

## **Norma de Información Financiera C-9**

### **PROVISIONES, CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS**

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas para el reconocimiento contable de las provisiones en los estados financieros de las entidades, así como las normas para revelar los activos contingentes, los pasivos contingentes y los compromisos. La NIF C-9 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2014 para su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2018, permitiendo su aplicación anticipada para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2016, siempre que se aplique conjuntamente con la NIF C-19, *Instrumentos financieros por pagar*.

	<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	IN1 – IN14
	<b>Preámbulo</b> .....	IN1 – IN2
	<b>Razones para emitir esta norma</b> .....	IN3 – IN4
	<b>Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores</b> .....	IN5 – IN8
	<b>Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF</b> .....	IN9 – IN13
	<b>Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera</b> .....	IN14
10	<b>OBJETIVO</b> .....	10.1
20	<b>ALCANCE</b> .....	20.1 – 20.2
30	<b>DEFINICIÓN DE TÉRMINOS Y ASPECTOS GENERALES</b> .....	31.1 – 32.3.1
	31 Definición de términos .....	31.1
	32 Aspectos generales .....	32.1.1 – 32.3.1
40	<b>NORMAS DE VALUACIÓN</b> .....	41.1 – 45.1
	41 Provisiones – Momento de reconocimiento .....	41.1 – 41.20
	42 Provisiones – Valuación inicial .....	42.1 – 42.7.11
	43 Provisiones – Valuación posterior .....	43.1 – 43.3
	44 Contingencias .....	44.1 – 44.7
	45 Compromisos .....	45.1
50	<b>NORMAS DE PRESENTACIÓN</b> .....	51.1 – 52.2
	51 Estado de situación financiera .....	51.1 – 51.2
	52 Estado de resultado integral .....	52.1 – 52.2
60	<b>NORMAS DE REVELACIÓN</b> .....	61.1 – 63.1
	61 Provisiones .....	61.1 – 61.6
	62 Contingencias .....	62.1 – 62.7
	63 Compromisos .....	63.1
70	<b>VIGENCIA</b> .....	70.1 – 70.2
80	<b>TRANSITORIOS</b> .....	80.1 – 80.2

**Párrafos**

<b>APÉNDICE A – Guía para la identificación de provisiones, contingencias y reembolsos</b> .....	A1 – A3
<b>APÉNDICE B – Árbol de decisiones para identificar provisiones y pasivos contingentes</b> .....	B1 – B3
<b>APÉNDICE C – Ejemplos de reconocimiento de provisiones</b> .....	C1 – C14.3
<b>APÉNDICE D – Cálculo de una provisión con diferentes desenlaces posibles y sus probabilidades asociadas</b> .....	D1 – D4
<b>APÉNDICE E – Ejemplos de información a revelar sobre provisiones</b> .....	E1 – E2
<b>APÉNDICE F – Bases para conclusiones</b> .....	BC1 – BC10

Consejo Emisor que aprobó la emisión de la NIF C-9

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-9

# Norma de Información Financiera NIF C-9

## PROVISIONES, CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS

### INTRODUCCIÓN

#### Preámbulo

- IN1 En el año 2003, entró en vigor el Boletín C-9, *Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos*, el cual representó un avance importante en materia de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés), al eliminar las diferencias identificadas entre la normativa mexicana y la internacional.
- IN2 El Boletín C-9 tomó como base la Norma Internacional de Contabilidad 37, *Provisiones y Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* (NIC 37); y, adicionalmente, incluyó en su alcance el tratamiento contable de pasivos financieros y compromisos.

#### Razones para emitir esta norma

- IN3 Como consecuencia de un reordenamiento llevado a cabo por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) de las normas contables relativas a instrumentos financieros, se decidió establecer una Norma de Información Financiera (NIF) específica para pasivos financieros, la NIF C-19, *Instrumentos financieros por pagar*; en consecuencia, se modificó esta NIF para eliminar ese tema de su alcance.
- IN4 Asimismo, se consideró necesario llevar a cabo una revisión integral del contenido de esta NIF para actualizar la terminología utilizada y uniformar su presentación conforme al resto de las NIF.

#### Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

- IN5 El principal cambio de la NIF C-9 en relación con el Boletín C-9, es que se disminuyó su alcance al reubicar el tema relativo al tratamiento contable de pasivos financieros en la NIF C-19; en consecuencia, también se modificó su nombre. Adicionalmente, se actualizó la terminología utilizada en todo el planteamiento normativo.
- IN6 Se hizo un ajuste de forma a la definición de pasivo; antes se definía como una obligación presente, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos. Se eliminó el calificativo de *virtualmente ineludible* y se incluyó el término *probable*.
- IN7 En la definición original, el término virtualmente ineludible se consideró poco claro. Por lo tanto, fue eliminado y en el texto de la norma se explica cuándo debe considerarse que existe una obligación presente. Por otra parte, se consideró necesario incluir en la definición que un pasivo representa una probable disminución de beneficios económicos, cuestión que además provocó tener que ajustar la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*.
- IN8 Cabe destacar que la aplicación por primera vez de esta NIF no genera cambios contables en los estados financieros de las entidades.

## **Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF**

- IN9 La NIF C-9 se fundamenta en el Marco Conceptual de la Serie NIF A, especialmente en las NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*; NIF A-2, *Postulados básicos*; NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, y NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*.
- IN10 La NIF C-9 establece que el tratamiento contable de una partida como una provisión o como un pasivo contingente depende del grado de incertidumbre de la salida futura de recursos económicos para dar cumplimiento a una obligación o, para el caso de activos contingentes, la incertidumbre de la recepción de beneficios económicos para recuperar el activo. Por lo tanto, los niveles de incertidumbre definidos en la NIF A-1 como probable, posible y remota son la base para el reconocimiento contable requerido en la NIF C-9.
- IN11 La NIF A-2, al definir el postulado de devengación contable, provee la base para identificar el momento del reconocimiento contable de las provisiones; por lo tanto, con base en dicho postulado, la NIF C-9 establece cuándo surge una obligación para la entidad y, en consecuencia, cuándo se reconoce una provisión.
- IN12 La NIF C-9 requiere que para que una operación califique como provisión, o como activo o pasivo contingente, se cumplan todos los elementos de las definiciones que al respecto establece la NIF A-5.
- IN13 La NIF C-9 se apega a lo establecido en la NIF A-6 respecto al valor presente, para requerir que las provisiones se valúen con base en dicho concepto de valor.

## **Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera**

- IN14 Las normas relativas al tratamiento contable de provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes establecidas en la NIF C-9 son convergentes con la NIC 37. No obstante, cabe señalar que el tema de compromisos tratado en la NIF C-9 está fuera del alcance de la NIC 37, situación que no provoca falta de convergencia entre ambas normas.

**La NIF C-9, *Provisiones, contingencias y compromisos*, está integrada por los capítulos y secciones indicados en el índice, los cuales tienen el mismo carácter normativo y los Apéndices que no son normativos. La NIF C-9 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A.**

## **Norma de Información Financiera NIF C-9**

### **PROVISIONES, CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS**

#### **10 OBJETIVO**

---

- 10.1** El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para el reconocimiento contable de las provisiones en los estados financieros de las entidades, así como las normas para revelar los activos contingentes, los pasivos contingentes y los compromisos.

#### **20 ALCANCE**

---

- 20.1** Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.
- 20.2** Las provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos relacionados con los temas que se mencionan a continuación no se tratan en esta NIF, sino en las siguientes normas:
- a) impuestos a la utilidad, en la NIF D-4, *Impuestos a la utilidad*;
  - b) beneficios a los empleados, en la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*;
  - c) obligaciones por retiro de ciertos activos, en la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*;
  - d) contratos de construcción, en la NIF D-7, *Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital*; y
  - e) contraprestaciones contingentes de una adquirente en una adquisición de negocios, en la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*.

## 30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS Y ASPECTOS GENERALES

### 31 Definición de términos

- 31.1**
- a) *activo contingente* – es aquél surgido a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad;
  - b) *compromiso* – representa un acuerdo realizado para llevar a cabo determinadas acciones en el futuro, el cual no cumple con los requisitos para considerarse como pasivo, provisión o contingencia, a menos que se derive de un contrato de carácter oneroso;
  - c) *contrato de carácter oneroso* – es aquél cuyos costos inevitables para cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos que se espera recibir del mismo;
  - d) *obligación asumida* – se deriva de la actuación de la entidad cuando:
    - i. por un patrón de comportamiento establecido en el pasado, por políticas publicadas o declaraciones suficientemente específicas, la entidad ha manifestado ante terceros que aceptará ciertas responsabilidades;
    - ii. como consecuencia de lo anterior, la entidad ha generado una certeza razonable en dichos terceros respecto de que cumplirá con esas responsabilidades;
  - e) *obligación por contrato o por ley* – es aquélla que se deriva de:
    - i. un contrato (de acuerdo con sus condiciones explícitas e implícitas);
    - ii. la legislación; o
    - iii. otra causa de naturaleza jurídica.
  - f) *pasivo* – es una obligación presente de una entidad, identificada, cuantificada en términos monetarios, que representa una probable disminución de recursos económicos y derivada de operaciones ocurridas en el pasado que han afectado económicamente a dicha entidad;
  - g) *pasivo contingente* – es aquél surgido a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad;
  - h) *posible* – el suceso futuro puede ocurrir; por consiguiente, la ocurrencia del evento es más que remota y menos que probable;
  - i) *probable* – existe certeza razonable de que el suceso futuro ocurrirá (es más que posible que ocurra a que no ocurra); esto, con base en información, pruebas, evidencias o datos disponibles;
  - j) *provisión* – es un pasivo cuya cuantía y/o fecha de liquidación son inciertas;
  - k) *remoto* – no existen indicios o evidencias suficientes que permitan afirmar que ocurrirá el suceso futuro;

- l) *reestructuración* – es un programa planeado y controlado por la administración de una entidad, con objeto de cambiar significativamente las actividades de la entidad o la manera de conducirlas.

