

Principales supuestos de aplicación de las Normas de Información Financiera (NIF), los Principios Estadounidenses de Contabilidad “United States Generally Accepted Accounting Principles” (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés), a que se refiere la Regla 2.8.1.6., último y penúltimo párrafos de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal 2016

Francisco Iván Rodríguez Serrano L.C.¹, L.C. María Guadalupe Sánchez Cepeda²,
M.D.F. Andrés Jiménez Tapia³, M.I. Jesús Neri Jiménez Tapia⁴

Resumen-El presente estudio busca analizar los supuestos bajo los cuales los contribuyentes deben preparar su información contable de acuerdo a las Normas de Información Financiera, Principios Estadounidenses de Contabilidad o las Normas Internacionales de Información Financiera, para efectos de cumplir con la obligación establecida en la Regla 2.8.1.6. de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal para 2016, referente a llevar la contabilidad en medios electrónicos para su envío a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, utilizando para ello el método cualitativo de investigación en diversas fuentes documentales, y destacando la relevancia y reconocimiento que las autoridades fiscales deben brindar para la preparación de información financiera mediante bases uniformes y generales de aplicación.

Palabras clave-Normas de Información Financiera, Contabilidad, Principios Estadounidenses de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera, Regla 2.8.1.6 de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal para 2016.

Introducción

Como dato histórico, la necesidad de llevar contabilidad se remonta a distintas etapas de la humanidad, como el renacimiento, la edad media, la revolución industrial, entre otras, a través de las cuales ha ido evolucionando en su concepto y formas, pero no en su objetivo o propósito principal que es, ser útil para la toma de decisiones financieras; hoy en día, gracias al entorno globalizado en el que vivimos, la contabilidad y la información financiera en términos generales, deben ser de fácil interpretación y accesible entendimiento para todos los usuarios que dispongan de las mismas, por lo tanto es indispensable que sean preparadas mediante bases uniformes de aplicación que permitan servir a su objetivo o propósito principal en cualquier parte del mundo.

Descripción del Método

Para el desarrollo de la presente investigación se utilizó el método cualitativo, por lo que se acudió a diversas fuentes documentales, tales como la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal aplicable para el 2016, leyes, reglamentos, normas, decretos y doctrina; además, al ser un tema que abarca principios y normatividad internacional, se consultaron diversos sitios de internet oficiales, con la finalidad de tener elementos de soporte que permitan presentar una investigación debidamente sustentada.

Contenido

Definición y alcance del concepto “Contabilidad”

Actualmente, las entidades económicas para desarrollarse en el contexto de la competitividad nacional e internacional, necesitan contar con sistemas de información eficientes, entre ellos destaca el sistema de contabilidad;

¹ Francisco Iván Rodríguez Serrano L.C. es alumno de PNPC Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Guerrero, Unidad Académica de Contaduría y Administración. francisco_rds@hotmail.com

² María Guadalupe Sánchez Cepeda L.C. es alumna de PNPC Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Guerrero, Unidad Académica de Contaduría y Administración. c.gpesc@hotmail.com

³ Andrés Jiménez Tapia M.D.F. es catedrático de la Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Guerrero, Unidad Académica de Contaduría y Administración. andresjtapia@gmail.com

⁴ Jesús Neri Jiménez Tapia M.I. es catedrático de la Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Guerrero, Unidad Académica de Contaduría y Administración. jimeneztapiajn@gmail.com

es a través de la información financiera arrojada por dicho sistema, que se pueden tomar decisiones que coadyuven a definir el rumbo financiero de las mencionadas entidades.

La Norma de Información Financiera A-1 “Estructura de las Normas de Información Financiera”, define el concepto de información financiera en los siguientes términos:

La información financiera que emana de la contabilidad es información cuantitativa, expresada en unidades monetarias y descriptiva, que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, y cuyo objeto esencial es el de ser útil al usuario general en la toma de decisiones económicas. Su manifestación fundamental son los estados financieros. Se enfoca esencialmente en proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos.

Financieramente la contabilidad se define como la 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 (Pérez y Fol, 2015).

El propósito básico de la contabilidad es proveer información útil acerca de una entidad económica, para facilitar la toma de decisiones de sus diferentes usuarios, como accionistas, acreedores, inversionistas potenciales, clientes, administradores, gobierno, etc. (Guajardo y Andrade, 2008).⁵

Contabilidad en medios electrónicos

Mediante la reforma que sufrió el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación para 2014, a partir del 1° de enero del referido año, los contribuyentes están obligados a ingresar (enviar) de forma mensual su información contable a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, la fracción IV, del artículo 22, del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014, establece que el ingreso (envío) de la información contable, a través de la página del Servicio de Administración Tributaria, deberá realizarse a partir del ejercicio 2015.

