

Norma de Información Financiera

NIF A-6. Reconocimiento y

Objetivos

- **Establecer los criterios generales que deben utilizarse en la valuación**, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que han afectado económicamente a una entidad
- **Definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación** que forman parte de las normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de los estados financieros.

Aprobación

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 **1º. de enero de 2006**.

Razones para emitirla

Esta NIF busca:

- ✓ Atender las nuevas consideraciones de valor que al efecto están estableciendo las normatividades internacionales.
- ✓ Homologar el uso de términos en la medida de lo posible, como concordancia y punto de encuentro entre los diferentes términos utilizados por la normatividad.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

Esta NIF incorpora en el MC las bases para el reconocimiento contable inicial y posterior, proporciona una clasificación de los conceptos de valuación en valores de entrada y de salida y establece límites en la valuación de activos y pasivos.

Convergencia con Normas Internacionales de Información Financiera

Esta NIF A-6 coincide en gran parte con la sección referente a la valuación de los elementos de los estados financieros del MC de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); sin embargo, su análisis va más allá de lo establecido a la fecha por tal normatividad internacional.

La NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*, está integrada por los párrafos 1–95, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A, B y C que no son normativos. La NIF A-6 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el resto del Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.

Alcance

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables para todas las entidades que emitan estados financieros, en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.

NORMAS BÁSICAS DE RECONOCIMIENTO

Fundamentos

El postulado básico de **devengación contable** de la NIF A-2, *Postulados básicos* señala que: “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.”

Las operaciones que deben ser reconocidas contablemente por una entidad son:

- a) transacciones que llevó a cabo con otras entidades económicas;
- b) transformaciones internas que modificaron la estructura de recursos o de sus fuentes
- c) otros eventos que la afectaron.

Como se señala en la NIF A-1, Estructura de las Normas de Información Financiera: “El reconocimiento contable es el proceso que consiste en valorar,

presentar y revelar, esto es, incorporar de manera formal en el sistema de información contable, los efectos de las transacciones, transformaciones internas que realiza una entidad y otros eventos, que la han afectado económicamente, como una partida de activo, pasivo, capital contable o patrimonio contable, ingreso, costo o gasto”.

Criterios de reconocimiento

El **reconocimiento contable** de una operación debe cumplir con los siguientes criterios:

- Provenir de una transacción de la entidad con otras entidades, de transformaciones internas, así como de otros eventos pasados que la han afectado económicamente.
- Satisfacer la definición de un elemento de los estados financieros, según se establece en la NIF A-5, Elementos básicos de los estados financieros.
- Ser cuantificable en términos monetarios confiablemente.
- Estar acorde con su sustancia económica.
- Ser probable que en un futuro ocurra una obtención o un sacrificio de beneficios económicos, lo que implicará una entrada o salida de recursos económicos.
- Contribuir a la formación de un juicio valorativo en función a su relevancia que coadyuve a la toma de decisiones económicas.

Una operación debe:

- ✓ Reunir los seis criterios fundamentales anterior y sólo debe ser reconocida como un elemento de los estados financieros al momento de ser alcanzados todos.

Propósitos y estructura de los criterios

Los criterios de reconocimiento establecen **cuándo incorporar los efectos por operaciones que afectan a una entidad** en su información financiera, lo cual implica su valuación, presentación y revelación contable.

Algunos eventos que afectan a los activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable y, que tienen efectos económicos futuros, **quizás nunca puedan ser reconocidos dentro de los estados financieros**, en virtud de que **no cumplen plenamente con los criterios de reconocimiento**.

Por ejemplo, entre otros:

- la generación o creación de valor, producto del acervo desarrollado por el capital intelectual del recurso humano de una entidad;
- una pérdida por desastre de dimensiones desconocidas, de la que no se cuenta con información suficiente, disponible y a un costo justificable, que permita reducir incertidumbres a un nivel aceptable.

Reconocimiento inicial

Ocurre cuando **una operación se incorpora por primera vez** en la información financiera al considerarse devengada de acuerdo con el postulado de devengación contable.

| Activos, pasivos y capital o patrimonio contable | |
|--|--|
| Deben reconocerse inicialmente a los valores de intercambio en que ocurren originalmente las operaciones. | A menos que dicho valor no sea representativo; en cuyo caso, debe realizarse una estimación adecuada, considerando las normas particulares que les sean aplicables. |

Valor de intercambio

Corresponde a una transacción recíproca con el mismo valor económico para las partes que intervienen. Para una podría ser el precio de venta y para la otra el precio de compra o costo de adquisición. Y es, por ende, el valor al cual deben reconocerse los activos adquiridos, los pasivos asumidos y las emisiones de instrumentos de deuda o capital, en su reconocimiento inicial.