## **32 Aspectos generales**

### **32.1 Diferencia entre provisiones y otros pasivos**

**32.1.1** Las provisiones se distinguen del resto de los pasivos por la existencia de incertidumbre acerca del momento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su liquidación. En contraste, los siguientes pasivos, entre otros, normalmente están claramente definidos:

- a) *instrumentos financieros por pagar*, originados por financiamiento recibido;
- b) *proveedores*, que son cuentas por pagar por bienes o servicios que han sido suministrados a, o recibidos por, la entidad como resultado de un acuerdo formal con la contraparte. Aun cuando ocasionalmente sea necesario estimar el importe o la fecha de liquidación de las cuentas por pagar a proveedores, la incertidumbre asociada con las mismas es, por lo general, mucho menor que en el caso de las provisiones; y
- c) *otras cuentas por pagar*, que son pasivos normalmente originados por disposiciones legales, tales como los impuestos retenidos por pagar, así como los impuestos, derechos y aprovechamientos a cargo de la entidad, distintos a los impuestos a la utilidad, cuyo monto y fecha de pago están definidos por ley, y otras partidas similares. No obstante, existen algunas otras cuentas por pagar que se originan por contratos, tales como los cobros por cuenta de terceros por reembolsar.

### **32.2 Diferencia entre provisiones y pasivos contingentes**

**32.2.1** En general, todas las provisiones tienen cierto carácter contingente, debido a que existe incertidumbre sobre el importe a pagar y/o sobre el momento de su liquidación. El término contingente se utiliza en esta NIF para designar activos y pasivos que no son objeto de reconocimiento en los estados financieros de la entidad, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia o, en su caso, la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. En consecuencia, la denominación “contingente” se utiliza para designar a las partidas que no cumplen con los criterios necesarios para su reconocimiento en los estados financieros.

**32.2.2** Es decir, esta NIF distingue entre:

- a) *provisiones* – obligaciones que deben reconocerse en los estados financieros como pasivos (considerando que su cuantía haya podido ser estimada de forma confiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos económicos; y
- b) *pasivos contingentes* – los cuales no deben reconocerse en los estados financieros porque son:
  - i. *obligaciones posibles*, en la medida en que todavía no se ha confirmado si la entidad tiene una obligación presente que suponga una salida de recursos económicos; o

- ii. *obligaciones presentes*, que no cumplen con los criterios de reconocimiento de esta NIF porque no puede hacerse una estimación suficientemente confiable de la cuantía de la obligación.

### **32.3 Diferencia entre compromisos y pasivos contingentes**

- 32.3.1** La principal diferencia entre los compromisos y los pasivos contingentes radica en que los primeros, a diferencia de las contingencias, no han originado una obligación posible que suponga una salida de recursos económicos de la entidad. Como ejemplos de compromisos se pueden citar: cartas de crédito otorgadas, ciertos acuerdos de adquisición de propiedades, planta y equipo y obligación de cumplimiento de algunas cláusulas de contratos de crédito, tales como como el mantener ciertas razones financieras.

## **40 NORMAS DE VALUACIÓN**

---

### **41 Provisiones – Momento de reconocimiento**

- 41.1** Al ser una provisión un pasivo, aunque de cuantía y/o fecha de liquidación inciertas, debe reconocerse una provisión cuando una operación cumple con todos los elementos de la definición de pasivos establecida en esta NIF, los cuales se refieren a ser una obligación:

- a) presente;
- b) identificada;
- c) cuantificada en términos monetarios;
- d) que representa una probable disminución de recursos económicos; y
- e) derivada de operaciones ocurridas en el pasado.

- 41.2** El reconocimiento de una provisión conlleva el reconocimiento de una contrapartida en resultados o en algún activo. Este último caso se presenta, por ejemplo, cuando se reconocen provisiones por obligaciones probables para restaurar el sitio o medio ambiente por el retiro de componentes de propiedades, planta y equipo al término de su vida útil, cuestión que debe reconocerse con base en los requerimientos de la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*.

#### ***Obligación presente***

- 41.3** Una obligación presente es una exigencia económica (asumida o por contrato o por ley) identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad.

- 41.4** Una obligación presente siempre implica la existencia, a la fecha del estado de situación financiera, de una contraparte o de un tercero con el que se ha contraído la misma, independientemente de que se conozca o no su identidad, puesto que la obligación puede muy bien ser con el público en general. Por ejemplo, cuando se extienden garantías sobre el funcionamiento de un producto, la entidad asume una obligación con el público en general.



- 41.5** Puesto que la obligación siempre implica un compromiso contraído con una contraparte, cualquier decisión de cumplir con una responsabilidad de la dirección general o del consejo de administración de la entidad, normalmente da lugar a una obligación asumida a la fecha del estado de situación financiera, siempre que tal decisión haya sido comunicada antes de la fecha de los estados financieros, de una manera suficientemente explícita como para generar un certeza razonable en sus acreedores de que la entidad cumplirá sus responsabilidades.
- 41.6** Casi siempre queda claro si el suceso ocurrido en el pasado ha originado una obligación presente. Sin embargo, por ejemplo, cuando hay litigios en proceso, puede estar en duda si de dichos sucesos se deriva la existencia de una obligación presente. En tales circunstancias, la entidad debe determinar la existencia de la obligación presente tomando en cuenta toda la evidencia disponible, en la que se incluirá la opinión de expertos. La evidencia a considerar debe incluir cualquier tipo de información adicional originada de hechos posteriores a la fecha del estado de situación financiera. A partir de esa evidencia, la entidad debe considerar si la obligación es:
- a) **probable** - cuando existe certeza razonable de la existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, lo que significa que, a esa fecha, se considera que es más que posible que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente. En estos casos, la entidad debe reconocer una provisión, siempre que se cumpla con los demás elementos de la definición de pasivo;
  - b) **posible** – cuando no existe certeza razonable de la existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, pues se considera que, a esa fecha, la posibilidad de que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente es menor que la posibilidad de que no tenga que enfrentarla. En estos casos, la entidad no debe reconocer una provisión y sólo debe revelar la existencia de un pasivo contingente; o
  - c) **remota** – cuando no existen indicios o evidencias suficientes que permitan afirmar la posible existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, lo que significa que, a esa fecha, es menos que posible o muy poco factible que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente. En estos casos, la entidad no debe reconocer una provisión y esta NIF no requiere revelar tal situación.
- 41.7** Los estados financieros presentan la situación financiera de la entidad a la fecha de dichos estados y no su posible situación en el futuro. Por esta razón, no deben reconocerse provisiones para gastos en los que será necesario incurrir para que la entidad opere en el futuro. Asimismo, no debe reconocerse el costo de equipos que deban instalarse para prevenir o reducir problemas de operación, pues el costo de los mismos será capitalizable. Las únicas obligaciones reconocidas por la entidad deben ser aquéllas que existen a la fecha del estado de situación financiera; es decir, aquéllas que ya están devengadas.

#### ***Obligación identificada***

- 41.8** Un pasivo ha sido identificado cuando puede determinarse la salida de recursos que generará a la entidad, por lo que todo pasivo debe tener un propósito definido. Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue reconocida.
- 41.9** Por lo anterior, no deben crearse, incrementarse o disminuirse, afectando la utilidad o pérdida neta, provisiones para fines indeterminados o no cuantificables en forma razonable.

***Obligación cuantificada en términos monetarios***

- 41.10** Como todo pasivo, una provisión debe poder cuantificarse en términos monetarios con suficiente confiabilidad (párrafos 42.1 a 43.3). En los casos excepcionales en que no pueda hacerse una estimación confiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento en los estados financieros de la entidad, pero debe revelarse como un pasivo contingente (párrafos 44.1 a 44.6).