Bajo esta tesitura, surgió la necesidad entonces, de esclarecer cual es el marco o normatividad contable que los contribuyentes deben aplicar para el envío de su contabilidad a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

La Regla 2.8.1.6. de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016 establece que, para los efectos de los artículos 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 33, apartado B, fracciones I, III, IV y V, así como del 34 de su Reglamento, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML.

La misma Regla, en su penúltimo párrafo, estipula:

Para los efectos de esta Regla se entenderá que la información contable será aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que esté obligado a aplicar por alguna disposición legal o normativa, entre otras, las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad “United States Generally Accepted Accounting Principles” (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) y en general cualquier otro marco contable que aplique al contribuyente.

⁵ Con el objetivo de conocer los usos que los diferentes usuarios le dan a la información contable, es importante identificar los distintos segmentos de usuarios a quienes pretende servir la contabilidad. Esencialmente, la información que proporciona el sistema de contabilidad tiene por objetivo cubrir las necesidades de dos tipos de usuarios: los externos y los internos (Guajardo y Andrade, 2008).

Finalmente, la citada Regla, en su último párrafo, aclara lo siguiente:

*El marco contable aplicable deberá ser emitido por el organismo profesional competente en esta materia y encontrarse vigente en el momento en que se deba cumplir con la obligación de llevar contabilidad.*⁶

Aplicación de las Normas de Información Financiera (NIF)

A inicios de la década pasada, la comunidad financiera y de negocios propuso crear un organismo de carácter privado, que tendría como objetivo fundamental continuar con el desarrollo de las normas contables para México; se crea entonces en el año 2002, el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C. (Bastidas, 2015).

Es a partir del 1° de Junio del 2004 que el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C. (CINIF), en congruencia con la tendencia internacional, asume la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México (Valadez, 2014).⁷

Por lo anterior, es importante destacar el origen de donde emana la observancia obligatoria de las Normas de Información Financiera por parte de la profesión contable en nuestro país.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., en cumplimiento del capítulo I, apartado 1.03, inciso d), de sus estatutos, indica:

Adoptar como disposiciones fundamentales, consecuentemente de observancia obligatoria para los asociados del Instituto, las Normas de Información Financiera que emita el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C., y la normatividad de la profesión contable que le aplique, emitida por otros organismos nacionales e internacionales (IMCP, 2015).

Las Normas de Información Financiera comprenden un conjunto de conceptos generales y normas particulares que regulan la elaboración y presentación de la información contenida en los estados financieros y que son aceptadas de manera generalizada en un lugar y a una fecha determinada. Su aceptación surge de un proceso formal de auscultación realizado por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C., abierto a la observación y participación activa de todos los interesados en la información financiera.

Una vez aprobada la Norma, se publica con carácter de obligatoria; sin embargo, esta fuerza obligatoria es muy relativa, pues no tiene fuerza coercitiva al no ser sancionada, ya que no es Ley. Por lo tanto, se deja a la conducta y ética profesional del Contador, que está regulada por el Código de Ética Profesional, y la sanción que puede tener es meramente profesional. Por otra parte, los usuarios e interesados en la información financiera, son los que regulan también el respeto a las Normas de Información Financiera, porque su transgresión implica un rechazo a la información que se produzca (Montejo y Montejo, 2012).

La importancia de las Normas de Información Financiera radica en que estructuran la teoría contable, estableciendo los límites y condiciones de operación del sistema de información contable. Sirven como marco regulador para la emisión de los estados financieros, haciendo más eficiente el proceso de elaboración y presentación de la información financiera sobre las entidades económicas, evitando o reduciendo con ello, en lo posible, las discrepancias de criterio que pueden resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

Ejemplo de aplicación de las Normas de Información Financiera, lo encontramos en las Personas Morales con fines no lucrativos, Personas Físicas con actividad empresarial y Personas Físicas del régimen de arrendamiento.

Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS)

La Bolsa Mexicana de Valores estableció con carácter de obligatorio a partir de 2012, que todas las entidades económicas que cotizan en la misma, deberán presentar sus estados financieros apegados a las NIIF (Normas

⁶ Para los ejercicios fiscales 2014 y 2015, las Reglas que otorgaban claridad sobre el marco o normatividad contable que los contribuyentes debían aplicar para preparar su información financiera fueron; la Regla 1.2.8.1.6. y 2.8.1.4. respectivamente.

⁷ El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C. se crea como un organismo autónomo que asume la función y la responsabilidad de hacer públicas las Normas de Información Financiera aplicables en México en sustitución de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Montejo y Montejo, 2012).

Internacionales de Información Financiera) o IFRS (International Financial Reporting Standard) por sus siglas en inglés, con la opción de que puedan implantarlas antes de dicho año, esto es en el 2011, lo mismo ocurre para organismos públicos que han de rendir cuentas a la ciudadanía, tales como: gobiernos federales, estatales y municipales, organismos descentralizados, empresas paraestatales, etc.