Cuando se adquiere un activo a cambio de otro:

- El activo obtenido debe cuantificarse en términos monetarios en función al

valor razonable del activo entregado, a menos que no se pueda obtener en forma confiable dicho valor razonable, en cuyo caso debe considerarse el valor razonable del activo recibido.

- Si un activo se adquiere a cambio de instrumentos financieros de deuda o capital emitidos por la entidad, el valor razonable de los instrumentos debe representar el costo de adquisición del activo.
- Si el valor razonable del instrumento no puede determinarse, se debe tomar el valor razonable del activo recibido.
- Si un activo se adquiere a crédito, el valor presente de las erogaciones futuras que representa el pasivo, debe utilizarse para determinar el costo de adquisición del activo, siempre y cuando éste no exceda a su valor razonable; cuando dicho valor exceda debe tomarse el valor razonable del activo recibido.

Cuando se asumen pasivos a cambio de activos:

- Dichos pasivos deben cuantificarse en términos monetarios al valor presente de los flujos de efectivo que deban ser erogados en el futuro. La diferencia entre el valor presente y las cifras nominales de los pasivos son costos de financiamiento que deben reconocerse conforme se devenguen.

Por lo general, **los montos de los activos, pasivos y capital o patrimonio contable reconocidos inicialmente, pierden significado informativo** como consecuencia de nuevas transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad.

Para reivindicar su relevancia **deben ser modificados** a través de un reconocimiento posterior, preservando su objetividad.

Reconocimiento posterior

Ocurre cuando una operación posterior al reconocimiento inicial modifica el valor de los activos, pasivos y capital o patrimonio contable.

- ➔ Cuando una operación posterior a un reconocimiento previo modifica a tal grado una partida que ésta deja de tener valor, debe eliminarse del balance general.

✓ La valuación en el reconocimiento posterior debe:

Efectuarse considerando las circunstancias particulares que afectan la valuación anterior y que mejor reflejen la situación actual.

- ✓ **El criterio de valuación empleado debe:**

Aplicarse en forma sistemática a fin de preservar un equilibrio entre las características cualitativas de los estados financieros, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, en función a la normatividad particular que le es relativa.

Los elementos de los estados financieros de una entidad reconocidos inicialmente, pueden ser modificados por nuevas operaciones, a través de:

- modificaciones a dichos elementos por transacciones que son acumuladas y reconocidas a los distintos valores de reconocimiento inicial al momento en que se devenguen dichas transacciones;
- transformaciones internas de recursos que son reconocidas a su valor acumulado; y
- otros eventos que se reconocen considerando los valores que mejor reflejen su situación actual.

Las valuaciones de reinicio son reconsideraciones de valor de un activo o de un pasivo, como si en ese momento se hubiera adquirido o asumido, considerando los atributos del elemento a ser valuado.

| | |
|--|---|
| Valuaciones de reinicio | <ul style="list-style-type: none">• Son reconsideraciones de valor de un activo o de un pasivo, como si en ese momento se hubiera adquirido o asumido, considerando los atributos del elemento a ser valuado.• Consideran normalmente el valor razonable del elemento a ser valuado. |
|--|---|

NORMA BÁSICAS DE VALUACIÓN

Fundamentos

El sustento para cuantificar en términos monetarios una partida, es el postulado

básico de **valuación** que acorde a la NIF A-2 señala: “Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos.”

Valuación

Consiste en la cuantificación monetaria de los efectos de las operaciones que se reconocen como activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable en el sistema de información contable de una entidad.

Los conceptos de valuación (técnicas y métodos):

Varían en complejidad, dependiendo del tipo de los múltiples operaciones que afectaron a una entidad económica y del grado de dificultad que implique el obtener la información cuantitativa para su valoración.

Existen dos clases de valores:

- **Valores de entrada** – son los que sirven de base para la incorporación o posible incorporación de una partida a los estados financieros, los cuales se obtienen por la adquisición, reposición o reemplazo de un activo o por incurrir en un pasivo; estos valores se encuentran en los mercados de entrada.

- **Valores de salida** – son los que sirven de base para realizar una partida en los estados financieros, los cuales se obtienen por la disposición o uso de un activo o por la liquidación de un pasivo; estos valores se encuentran en los mercados de salida.