***Probable disminución de recursos económicos***

- 41.11** La probable disminución de recursos económicos representa la certeza razonable de que habrá una salida de recursos económicos de la entidad para dar cumplimiento a una obligación. La salida de recursos económicos ocurre al transferir activos, instrumentos financieros de capital emitidos por la propia entidad, o proporcionar productos y servicios.
- 41.12** Para reconocer una provisión no sólo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos económicos para liquidar tal obligación. Cuando no sea probable la salida de recursos económicos, la entidad debe revelar, en las notas a los estados financieros, la existencia y características del pasivo contingente, salvo que la eventualidad de que haya una salida de recursos económicos se considere remota, en cuyo caso, no debe hacerse revelación alguna.
- 41.13** Cuando existan varias obligaciones similares (por ejemplo, garantías de productos o contratos similares), la probabilidad de que se produzca una salida de recursos económicos para su liquidación debe determinarse considerando el tipo de obligación en su conjunto. Aunque la probabilidad de una salida de recursos económicos sea pequeña para una determinada partida, esto no obsta para que sea probable una salida de recursos económicos para liquidar la obligación o una parte de la misma. Si éste es el caso, debe reconocerse la provisión, siempre que se cumplan las demás condiciones establecidas para el reconocimiento de pasivos.

***Obligación derivada de operaciones ocurridas en el pasado***

- 41.14** Todo pasivo debe reconocerse como consecuencia de operaciones que han ocurrido en el pasado; por lo tanto, aquéllas que se espera ocurran en el futuro no deben reconocerse como un pasivo, pues no han afectado económicamente a la entidad.
- 41.15** Un evento pasado ha dado lugar a una obligación presente si, tomando en cuenta toda la evidencia disponible, es probable que no se pueda evitar el pago de una obligación a la fecha del estado de situación financiera.
- 41.16** Para que se considere que un evento originó una obligación, es necesario que la entidad no tenga, como consecuencia del mismo, otra alternativa más realista que enfrentar el pago de dicha obligación. Este será el caso sólo si:
- a) el pago de la obligación puede ser exigido en virtud de un contrato o de una acción legal; o
  - b) en el caso de una obligación asumida, cuando el evento genera una certeza razonable a terceros de que la entidad cumplirá con dicha obligación.
- 41.17** Deben reconocerse provisiones sólo por aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones u operaciones futuras de la entidad. Ejemplos de tales obligaciones son las originadas por multas por daños al medio ambiente o por costos de reparación de éste requeridos por la

ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, para hacer frente a los compromisos correspondientes, la entidad requerirá de la salida de recursos económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo para prevenir daños.

- 41.18** En contraste con lo anterior, por causas de tipo comercial o exigencias legales, la entidad podría necesitar la utilización de recursos para operar de una manera determinada en el futuro cambiando su método de operación; no obstante, se considera que no existe una obligación presente, debido a que no ha ocurrido un evento pasado.
- 41.19** Un suceso que no haya dado lugar inmediatamente a una obligación presente puede hacerlo en una fecha posterior por causa de cambios en ciertas leyes o por actuaciones de la entidad (una declaración pública suficientemente explícita) que den lugar a obligaciones asumidas. Por ejemplo, cuando se ha causado un daño ambiental puede no haber obligación presente de afrontar las consecuencias. Sin embargo, la aparición de una nueva ley puede ser el suceso del que se derive la obligación legal, así como también puede serlo el que la entidad acepte públicamente su responsabilidad de reparar el daño causado, de forma que se origine una obligación asumida de afrontar las consecuencias.
- 41.20** Para determinar si una obligación por requerimientos legales existe a la fecha del estado de situación financiera, debe observarse lo establecido en las leyes correspondientes que a la fecha de cierre de los estados financieros estén promulgadas o, dado el caso, sustancialmente promulgadas. Debe entenderse que una ley está sustancialmente promulgada a la fecha de cierre de los estados financieros, cuando a dicha fecha está aprobada y es promulgada a más tardar a la fecha de emisión de los estados financieros. Por ejemplo, en México ha ocurrido que a la fecha de los estados financieros es aprobada una ley por el Congreso, pero su promulgación (publicación en el Diario Oficial de la Federación) ocurre algunos días después; si a la fecha de emisión de los estados financieros esa ley ya fue promulgada, ésta es la que debe utilizarse para determinar si una obligación por requerimientos legales existe.

## **42 Provisiones - Valuación inicial**

- 42.1** El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, a la fecha del estado de situación financiera, del desembolso o salida de recursos económicos necesarios para liquidar la obligación presente.

### **42.2 *Mejor estimación***

- 42.2.1** La mejor estimación del desembolso o la salida de recursos económicos necesarios para liquidar la obligación presente debe ser el importe determinado, en forma confiable, que la entidad requerirá para:

- a) liquidar la obligación a la fecha del estado de situación financiera; o, en su caso,
- b) transferirla a un tercero en esa misma fecha.

- 42.2.2** La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros y se considera que su reconocimiento no afecta la confiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, las cuales normalmente son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera. Al respecto, la entidad debe determinar un rango de desenlaces posibles de la situación incierta y debe, por tanto, realizar una estimación del importe de la obligación que sea suficientemente confiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.

- 42.2.3** Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, deben determinarse con base en el juicio profesional de la administración de la entidad, complementado con la experiencia en operaciones similares y, en algunos casos, en informes de expertos independientes. La evidencia a considerar también debe incluir cualquier dato derivado de hechos posteriores a la fecha de los estados financieros.
- 42.2.4** La incertidumbre que involucra el importe a reconocer como provisión se trata de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. Cuando la provisión que se está cuantificando se refiere a una población importante de casos individuales, la obligación presente debe estimarse ponderando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. El nombre de este método estadístico es el de *valor esperado*.<sup>1</sup> La provisión, por tanto, debe ser diferente dependiendo de si la probabilidad de que se presente una pérdida es, por ejemplo, de 60 o de 90 por ciento. En caso de que el rango de desenlaces posibles sea continuo y cada punto del mismo tenga la misma probabilidad que otro, debe utilizarse el valor medio del intervalo.
- 42.2.5** En la evaluación de una obligación aislada, la mejor estimación de la provisión debe basarse en el desenlace individual que resulte más probable. No obstante, la entidad también debe considerar otros desenlaces posibles. En el caso de que los otros desenlaces posibles sean mucho más caros o mucho más baratos que el desenlace más probable, la mejor estimación puede ser por una cuantía mayor o menor que la correspondiente a éste, debido a que deben contemplarse los efectos de los otros desenlaces, siempre que su probabilidad sea significativa. Por ejemplo, si la entidad ha de corregir un defecto importante en una planta industrial de gran dimensión construida para un determinado cliente y el costo de hacer la reparación del defecto al primer intento, que es el desenlace más probable, es de \$1,000, la entidad debe reconocer una provisión de mayor cuantía para contemplar la posibilidad de que fueran necesarios intentos adicionales, siempre que la probabilidad de tener que realizarlos fuera significativa, esto con base en la evidencia disponible.
- 42.2.6** Para realizar la mejor estimación de la provisión deben tomarse en cuenta la variabilidad en los desenlaces posibles (riesgo) y la incertidumbre sobre su cuantía o fecha de liquidación.
- 42.2.7** Un ajuste por la existencia de un riesgo puede aumentar el importe en que se cuantifica una obligación. Al realizar juicios sobre la cuantificación de una obligación en condiciones de incertidumbre, es preciso tener precaución de no sobrevaluar o subvaluar los activos y los ingresos y/o los pasivos y los gastos. Por lo tanto, la incertidumbre no es una justificación para la creación de provisiones excesivas o la sobrevaluación deliberada de los pasivos. Por ejemplo, si el costo estimado de un desenlace adverso se evalúa en forma mesurada, no debe otorgarse a tal desenlace mayor probabilidad de la que efectivamente tiene. Es necesario tener cuidado de evitar la duplicación de los efectos por riesgo e incertidumbre con la consiguiente sobrevaluación del importe de la provisión.
- 42.2.8** Las provisiones en moneda extranjera deben convertirse con el tipo de cambio con el que la entidad pudo haber liquidado la obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, con base en lo establecido para transacciones en moneda extranjera en la NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras*.

<sup>1</sup> El método de valor presente esperado está establecido en la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*.

- 42.2.9** Cuando exista una obligación o una parte de la misma cuyo importe no pueda ser cuantificado confiablemente no debe ser reconocida en los estados financieros; en este caso, la parte no reconocida debe ser tratada como un pasivo contingente.

### **42.3** *Valor presente*

- 42.3.1** Debido al valor del dinero en el tiempo, una provisión que se refiere a la salida de efectivo cercana a la fecha de cierre de los estados financieros resulta más onerosa para la entidad que otra referida a la salida por igual importe en fechas más lejanas. El importe de las provisiones, por lo tanto, debe descontarse cuando el efecto de hacerlo sea importante dentro de los estados financieros en su conjunto.

- 42.3.2** Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de una provisión debe valuarse al valor presente de los desembolsos o salida de recursos económicos que se espera sean necesarios para liquidar la obligación. Esta NIF considera que cuando los desembolsos están previstos para llevarse a cabo después de los doce meses posteriores a la fecha del estado de situación financiera, el efecto financiero producido por el descuento es importante.