En relación con la obligación de adoptar Normas Internacionales de Información Financiera a partir de ejercicios que inicien en el año 2012, la disposición emitida por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores claramente se refiere a sociedades emisoras de valores en el mercado respectivo, no comprende a instituciones de los sectores financieros, ni aseguradoras, ni afianzadoras; por lo tanto, estas no tienen la obligación de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, sino que se apegan a las reglas contables que de manera específica existen para estos sectores.

El organismo encargado de emitir y publicar las Normas Internacionales de Información Financiera, es el International Accounting Standards Board o IASB por sus siglas en inglés.

Fundado en 1973, tiene el objetivo de mejorar y armonizar los informes financieros, principalmente a través de las Normas Internacionales de Información Financiera. Los objetivos del International Accounting Standards Board son, formular y publicar Normas Internacionales de Información Financiera para ser observadas en todo el mundo, y mejorar las regulaciones, las Normas de Información Financiera y los procedimientos relativos a la presentación de estados financieros.

Actualmente, la obligación de presentar estados financieros preparados bajo Normas Internacionales de Información Financiera por parte de las entidades que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores, se encuentra establecida en el primer párrafo, del artículo 78, de la RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores, emitida por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la cual a la letra menciona:

Los estados financieros deberán ser elaborados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera “International Financial Reporting Standard”, que emita el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad “International Accounting Standards Board”, así como dictaminados por auditor externo cuando así corresponda...⁸

Se puede mencionar que la filosofía de las Normas de Información Financiera es lograr, por una parte, la armonización de las Normas locales utilizadas por los diversos sectores de nuestra economía; y, por otro lado, converger en el mayor grado posible con las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el International Accounting Standards Board (Fowler, 2006).

Algunos ejemplos de entidades económicas que preparan su información financiera bajo Normas Internacionales de Información Financiera por cotizar en la Bolsa Mexicana de Valores son, Grupo Carso S.A.B. de C.V., Grupo Aeroportuario del Pacífico S.A.B. de C.V., y Grupo Televisa S.A.B. de C.V.

Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos (USGAAP).

En los Estados Unidos de América, existe un organismo similar al Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., y su extinta Comisión de Principios de Contabilidad, denominado America Institute of Certified Public Accountants o AICPA por sus siglas en inglés; este organismo, reconoce de manera oficial todas las reglas y la normatividad acerca de los principios contables en ese país, a través de boletines emitidos por el Financial Accounting Standards Board o FASB por sus siglas en inglés (Montejo y Montejo, 2012).

El referido Instituto Norteamericano, tiene como propósito agrupar a los Contadores Públicos Certificados del mencionado país; dicho organismo aplica exámenes a los candidatos que desean pertenecer a dicho Instituto, independientemente de la universidad en que hayan cursado sus estudios, con el propósito de que acrediten sus conocimientos en áreas como contabilidad financiera, contabilidad administrativa, auditoría, impuestos y derecho de los negocios (Guajardo y Andrade, 2008).

⁸ Con fecha 27 de enero de 2009, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, la RESOLUCIÓN a la que se hace referencia.

Por su parte, el Financial Accounting Standards Board, es un ente independiente del America Institute of Certified Public Accountants; y es el responsable de la elaboración y emisión de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Estados Unidos o USGAAP por sus siglas en inglés.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Estados Unidos, son utilizados de manera general por las compañías con sede en dicho país y que cotizan en los distintos mercados financieros y bolsas de valores del mismo; asemejando a las Normas de Información Financiera en México, los mencionados Principios presentan bases de preparación confiables y uniformes de la información financiera de las compañías Norteamericanas, con el propósito de que dicha información sea presentada a la Securities and Exchange Commission o SEC por sus siglas en inglés.

La Securities and Exchange Commission es un organismo Norteamericano semejante a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en México, que regula el funcionamiento de las distintas casas de bolsa o intermediarios financieros, que controlan el mercado bursátil donde se compran y se venden acciones de empresas que cotizan (Montejo y Montejó, 2012).

Como agencia del gobierno de Estados Unidos, la Securities and Exchange Commission tiene como propósito al igual que la Comisión Nacional Bancaria de Valores, regular los valores de las empresas que cotizan en el mercado de valores de ese país. Además, lleva a cabo la labor de proteger al gran público inversionista que participa en dicho mercado (Guajardo y Andrade, 2008).

Durante los últimos años, el International Accounting Standards Board y el Financial Accounting Standards Board, han estado trabajando en forma conjunta para efectos de lograr una convergencia que permita que cualquier compañía pública local en Estados Unidos, pueda utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera, para preparar y presentar información financiera a la Securities and Exchange Commission.⁹

Ejemplos de entidades económicas que cotizan en los mercados de valores de Estados Unidos y que preparan su información bajo Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en dicho país son, American Express Co., AT&T Inc., y McDonald's Corp.

