actual marco normativo contable; además, determinar la necesidad de tener diversas referencias en función de que se trate de sociedades mercantiles en general o sociedades que coticen sus acciones en bolsa, ya que como ha sido señalado, el marco regulatorio contable, eventualmente, contendrá diferencias importantes.