- 42.3.3** La tasa de descuento que debe utilizarse para determinar el valor presente de la provisión debe ser nominal, antes de impuestos, debe reflejar el costo del dinero en el tiempo, de acuerdo con las condiciones del mercado a la fecha del estado de situación financiera y no debe incluir los riesgos específicos de la provisión que hayan sido incluidos en el monto estimado de la provisión que se descuenta. En forma diferente, si el monto estimado de la provisión que se descuenta no tiene incorporados los riesgos específicos asociados con la provisión, la tasa de descuento debe ajustarse disminuyéndole el efecto de dichos riesgos (ver NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*, para determinación para la determinación de valor presente de pasivos).

- 42.3.4** Cuando una provisión se haya reconocido a valor presente, el valor en libros de la misma debe ajustarse al cierre de cada periodo para reflejar el paso del tiempo. Tal efecto debe reconocerse como un gasto financiero en la utilidad o pérdida neta del periodo.

- 42.3.5** Cuando el valor presente de una provisión se modifique como consecuencia de cambios en las tasas de descuento utilizadas, esta variación debe considerarse como un gasto o ingreso financiero con efecto en la utilidad o pérdida neta del periodo.

### **42.4** *Eventos futuros*

- 42.4.1** Los eventos futuros que puedan afectar el importe necesario para liquidar una obligación deben reflejarse en el monto de la provisión cuando exista suficiente evidencia objetiva de que ocurrirán.

- 42.4.2** Las expectativas sobre eventos futuros pueden ser particularmente importantes en la cuantificación de las provisiones. Por ejemplo, la entidad puede considerar que el costo de limpiar completamente un determinado emplazamiento industrial, al final de su vida útil, podría reducirse gracias a futuros cambios en la tecnología de limpieza. El importe que se reconozca como provisión habrá de reflejar una expectativa razonable de expertos calificados, teniendo en cuenta toda la experiencia disponible sobre la tecnología que será posible utilizar al momento de proceder a la limpieza. De esta forma, resultará apropiado incluir, entre otros, las reducciones de costo relacionadas con el aumento de experiencia asociada con la aplicación de la nueva tecnología disponible, o bien, el costo esperado de aplicar la tecnología de limpieza disponible en operaciones de mayor escala o más complejas que se hayan llevado a cabo. No obstante, la entidad no debe anticipar el desarrollo de una nueva tecnología

de limpieza al hacer las estimaciones, a menos que esté apoyado por una evidencia suficientemente objetiva.

**42.4.3** El efecto de una posible nueva legislación debe tomarse en cuenta en los términos descritos en el párrafo 41.20.

**42.4.4** En la determinación de una provisión no deben considerarse las ganancias esperadas por la venta de activos, aun cuando dicha venta tenga estrecha relación con el suceso que da origen a la provisión.

### **42.5** *Reembolsos*

**42.5.1** En caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso o de la salida de recursos económicos necesarios para liquidar la provisión le sea reembolsada por un tercero, tal reembolso debe reconocerse si y sólo si, es probable su recepción por la entidad al liquidar la obligación objeto de la provisión. El reembolso, en tal caso, debe reconocerse como un activo y una reducción de gasto en los resultados del periodo. El importe reconocido como activo no debe exceder el importe de la provisión.

**42.5.2** En ocasiones, existe un tercero que se hará cargo de la totalidad, o de una parte, del desembolso o salida de recursos económicos requeridos para liquidar una provisión (por ejemplo, por medio de la existencia de contratos de seguros, de cláusulas de indemnización o de garantías de proveedores). El tercero en cuestión puede reembolsar los importes ya pagados por la entidad, o bien, pagar tales cantidades directamente.

**42.5.3** En otros casos, la entidad responderá de la totalidad de un importe en cuestión, de forma que tendrá que liquidarlo por entero si el tercero no paga por cualquier razón. En todo caso, la entidad debe reconocer la provisión por el importe total y separadamente un activo por el reembolso esperado, cuando sea probable que se va a recibir el reembolso si la entidad liquida la provisión.

**42.5.4** En algunos casos, la entidad no será responsable de los pagos en cuestión si el tercero deja de realizarlos. En consecuencia, ésta no tendrá obligación presente y, por tanto, no debe reconocerse provisión alguna.

**42.5.5** Una obligación por la que la entidad es responsable de forma conjunta y solidaria con terceros es un pasivo de tipo contingente por la parte de la obligación atribuible a los terceros en cuestión.

### **42.6** *Contratos de carácter oneroso*

**42.6.1** Cuando la entidad tiene un contrato de carácter oneroso, debe reconocer, en la fecha en que este carácter surja, una provisión por el monto en que las obligaciones de cumplimiento del contrato excedan a los beneficios económicos que se espera recibir del mismo. Contratos que pueden originar este tipo de promesas son las cartas de crédito y los contratos de garantía financiera.

**42.6.2** En un contrato de carácter oneroso, sus costos inevitables corresponden al importe menor entre el costo de cumplir las cláusulas del contrato y el monto de los pagos o multas que se deriven de su incumplimiento.

**42.6.3** Por ejemplo, si existen compromisos en firme no sujetos a cancelación e inevitables para la compra futura de inventarios cuyo precio de venta haya bajado considerablemente antes de la recepción de los mismos, debe estimarse la pérdida neta en la

misma forma que si se tuvieran en existencia y debe reconocerse una provisión. Esta NIF no requiere reconocer una provisión, cuando, a su vez, se tengan contratos en firme para la venta de estos artículos que aseguren la continuidad de las ventas, sin variaciones importantes en los precios.

**42.6.4** Antes de reconocer una provisión por causa de un contrato de carácter oneroso, la entidad debe reconocer cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que corresponda a los activos dedicados a cumplir las obligaciones derivadas del contrato, aplicando lo establecido en las NIF respectivas.

**42.6.5** Un compromiso de otorgamiento de crédito puede pasar a ser oneroso cuando ocurren ciertas circunstancias, tales como un deterioro en la calidad crediticia del cliente, aunado al hecho de que el compromiso sea irrevocable. Los compromisos de otorgamiento de crédito se tratan en la NIF C-20, *Instrumentos de financiamiento por cobrar*.

## **42.7 Reestructuraciones**

**42.7.1** Algunos ejemplos de eventos de reestructuraciones son los siguientes:

- a) venta o liquidación de una línea de negocios;
- b) la clausura de una unidad de negocios en un país o región, o bien, la reubicación de una unidad de negocios de un país a otro o de una región a otra;
- c) cambios importantes en la estructura de la organización; o
- d) reorganizaciones importantes que afectan la naturaleza y enfoque de las actividades de la entidad.

**42.7.2** Debe reconocerse una provisión por los costos de reestructuración cuando se cumpla con todos los elementos de la definición de pasivos. Surge para la entidad una obligación asumida por causa de una reestructuración, sólo cuando:

- a) la entidad tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el cual se identifican:
  - i. los negocios o la parte de los mismos que están involucrados;
  - ii. las principales zonas geográficas afectadas;
  - iii. la ubicación, función y número aproximado de los trabajadores que serán indemnizados por la terminación de la relación laboral;
  - iv. los desembolsos que se llevarán a cabo;
  - v. las fechas en las que se implementará el plan; y
- b) se ha producido una certeza razonable entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a implementar el plan o por haber anunciado sus principales características.

**42.7.3** La evidencia de que existe una obligación asumida por causa de una reestructuración surge, por ejemplo, cuando se tiene un plan, formal y aprobado por la administración, de desmantelamiento de las instalaciones o de venta de los activos correspondientes, o por el anuncio público de las principales características del plan detallado de reestructuración. Este anuncio dará lugar a una obligación asumida por



reestructuración, sólo si se hace de tal manera y con suficiente detalle (es decir, dando a conocer las principales características del mismo) que sea capaz de producir certeza razonable entre los terceros implicados; esto es, entre los clientes, proveedores y empleados (o sus representantes) sobre el hecho de que efectivamente la entidad va a llevar a cabo la reestructuración.

**42.7.4** Para que el plan dé lugar a una obligación asumida, la entidad debe comunicarlo a los que resulten afectados por éste, siendo necesario que su ejecución esté planeada para dar comienzo tan pronto como sea posible y se prevea terminar en un plazo que haga improbable cualquier cambio significativo a dicho plan. Si se espera que transcurra un largo periodo de tiempo antes de que la entidad inicie la reestructuración o que su ejecución llevará un periodo de tiempo demasiado largo, es probable que el plan no produzca certeza razonable entre los terceros afectados sobre el hecho de que la entidad está comprometida en una reestructuración, puesto que un plazo muy largo podría dar oportunidad a la entidad para cambiar los planes iniciales; en este caso, el plan no da lugar a una obligación asumida; por lo tanto, sólo debe revelarse en las notas a los estados financieros la información al respecto.

**42.7.5** Una decisión de reestructuración aprobada por la dirección general o el consejo de administración de la entidad antes de la fecha del estado de situación financiera, no da lugar a la existencia de una obligación asumida a la fecha del estado de situación financiera, a menos que antes de dicha fecha la entidad haya:

- a) iniciado la implementación del plan de reestructuración; o
- b) anunciado las principales características del plan de reestructuración a todos los que vayan a resultar afectados por el mismo, de una manera suficientemente concreta como para producir en ellos certeza razonable en el sentido de que la entidad va a llevar a cabo la reestructuración.