Comentarios Finales

La contabilidad y la información financiera como medio para la toma de decisiones, deben prepararse uniformemente bajo las mismas bases, por ello, es plausible el rol que han jugado organismos como el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C., el International Accounting Standards Board y el Financial Accounting Standards Board para lograr la convergencia entre las normatividades contables de México, Estados Unidos y el resto del mundo, con el propósito de eliminar las diferencias, unificar criterios y aumentar las similitudes para el uso oportuno de la información financiera en cualquier país.

Lo anterior, es de utilidad para todo tipo de usuarios de la información financiera, desde un potencial inversionista hasta órganos de gobierno; en México, con ánimos de recaudación, las autoridades fiscales han establecido la obligación de llevar la contabilidad a través de medios electrónicos, dejando la opción al contribuyente de utilizar la normatividad que le sea aplicable, sin embargo, se deberá atender con puntual énfasis, la disyuntiva de que la normatividad contable que sea aplicable, no contravenga con lo dispuesto por las autoridades fiscales, de lo contrario el objetivo o propósito principal de la contabilidad, perderá su esencia.

Para dar cumplimiento a la obligación de llevar contabilidad a través de medios electrónicos, y esclarecer la normatividad contable que los contribuyentes deben aplicar para ello, la autoridad fiscal creó la Regla 2.8.1.6. establecida dentro de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal 2016.

La citada Regla, prevé que las entidades económicas que están obligadas al envío de su contabilidad a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a fin de preparar su información financiera, podrán tomar como base las Normas de Información Financiera, los Principios Estadounidenses de Contabilidad o las

⁹ En el 2002 como parte del acuerdo Norwalk, el International Accounting Standards Board y el Financial Accounting Standards Board, emitieron un memorando de entendimiento que formalizó su compromiso para hacer sus estándares de información financiera plenamente compatibles tan pronto como sea posible y asegurar, una vez que se logre, que se mantenga la compatibilidad.

Normas de Internacionales de Información Financiera, según sea el caso; y en general, podrán basarse en cualquier otro marco contable que les sea aplique y que sea emitido por el organismo profesional competente en la materia, el cual deberá encontrarse vigente en el momento en que se cumpla con la obligación de llevar contabilidad.

En base a los fundamentos para dar cumplimiento a la obligación de llevar contabilidad a través de medios electrónicos, es importante destacar la relevancia y reconocimiento que las autoridades fiscales han brindado a la preparación de información financiera, bajo bases uniformes y consistentes de aplicación, sin embargo, es debido mencionar, que tal reconocimiento ha sido parcial, ya que únicamente se ha establecido dentro del texto de la RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal 2016; por lo tanto, es menester que el legislador fiscal, de igual manera, otorgue reconocimiento a las Normas de Información Financiera, Principios Estadounidenses de Contabilidad o Normas Internacionales de Información Financiera, al incorporarlas y ser incluyente con las mismas, dentro del texto de la ley, señalando el importante rol que juegan en la preparación de información contable y financiera.

Referencias

- Autores diversos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (2015). *Estatutos y sus reglamentos*. IMCP. 11ª Edición. México.
- Bastidas M., et al (2015). *La contabilidad electrónica y el comprobante fiscal digital*. IMCP. Primera Edición. México.
- Fowler E. (2006). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Ley. Primera Edición. Argentina.
- Guajardo G. y Andrade N. (2008). *Contabilidad Financiera*. Editorial McGraw Hill. Quinta Edición. México.
- Montejo S. y Montejó M. (2012). *Normas de Información Financiera y leyes fiscales*. Editorial Themis. Primera Edición. México.
- Pérez J. y Fol R. (2015). *Contabilidad electrónica y su envío a través de la página del SAT*. Tax Editores. Primera Edición. México.
- Valadez F. (2014). *Medios electrónicos en materia fiscal. La eliminación del papel*. IMCP. Sexta Edición. México.

Normatividad

- CINIF. (2016). Normas de Información Financiera. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera A.C. México.
- SAT. (2016). RESOLUCIÓN Miscelánea Fiscal. Servicio de Administración Tributaria. México.
- CNBV (2009). RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores. Comisión Nacional Bancaria y de Valores. México.

Fuentes de Internet

- Dirección de internet: <http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx> [Consultada el 23 de mayo 2016].
- Dirección de internet: <http://www.fasb.org/facts/> [Consultada el 24 de mayo 2016].
- Dirección de internet: <http://www.sec.gov/about/laws.shtml> [Consultada el 24 de mayo 2016].
- Dirección de internet: <https://www.bmv.com.mx/es/empresas-listadas> [Consultada el 01 de julio 2016].
- Dirección de internet: https://www.nyse.com/listings_directory/stock [Consultada el 01 de julio 2016].