Ocho conceptos de valuación básicos son habitualmente usados en la práctica:

1. Costo de adquisición
2. Costo de reposición
3. Costo de reemplazo
4. Recurso histórico
5. Valor de realización
6. Valor de liquidación
7. Valor presente
8. Valor razonable.

Dichos conceptos de valuación básicos están clasificados en valores de entrada y de salida. El valor razonable se advierte en ambos grupos de valores.

1. Valor razonable

Representa el monto de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo, o para asumir o liquidar un pasivo, en una operación entre partes interesadas dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia.

El valor razonable, como valor atribuible a activos, pasivos o activos netos, según corresponda, representa un valor ideal para las cuantificaciones contables en términos monetarios, el cual puede determinarse por orden de preferencia, a partir de:

- Cotizaciones observables en los mercados,
- Valores de mercado de activos, pasivos o activos netos similares en cuanto a sus rendimientos, riesgos y beneficios.
- Técnicas de valuación (enfoques o modelos) reconocidos en el ámbito financiero, tales como, valor presente esperado, valor presente estimado, modelos de precios de opción, modelos de valuación de acciones, opciones o derivados, entre otros.

El precio de mercado denota una variabilidad de hechos y presunciones, obteniéndose a través de:

- el precio de intercambio de las operaciones, representado por el monto en que son adquiridos o vendidos los activos y servicios, incurridos los pasivos y colocados o readquiridos los instrumentos de deuda y capital contable de una entidad, en un mercado de libre competencia; y
- los valores de referencia de valuaciones contables provenientes de modelos de valuación, simples o complejos, que consideran el comportamiento del mercado en el futuro.

2. Costo de adquisición

Es el monto pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición. Como adquisición debe considerarse también la construcción, fabricación, instalación o maduración de un activo. El costo de adquisición también se conoce como costo histórico.

3. Costo de reposición

Es el costo que sería incurrido para adquirir un activo idéntico por uno que está actualmente en uso.

4. Costo de reemplazo

Es el costo más bajo que sería incurrido para restituir el servicio potencial de un activo, en el curso normal de la operación de la entidad.

El costo de reposición representa el costo de un activo idéntico; en cambio, el costo de reemplazo equivale al costo de un activo similar pero no idéntico.

5. Recurso histórico

Es el monto recibido de recursos en efectivo o equivalentes al incurrir en un pasivo. El recurso histórico debe considerarse neto de primas o descuentos y gastos asociados, derivados de la emisión y colocación del pasivo.

6. Valor razonable

Valores de entrada:

El costo de adquisición y el recurso histórico, que representan el efectivo o equivalentes pagados o recibidos, respectivamente, son de hecho el valor razonable en la mayoría de las cuantificaciones iniciales en términos monetarios, en ese momento, salvo que exista evidencia en contrario. Por lo que se refiere al costo de reposición y al de reemplazo, representan el costo, en función a un precio de mercado, que podría ser incurrido para la adquisición de un activo, los cuales pueden ser un valor razonable.

Valores de salida:

Anticipar el verdadero valor económico de cualquier elemento resulta en la mayoría de los casos imposible. No obstante, se han desarrollado diversos conceptos para tratar de alcanzarlo, los cuales son aproximaciones del verdadero valor económico y han sido utilizados en las actividades económicas de acuerdo con lo que dichas valuaciones pretenden reflejar. **Los valores de salida son:**

- **Valor de realización (valor neto de realización)** Es el monto que se recibe, en efectivo, equivalentes de efectivo o en especie, por la venta o intercambio de un activo. Cuando a dicho valor de realización se le disminuyen los costos de disposición, se genera un *valor neto de realización*. Al valor neto de realización también se le denomina como precio neto de venta.
- **Valor de liquidación (valor neto de liquidación)** Es el monto de erogaciones necesarias en que se incurre para liquidar un pasivo. Cuando al valor de liquidación se le agregan los *costos de liquidación*, se obtiene un *valor*

neto de liquidación o liquidación neta.

- **Valor presente:** Es el valor actual de flujos netos de efectivo futuros, descontados a una tasa apropiada de descuento, que se espera genere una partida durante el curso normal de operación de una entidad.

El valor presente se utiliza para determinar los siguientes valores:

- a) *Valor de entidad o unidad a informar* – es la estimación del valor presente de flujos de efectivo futuros que una entidad podría obtener por la operación de los activos netos de la misma o de alguna de sus unidades a informar, la cual considera el valor presente de un valor de perpetuidad al término del horizonte proyectado de flujos de efectivo futuros.
- b) El valor de perpetuidad está representado por el monto del valor presente de efectivo o equivalentes que la entidad espera obtener en un número indefinido de periodos.
- c) *Costos incrementales* – es el valor presente de las erogaciones que una entidad podría incurrir en la adquisición de un activo o en la liquidación de un pasivo sobre sus términos pactados.
- d) *Liquidación efectiva* – es el valor presente del monto de activos que sería necesario invertir hoy, a una tasa de interés apropiada, para proveer flujos netos de efectivo futuros suficientes para liquidar un pasivo particular.