**42.7.6** En algunos casos, la entidad comienza a implementar el plan de reestructuración o procede a anunciar sus principales características a los afectados por el mismo después de la fecha de los estados financieros, pero antes de su emisión. En tal caso, cuando sea de tal importancia la reestructuración que la falta de información puede afectar la capacidad de los usuarios de los estados financieros para llevar a cabo la toma de decisiones, debe revelarse en notas a los estados financieros la información al respecto, según lo establecido por la NIF B-13, *Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros*.

**42.7.7** Una obligación asumida no se genera sólo por la decisión tomada por la administración de la entidad; no obstante, puede surgir de sucesos asociados con el anuncio de la decisión de la administración de llevar a cabo la reestructuración. Por ejemplo, las negociaciones con los representantes de los trabajadores para discutir las indemnizaciones por despido colectivo o con posibles compradores para la venta de las instalaciones que constituyen una operación, pueden haber producido acuerdos que, para su efectividad, necesiten sólo la aprobación correspondiente de la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación de la entidad. Una vez que se ha conseguido esta aprobación y se ha comunicado a los terceros implicados, la entidad tiene una obligación asumida por reestructuración.

**42.7.8** No surge obligación alguna para la entidad por causa de expectativas de venta de uno de sus negocios, hasta que ésta se haya comprometido a vender; es decir, que exista un acuerdo o convenio firme de venta.



- 42.7.9** La provisión por reestructuración debe incluir sólo los desembolsos que se prevé surjan directamente de la misma, los cuales son aquéllos que están:
- a) necesariamente ocasionados por la reestructuración; y
  - b) no asociados con las actividades que continúan en la entidad.
- 42.7.10** Una provisión por reestructuración no debe incluir costos que impactarán la operación futura de la entidad y, por lo tanto, éstos no deben considerarse en el importe de las provisiones por reestructuración a la fecha del estado de situación financiera. Tales desembolsos deben reconocerse, de acuerdo con sus propias bases, independientemente de la reestructuración; por ejemplo, los relacionados con:
- a) nueva capacitación o reubicación del personal que permanezca en la entidad;
  - b) comercialización o publicidad; y
  - c) inversión en nuevos sistemas informáticos o redes de distribución.
- 42.7.11** Las pérdidas de operación futuras que se considera se derivarán de las actividades afectadas por una reestructuración no deben incluirse en el importe de la provisión, salvo que estén relacionadas con un contrato de carácter oneroso, tal como se describe en la sección 42.6.

### **43 Provisiones – Valuación posterior**

- 43.1** Las provisiones deben revisarse a la fecha de cada estado de situación financiera y ajustarse, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. Asimismo, cuando se hayan descontado a valor presente, debe atenderse a lo señalado en los párrafos 42.3.4 y 42.3.5.
- 43.2** Una provisión debe revertirse en el periodo en que se considere que ya no es probable que haya salidas de recursos económicos para liquidar la obligación.
- 43.3** Los cambios en las estimaciones de las provisiones deben tratarse de acuerdo con lo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

### **44 Contingencias**

- 44.1** Las contingencias representan activos o pasivos que surgen a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.
- 44.2** Los activos contingentes y los pasivos contingentes no deben reconocerse en el estado de situación financiera, debido a que su existencia es posible, pero no probable; es decir, al depender de la ocurrencia de un evento futuro, se considera que no se han devengado.
- 44.3** Los activos contingentes normalmente surgen por situaciones inciertas, de las cuales nace la posibilidad de la incorporación de recursos económicos en la entidad. Un ejemplo puede ser la reclamación que la entidad esté llevando a cabo por medio de un proceso judicial cuyo desenlace es incierto.
- 44.4** El reconocimiento de un activo contingente significaría también reconocer un ingreso que todavía no está devengado. Los activos contingentes deben evaluarse a cada fecha

de cierre de los estados financieros y, cuando la incorporación de beneficios económicos pase a ser probable, la entidad debe reconocer el ingreso y el activo correspondiente, debido a que éste ha dejado de tener el carácter de contingente.

**44.5** Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada; por lo tanto, deben evaluarse a cada fecha de cierre de los estados financieros, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la eventualidad de salida de recursos económicos, en cuyo caso, debe reconocerse la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en que ha ocurrido el cambio en la posibilidad de ocurrencia. Asimismo, debe evaluarse si han surgido nuevos riesgos que den lugar a la revelación de nuevas contingencias.

**44.6** Cuando la entidad sea responsable de forma conjunta y solidaria de una determinada obligación, la parte de la obligación que se espera que cubran los demás responsables debe tratarse como un pasivo contingente. La entidad, en este caso, debe reconocer una provisión sólo por la parte de la obligación por la que sea probable una salida de recursos económicos (por la parte que ella tiene el compromiso de cubrir), salvo en la rara circunstancia en que no pueda hacerse una estimación confiable de tal importe.

**44.7** Otorgar una garantía mediante la cual la entidad garantiza a un tercero que se hace cargo de una deuda en caso de que el deudor original no pueda cumplirla no genera una provisión al momento de otorgarla, sino hasta que existen indicios de que el deudor no podrá hacer frente al compromiso.

### **45 Compromisos**

**45.1** Un compromiso representa un acuerdo realizado para llevar a cabo determinadas acciones en el futuro, el cual no cumple con los requisitos para considerarse como pasivo, provisión o contingencia, por lo cual, no debe reconocerse en el estado de situación financiera, a menos que se derive de un contrato de carácter oneroso, en cuyo caso, debe reconocerse en los términos del párrafo 42.6.1.

## **50 NORMAS DE PRESENTACIÓN**

---

### **51 Estado de situación financiera**

**51.1** En el estado de situación financiera, las provisiones deben presentarse por separado del resto de los pasivos, clasificadas en corto o largo plazo o con base en su exigibilidad, de acuerdo con lo establecido en la NIF B-6, *Estado de situación financiera*. En caso de que se espere recibir algún reembolso, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 42.5.1, éste debe presentarse como un activo, con base en la NIF relativa a cuentas por cobrar, como otra cuenta por cobrar en forma separada de la provisión, a menos que se cumplan los requisitos de compensación establecidos en la NIF B-12, *Compensación de activos financieros y pasivos financieros*, en cuyo caso la provisión debe presentarse en forma neta del activo por reembolso.

**51.2** Las provisiones deben agruparse o separarse dependiendo de su importancia relativa.

### **52 Estado de resultado integral**

**52.1** En el estado de resultado integral, la entidad debe presentar el gasto por provisiones reconocidas, así como, en su caso, el ingreso por el activo reconocido por reembolsos, en el concepto que considere más adecuado, salvo cuando, con base en otras

NIF, dicho gasto sea capitalizable en el valor de los activos; el gasto por la provisión debe presentarse neto del ingreso correspondiente al ingreso por reembolso.

- 52.2** El ajuste al valor presente de las provisiones efectuadas durante el reconocimiento posterior debe presentarse como parte del resultado integral de financiamiento.

## **60 NORMAS DE REVELACIÓN**

### **61 Provisiones**

- 61.1** Para cada tipo de provisión relevante, la entidad debe revelar en notas a los estados financieros los cambios entre el saldo inicial y final del periodo, que incluya lo siguiente:

- a) provisiones constituidas en el periodo, así como los incrementos en las provisiones existentes;
- b) disminuciones a las provisiones por pagos efectuados durante el periodo;
- c) disminuciones a las provisiones por reversión de las mismas al liberarse la entidad de la obligación de pago;
- d) en el caso de provisiones descontadas a valor presente, el importe del periodo por el ajuste del valor presente al cierre del periodo, así como cualquier importe derivado del cambio en la tasa de descuento; y
- e) el efecto de cambios en el monto de las provisiones originado por cambios en los supuestos utilizados para su determinación, acorde con lo establecido en la NIF B-1.

- 61.2** Adicionalmente, la entidad debe revelar por cada tipo de provisión relevante, lo siguiente:

- a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como una expectativa de los posibles periodos en los que ocurrirán las salidas de recursos económicos que se producirán por la misma;
- b) un comentario acerca de las incertidumbres relativas a los importes y a las posibles fechas de las salidas de recursos económicos que producirá la provisión, indicando los principales supuestos utilizados para cuantificar la provisión; y
- c) el importe de los reembolsos esperados, informando, además, el monto de aquellos reembolsos que se hayan reconocido como activos, de acuerdo con el párrafo 42.5.1.

- 61.3** Para determinar las partidas que pueden agruparse por tipo de provisión, es necesario evaluar si su naturaleza es lo suficientemente similar como para revelar información común que las abarque a todas, de manera que se cumplan los requisitos establecidos en los dos párrafos anteriores (61.1 y 61.2). Por ejemplo, puede resultar apropiado considerar como un solo tipo de provisión a todas las relativas a garantías de productos vendidos, pero podría no resultar apropiado agrupar en un solo tipo de provisión los importes relativos a dichas garantías y los montos que están sujetos a procesos judiciales.

**61.4** En ciertos casos excepcionales, la información a revelar sobre provisiones requerida en esta NIF podría perjudicar seriamente la posición de la entidad en disputas con terceros relativas a las situaciones que contemplan las provisiones. En tales casos, se puede justificar que la entidad no revele esta información, pero debe describir la naturaleza genérica de la disputa, junto con el hecho de que se ha omitido la información y las razones que han llevado a tomar tal decisión. Asimismo, debe indicar que considera que ha reconocido una provisión suficiente, en su caso.

**61.5** En concordancia con la NIF B-13, *Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros*, la entidad debe revelar el reconocimiento de provisiones a la fecha de los estados financieros provocadas por leyes que estaban sustancialmente aprobadas a esa fecha y que fueron promulgadas a más tardar a la fecha de emisión de los estados financieros.

**61.6** La entidad debe revelar lo siguiente respecto a sus provisiones por reestructuraciones que tiene reconocidas a la fecha de los estados financieros:

- a) las principales características de su plan de reestructuración, y
- b) la fecha en que la entidad anunció dicho plan y/o, en su caso, la fecha en que inició la implementación del mismo.

## **62 Contingencias**

**62.1** Para cada tipo de activo contingente y pasivo contingente relevante a la fecha de los estados financieros, debe revelarse una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea posible:

- a) una estimación de su posible efecto financiero, medido con base en lo establecido en esta NIF para valuación de provisiones;
- b) las incertidumbres relacionadas con su importe y con los posibles periodos en que ocurrirán las entradas o salidas de recursos económicos correspondientes; y
- c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos, en el caso de pasivos contingentes.

**62.2** Para determinar las partidas que pueden agruparse por tipo de contingencia, es necesario evaluar si su naturaleza es lo suficientemente similar como para revelar información común que las abarque a todas, de manera que se cumplan los requisitos establecidos en el párrafo anterior (62.1).

**62.3** Cuando una provisión y un pasivo contingente surgen de un mismo conjunto de circunstancias, la entidad debe efectuar las revelaciones requeridas por los párrafos 61.1, 61.2 y 62.1, de manera que se muestre la relación existente entre ambos.

**62.4** Es muy importante evitar que la información que se suministre sobre los activos de carácter contingente confunda respecto a la probabilidad de la obtención de los ingresos correspondientes.

**62.5** En aquellos casos en los que no se revele la información requerida en el párrafo 62.1 porque sea impráctico hacerlo, este hecho debe revelarse.

**62.6** En ciertos casos excepcionales, la información a revelar sobre contingencias requerida en esta NIF podría perjudicar seriamente la posición de la entidad respecto a terceros en relación con las situaciones que contemplan los pasivos contingentes o los activos contingentes. En tales casos, se puede justificar que la entidad no revele esta información,

pero debe describir la naturaleza genérica de la disputa, junto con el hecho de que se ha omitido la información y las razones que han llevado a tomar tal decisión.

- 62.7** Todas las entidades que se encuentren en los supuestos de incumplimiento generalizado de pagos, de acuerdo con la Ley de Concursos Mercantiles, deben revelar esta situación en sus estados financieros, señalando la contingencia que existe ante la posibilidad de que la propia entidad, cualquier acreedor o el Ministerio Público pueden solicitar la declaración de concurso mercantil.

## **63 Compromisos**

- 63.1** La entidad debe revelar el monto y la naturaleza de los compromisos relevantes, sólo en los siguientes casos:

- a) cuando representaran adiciones importantes a los inventarios o, a las propiedades, planta y equipo;
- b) cuando el monto de los servicios o bienes contratados excede sustancialmente las necesidades inmediatas de la entidad o lo que se considere como normal dentro del ritmo de sus propias operaciones;
- c) cuando sean obligaciones requeridas por contratos o por ley; o
- d) cuando correspondan a contratos onerosos.

## **70 VIGENCIA**

- 70.1** Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2018, permitiendo su aplicación anticipada a partir del 1º de enero de 2016, siempre y cuando se haga junto con la aplicación de la NIF C-19, *Instrumentos financieros por pagar*.

- 70.2** Esta Norma de Información Financiera, en conjunto con la NIF C-19, deja sin efecto el Boletín C-9, *Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos*.

## **80 TRANSITORIOS**

- 80.1** Se modifica el párrafo 57 de la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*

El reconocimiento contable se encuentra sujeto...:

- a) probable – existe certeza razonable de que el evento futuro ocurrirá (~~hay más posibilidad de~~ es más que posible que ocurra a que no ocurra); esto....

- 80.2** Se modifican los siguientes párrafos de la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*:

### **Párrafo 19, Pasivos – Definición**

Un pasivo es una obligación presente de la una entidad, ~~virtualmente incluíble~~, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una probable dis-

minución futura de beneficios recursos económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado; que han afectado económicamente a dicha entidad.

### Párrafo 20, *Obligación presente*

Es una exigencia económica (asumida o por contrato o por ley) identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad.

### Párrafo 21, *Obligación virtualmente ineludible*

Una obligación presente siempre implica la existencia, a la fecha del estado de situación financiera, de una contraparte o de un tercero con el que se ha contraído la misma, independientemente de que se conozca o no su identidad, puesto que la obligación puede muy bien ser con el público en general. Un pasivo es virtualmente ineludible, cuando existe la probabilidad, aunque no la certeza absoluta, de dar cumplimiento a la obligación.

### Párrafo 24, *Probable Disminución* disminución futura de beneficios recursos económicos

Representa la probable certeza razonable de que habrá una salida de recursos económicos de la entidad, para dar cumplimiento a una obligación.

Los Apéndices A al E que se presentan a continuación no son normativos. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF C-9, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dichos Apéndices.

## APÉNDICE A – Guía para la identificación de provisiones, contingencias y reembolsos

### A1 Provisiones y pasivos contingentes

En el caso de que, como consecuencia de sucesos pasados, pueda producirse una salida de recursos económicos para pagar:

- a) una obligación presente, o
- b) una obligación posible, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad:

Situación		
Existe una <b>obligación presente</b> , si es probable que ocurra una salida de recursos económicos.	Existe una <b>obligación posible</b> , pero no probable, que ocurra una salida de recursos económicos.	Una <b>obligación no existe</b> , si se considera <b>remota</b> la salida de recursos económicos.
Reconocimiento contable		
<b>Debe reconocerse una provisión</b> [párrafo 41.6a)]. Se exige revelar información complementaria sobre la provisión (párrafos 61.1 y 61.2).	<b>No debe reconocerse provisión</b> [párrafo 41.6b) y 44.2]. Se exige revelar información complementaria sobre el pasivo contingente (párrafo 62.1).	<b>No debe reconocerse una provisión</b> [párrafo 41.6c)]. No se exige revelar ningún tipo de información complementaria [párrafo 41.6c)].

También surge un pasivo contingente en el caso de que exista una obligación que no pueda reconocerse en los estados financieros porque el importe de la obligación no pueda cuantificarse con la suficiente confiabilidad. Se exige información complementaria sobre este tipo de pasivo contingente.

**A2 Activos contingentes**

En caso de que, como consecuencia de sucesos pasados pueda producirse un beneficio económico:		
Situación		
Un <b>activo existe</b> , si la entrada de recursos económicos es probable; es decir, existe certeza razonable de obtenerlos.	Un <b>activo contingente existe</b> , si la entrada de recursos económicos no es probable, pero sí es posible.	<b>No existe un activo</b> , si la entrada de recursos económicos es remota.
Reconocimiento contable		
<b>Debe reconocerse un activo en los términos de la NIF respectiva.</b> [párrafo 41.6a)]	<b>No debe reconocerse un activo</b> [párrafo 41.6b) y 44.2]. Se exige revelar información complementaria sobre el activo contingente (párrafo 62.1).	<b>No debe reconocerse un activo</b> [párrafo 41.6c)]. No se exige revelar ningún tipo de información complementaria [párrafo 41.6c)].