Valor específico de un activo o un pasivo de la entidad (incluye el valor de uso)

Es el valor presente de los flujos de efectivo futuros que una entidad espera obtener por el uso continuo de un activo y por su disposición final al término de su vida útil económica o, los que espera incurrir para la liquidación de un pasivo.

Enfoques de valor presente: (a) valor presente esperado y (b) valor presente estimado (tradicional).

- ➔ El **valor presente** esperado corresponde a los flujos de efectivo futuros descontados a una tasa libre de riesgo y ponderados por su respectiva probabilidad de ocurrencia; este procedimiento incorpora, en un rango de flujos proyectados, los riesgos asociados con las posibles variaciones en el monto y en la periodicidad de los flujos de efectivo.
- ➔ El **valor presente estimado** es el monto que estadísticamente es el más apropiado entre un rango de posibles montos de flujos de efectivo futuros proyectados; dicho flujo seleccionado debe descontarse a una tasa que

incorpore los riesgos inherentes.

En la cuantificación del valor presente deben considerarse los siguientes elementos, que en su conjunto, capturan cualquier diferencia económica:

- a) una estimación del flujo de efectivo futuro o, en casos más complejos, una serie de flujos de efectivo futuros a diferentes niveles de actividad y periodos;
- b) expectativas sobre riesgos de incertidumbre acerca de las posibles variaciones en los montos o en la periodicidad de tales flujos de efectivo;
- c) valuación en el tiempo del dinero con una tasa de interés libre de riesgo;
- d) riesgos inherentes del elemento a ser evaluado; y
- e) otros factores, identificables o no, que incluyen falta de liquidez e imperfecciones en el mercado.

Consideraciones adicionales a los valores de entrada y de salida:

Atendiendo a los atributos de una partida, cualquier valor de entrada o salida puede reconocerse bajo uno de los siguientes dos enfoques:

- **Cifra nominal:** es el monto de efectivo o equivalentes pagados o cobrados o, en su caso, por cobrar o por pagar. La cifra nominal está representada por el costo de adquisición (costo histórico) y por el recurso histórico antes aludidos o, en su caso, por una estimación del monto a cobrar o pagar.
- **Cifra reexpresada:** es la cifra nominal ajustada por un factor específico para conservar unidades monetarias equivalentes.

Los factores a utilizar pueden ser índices de precios emitidos por instituciones reguladoras (miden los efectos inflacionarios), tipos de cambio (miden los efectos cambiarios), etc.

Límites en la valuación

Los activos deben reconocerse en los estados financieros, de acuerdo a su naturaleza y tomando en cuenta las normas particulares, considerando los siguientes criterios:

- a) el efectivo y equivalente, no deben exceder a su cifra nominal;

- b) el derecho a recibir efectivo o equivalentes, no debe exceder al valor presente del efectivo a recibir;
- c) el derecho a recibir servicios, no debe ser superior al valor razonable del servicio a recibir,
- d) los bienes disponibles para la venta, para su transformación y posterior venta, o el derecho a recibir bienes disponibles para la venta, no deben exceder a su valor neto de realización;
- e) los bienes destinados al uso, para su construcción y posterior uso, o el derecho a recibir bienes destinados al uso, no deben exceder a su monto recuperable; siendo este último, el mayor entre el valor de uso (valor presente) y el valor neto de realización; y
- f) los que representan una participación en el capital contable de otras entidades; no deben ser superiores a su valor neto de realización.

Los pasivos deben reconocerse en los estados financieros, de acuerdo a su naturaleza y tomando en cuenta las normas particulares, considerando los siguientes criterios:

- a) las obligaciones de transferir efectivo o equivalentes no podrán ser menores a su valor presente;
- b) las obligaciones de transferir bienes o servicios, no podrán ser menores a su valor de liquidación (valor neto de liquidación) o, en su caso, al valor razonable de los bienes o servicios a ser proporcionados; y
- c) las obligaciones de transferir instrumentos financieros de capital emitidos por la propia entidad, no podrán ser menores al valor razonable de los instrumentos financieros de capital a ser entregados.

VIGENCIA

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2006.