**A3 Reembolsos**

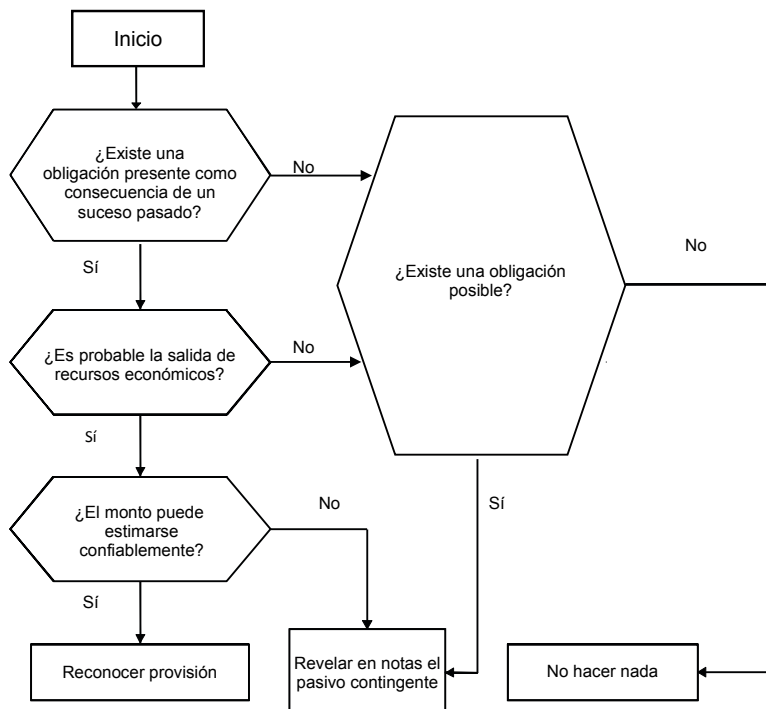
Se espera que una parte o la totalidad de los desembolsos o salidas de recursos necesarios para liquidar una provisión sean reembolsados a la entidad por un tercero.		
Situación		
La entidad no ha contraído obligaciones por la parte del desembolso que ha de ser reembolsado directamente por el tercero.	La entidad está obligada por la parte de la deuda cuyo reembolso se espera y, además, está prácticamente segura de que recibirá el reembolso cuando pague la provisión.	La entidad está obligada por la parte de la deuda cuyo reembolso se espera, pero el reembolso no es prácticamente seguro cuando la entidad pague la provisión.
Reconocimiento contable		
La entidad no tiene un pasivo por el importe que ha de ser reembolsado directamente por el tercero (párrafo 42.5.2).	El reembolso es objeto de reconocimiento como activo independiente en el estado de situación financiera, y el ingreso correspondiente puede ser compensado con el gasto relacionado en resultados. El importe del reembolso reconocido como activo no debe superar al pasivo correspondiente (párrafos 42.5.1 y 42.5.3).	El reembolso esperado no se reconoce como un activo (párrafo 42.5.1).
No se exige revelar información.	Revelar información sobre las condiciones del reembolso y el importe del mismo [párrafo 61.2c)].	Revelar información sobre el reembolso esperado [párrafo 61.2c)].



## APÉNDICE B – Árbol de decisiones para identificar provisiones y pasivos contingentes

**B1** El propósito perseguido con este árbol de decisiones es resumir los principales requisitos para el reconocimiento de provisiones y pasivos contingentes.

**B2**



**B3** Nota: en algunos casos raros no queda claro si existe o no una obligación presente. En tales circunstancias, se considera que un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, es más que posible de que se haya incurrido en la obligación a la fecha del estado de situación financiera, que de lo contrario (párrafos 41.5 y 41.6).

## APÉNDICE C – Ejemplos de reconocimiento de provisiones

- C1** Todas las entidades de los ejemplos siguientes terminan su periodo contable el 31 de diciembre. En todos los casos existe el supuesto de que puede hacerse una estimación confiable de todas las salidas de recursos económicos esperadas. En algunos ejemplos, las circunstancias que se describen pudieran haber producido pérdidas por deterioro en el valor de algunos activos, pero este punto particular no es objeto de tratamiento en este Apéndice.
- C2** En los casos donde el efecto del valor del dinero en el tiempo es significativo, las referencias a la «mejor estimación» deben entenderse efectuadas al valor presente de la partida correspondiente.
- C3 EJEMPLO 1 – Garantías sobre productos vendidos**
- C3.1** Una entidad manufacturera ofrece garantías a los compradores de su producto en el momento de realizar sus ventas. En virtud de las condiciones del contrato de venta, la entidad manufacturera se compromete a subsanar, por medio de la reparación o de la sustitución de los productos, los defectos de fabricación que se manifiesten en el transcurso de tres años a partir del momento de la transacción. Según la experiencia pasada, es probable que se presenten algunas reclamaciones en el periodo de garantía.
- C3.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen a la obligación es la venta del producto con garantía, la cual hace que se produzca una obligación contractual.
- C3.3** **Una salida de recursos económicos.** Resulta probable para un conjunto de garantías otorgadas a los compradores (párrafo 41.11).
- C3.4** **Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de los costos de reparar o sustituir algunos de los productos vendidos antes de la fecha del estado de situación financiera (párrafos 41.1 y 41.11).
- C4 EJEMPLO 2 – Caso de un proyecto de ley referente a terrenos contaminados, la cual está sustancialmente aprobada**
- C4.1** Una entidad química causa contaminación, pero no sanea los terrenos que ha utilizado, salvo cuando la legislación del país en el que opera obliga a ello. Un determinado país en el cual tiene operaciones no cuenta, hasta el momento, con legislación que le obligue al saneamiento de los terrenos utilizados. Sin embargo, es prácticamente seguro que poco después del 31 de diciembre del año 20XX se promulgará en el país en cuestión una ley que ya fue aprobada, que obligará a la entidad a sanear y limpiar los terrenos ya contaminados.
- C4.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen a la obligación es la contaminación de los terrenos, debido a que la legislación que exige su saneamiento y limpieza está sustancialmente aprobada.
- C4.3** **Salida de recursos económicos:** Probable.
- C4.4** **Conclusión.** Se reconoce la provisión por el valor presente del importe de la mejor estimación de los costos de saneamiento y limpieza de los terrenos, si se promulga la ley relativa a más tardar a la fecha de emisión de los estados financieros (párrafos 41.1, 41.16 y 41.20).

**C5 EJEMPLO 3 – Caso de una obligación asumida para sanear terrenos contaminados**

**C5.1** Una entidad química que produce contaminación en los terrenos que explota opera en un país donde no existe legislación del medio ambiente. No obstante, la entidad cuenta con una muy conocida política del medio ambiente, según la cual toma bajo su responsabilidad la limpieza de toda la contaminación que produce su actividad. La entidad hace honor a sus compromisos.

**C5.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que ha dado origen al compromiso es la contaminación de los terrenos, produciendo una obligación asumida, puesto que la conducta de la entidad ha creado una expectativa válida ante los afectados de que procederá al saneamiento de la contaminación causada.

**C5.3** **Salida de recursos económicos:** Probable.

**C5.4** **Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de los costos de saneamiento y limpieza de los terrenos [párrafos 41.1 y 41.16b)].

**C6 EJEMPLO 4 – Reembolso de las ventas por insatisfacción del cliente**

**C6.1** Una tienda de venta al menudeo tiene la política de reembolsar las ventas a los clientes que no estén satisfechos con los productos adquiridos, incluso en los casos en los que no hay obligación contractual de hacerlo. Esta política de reembolso por insatisfacción del cliente es ampliamente conocida.

**C6.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen al compromiso es la venta del producto, de la que surge la obligación asumida, puesto que el comportamiento pasado de la tienda ha dado pie a la creación de una expectativa válida por parte de los clientes a quienes reembolsa sus ventas.

**C6.3** **Salida de recursos económicos:** Probable, debido a que una proporción de los bienes vendidos se devuelven y reembolsan (párrafo 41.11).

**C6.4** **Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de los costos de los reembolsos a efectuar [párrafos 41.1, 41.11 y 41.16b)].

**C7 EJEMPLO 5 – Decisión de discontinuar una división que no ha sido públicamente comunicada antes de la fecha de cierre de los estados financieros**

**C7.1** El 10 de diciembre del año 20XX, el consejo de administración de la entidad decidió cerrar una de sus divisiones. No se comunicó la decisión a ninguno de los afectados al cierre de ese periodo contable ni se tomaron medidas para llevar a cabo la clausura decidida.

**C7.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** No ha habido algún suceso que dé origen a una obligación presente y, por lo tanto, no existe obligación alguna.

**C7.3** **Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna (párrafos 41.1 y 42.7.3), ya que no se comunicó públicamente la decisión de discontinuar la división de negocios antes de la fecha de emisión de los estados financieros.

**C8 EJEMPLO 6 – Decisión de discontinuar una división que ha sido públicamente comunicada antes de la fecha de cierre de los estados financieros**

**C8.1** El 10 de diciembre del año 20XX el consejo de administración tomó la decisión de cerrar la división que fabricaba un producto en particular. El 20 de diciembre del mismo año, el consejo acordó un plan detallado para implementar el cierre, que consistió en enviar cartas a los clientes avisándoles que buscaran una fuente alternativa de suministro, a la vez que se enviaron los avisos correspondientes para el personal que presta sus servicios en la división.

**C8.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que ha dado origen a la obligación es la comunicación realizada a los clientes y al personal de la división, lo cual ha dado lugar a una obligación asumida desde esa fecha, puesto que ha creado una expectativa válida respecto a la clausura de la división y de sus efectos.

**C8.3** **Salida de recursos económicos:** Probable.

**C8.4** **Conclusión.** Debe reconocerse una provisión al 31 de diciembre del año 20XX por el importe de la mejor estimación de los costos que se originarán por el cierre de la división (párrafos 41.1 y 42.7.2).

**C9 EJEMPLO 7 – Obligación legal de colocar filtros para el humo**

**C9.1** Según la legislación recién aprobada, la entidad está obligada a colocar filtros para el humo en las chimeneas de sus fábricas, a más tardar el 30 de junio del año 20X1.

**C9.2** **(a) La entidad no ha colocado tales filtros al 31 de diciembre del año 20X0**

**C9.2.1** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** No existe aún evento alguno que dé origen a la obligación de incurrir en el costo de los filtros para el humo ni en las multas que la legislación prevea de no colocarlos, pues la entidad aún tiene tiempo para instalarlos.

**C9.2.2** **Conclusión.** No debe reconocerse una provisión por el costo de los filtros para el humo, pero si el costo de los filtros será sustancial debe revelarse (párrafos 41.1, 41.7 y 63.1).

**C9.3** **(b) La entidad no ha colocado tales filtros al 31 de diciembre del año 20X1**

**C9.3.1** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** No se ha producido todavía algún suceso que haya dado origen a una obligación en lo que se refiere a los costos de colocar los filtros para el humo, puesto que no se ha procedido a colocarlos. No obstante, y en virtud de lo que prevea la legislación, ha podido surgir una obligación de pago de multas o sanciones, puesto que se ha producido el suceso que da origen a la sanción (el incumplimiento de las normas de funcionamiento en las fábricas).

**C9.3.2** **Salida de recursos económicos.** La evaluación de la probabilidad de incurrir en multas o sanciones por el incumplimiento de las normas de funcionamiento en las fábricas depende de los detalles concretos de la legislación, así como de la seriedad del régimen de vigilancia y aplicación de la ley.

**C9.3.3** **Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna por los costos de los filtros para el humo, ya que cuando se instalen se reconocerán como equipo. No obstante, debe

reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de las multas o sanciones, siempre que haya más probabilidad de que sean impuestas a la entidad que de lo contrario (párrafos 41.1 y 41.7).

## **C10 EJEMPLO 8 – Capacitación del personal como consecuencia de una nueva ley**

**C10.1** El gobierno ha introducido ciertos cambios en la forma en que se llevarán a cabo las operaciones del sistema financiero. Como consecuencia de tales cambios, una entidad del sector de servicios financieros puede considerar necesario actualizar los conocimientos de una gran parte de sus empleados de las áreas comercial y administrativa, para asegurarse de que se seguirá observando la regulación que atañe a los servicios financieros. A la fecha del estado de situación financiera no se han llevado a cabo acciones para dicha capacitación.

**C10.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** No ha habido algún suceso que dé origen a una obligación presente (no es obligatoria la capacitación) y, por lo tanto, no existe obligación alguna.

**C10.3** **Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna [párrafos 41.1 y 41.6b)].

## **C11 EJEMPLO 9 – Contrato de carácter oneroso**

**C11.1** La entidad opera una fábrica con utilidades, la cual está instalada en un inmueble que usa mediante un acuerdo de arrendamiento operativo. Durante el mes de diciembre del año 20XX, la entidad traslada su operación a una nueva fábrica. El arrendamiento de la vieja fábrica estará en vigencia durante los próximos cuatro años y no podrá ser cancelado antes de esa fecha ni la fábrica podrá ser subarrendada a terceros.

**C11.2** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen a la obligación de tipo legal es la firma del contrato de arrendamiento.

**C11.3** **Salida de recursos económicos.** Cuando el arrendamiento se convierte en oneroso, es probable la salida de recursos económicos.

**C11.4** **Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de los pagos inevitables que se deriven del arrendamiento de la fábrica abandonada (párrafos 41.1 y 42.6.1).

## **C12 EJEMPLO 10 – Un aval individual**

**C12.1** En el año 20X0, la entidad A otorgó un aval sobre préstamos tomados por la entidad B, cuya situación financiera era excelente. En el año 20X1 la situación financiera de la entidad B se deterioró, de forma tal, que al 30 de junio de ese año la entidad B entró en una situación de suspensión de pagos.

### **C12.2 (a) Al 31 de diciembre de 20X0**

**C12.2.1** **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen a la obligación de tipo legal es el otorgamiento del aval.

**C12.2.2** **Salida de recursos económicos.** No es probable una salida de recursos al 31 de diciembre de 20X0.

**C12.2.3 Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna (párrafos 41.1 y 41.17). El otorgamiento del aval debe revelarse como un pasivo contingente en notas a los estados financieros (párrafo 62.1), salvo que la posibilidad de que haya una salida de recursos sea remota, en cuyo caso no es necesario revelar.

**C12.3 (b) Al 31 de diciembre de 20X1**

**C12.3.1 Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** El suceso que da origen a la obligación de tipo legal es el otorgamiento del aval.

**C12.3.2 Salida de recursos económicos.** Al 31 de diciembre del año 20X1 es probable una salida de recursos económicos.

**C12.3.3 Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación de la obligación (párrafos 41.1 y 41.10).

**C12.4 Nota.** Este ejemplo contempla un aval individual. Si la entidad ha otorgado avales similares, puede evaluarlos en su conjunto por medio de la probabilidad de salida de recursos económicos (párrafo 41.11).

**C13 EJEMPLO 11 – Un caso judicial**

**C13.1** Tras la celebración de una boda en el año 20X0 murieron diez personas, posiblemente a causa de comida en malas condiciones que fue elaborada con productos vendidos por la entidad. Se emprendieron reclamaciones legales contra la entidad, solicitando indemnización por daños, cuya responsabilidad ésta no aceptaba. Hasta la fecha de aprobación de los estados financieros al 31 de diciembre del año 20X0, los abogados de la entidad eran de la opinión de que la entidad probablemente no sería declarada culpable y, por lo tanto, no tendría que afrontar responsabilidad alguna. Sin embargo, cuando la entidad está elaborando sus estados financieros correspondientes al periodo contable terminado el 31 de diciembre del año 20X1, los abogados opinan que, tras los últimos desarrollos del proceso judicial, es probable que la entidad sea encontrada culpable.

**C13.2 (a) Al 31 de diciembre de 20X0**

**C13.2.1 Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** A partir de la evidencia disponible en la fecha de la aprobación de los estados financieros por parte de la Asamblea de Accionistas de la entidad, no existe obligación alguna a consecuencia de sucesos pasados.

**C13.2.2 Salida de recursos económicos.** Al 31 de diciembre de 20X0 aún no es probable la salida de recursos económicos.

**C13.2.3 Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna [párrafo 41.5 y 41.6b)]. La reclamación será revelada como un pasivo contingente en las notas a los estados financieros (párrafo 62.1), a menos que la probabilidad de salida de recursos se considere remota, en cuyo caso, no es necesaria la revelación.

**C13.3 (b) Al 31 de diciembre de 20X1**

**C13.3.1 Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** A partir de la evidencia disponible, existe una obligación presente.

**C13.3.2 Salida de recursos económicos:** Probable.

**C13.3.3 Conclusión.** Debe reconocerse una provisión por el importe de la mejor estimación para finiquitar la obligación que surja del proceso judicial (párrafos 41.1 y 41.5).

**C14 EJEMPLO 12 – Costos de reemplazo de propiedades, planta y equipo**

**C14.1** Un horno cuenta con un revestimiento que necesita ser reemplazado cada cinco años por razones técnicas. A la fecha del estado de situación financiera el revestimiento en cuestión ha estado en uso durante los últimos tres años.

**C14.2 Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.** No hay obligación presente alguna.

**C14.3 Conclusión.** No debe reconocerse provisión alguna [párrafos 41.1 y 41.6a)]. El costo de reemplazar el revestimiento no debe reconocerse porque, a la fecha del estado de situación financiera, no existe obligación alguna de reponer el activo, pues incluso la intención de incurrir en el costo de reemplazo del revestimiento depende de que la entidad se decida a continuar explotando el antiguo horno, o hacer la reposición. En lugar de reconocer una provisión, la depreciación del revestimiento tendrá en cuenta su ritmo de consumo, esto es, el costo será distribuido entre cinco años. Por lo tanto, los costos de reemplazar el viejo revestimiento serán capitalizados, y el consumo correspondiente a cada nueva inversión será mostrado como un gasto por depreciación a lo largo de los siguientes cinco años.

**APÉNDICE D – Cálculo de una provisión con diferentes desenlaces posibles y sus probabilidades asociadas**

- D1** La entidad del siguiente ejemplo termina su periodo contable el 31 de diciembre. Existe el supuesto de que puede hacerse una estimación confiable de todas las salidas de recursos económicos esperadas. En algunos ejemplos, las circunstancias que se describen pudieran haber producido pérdidas por deterioro en el valor de algunos activos, pero este punto particular no es objeto de tratamiento en este Apéndice.
- D2** Una entidad vende sus productos con garantía, de tal forma que los consumidores tienen cubierto el costo de las reparaciones de cualquier defecto de manufactura que pueda aparecer dentro de los primeros seis meses después de la compra. Si se detectaran defectos menores en todos los productos vendidos, los costos de reparación de todos ellos ascenderían a \$1'000,000. En caso de que se detectaran defectos importantes en todos los productos vendidos, los costos correspondientes de reparación ascenderían a \$4'000,000, garantía del conjunto de los artículos.
- D3** La experiencia de la entidad en el pasado, junto con las expectativas futuras, indican que para el año próximo no aparecerán defectos en 75 por ciento de los artículos; se detectarán defectos menores en 20 por ciento; y en el restante 5 por ciento aparecerán defectos importantes. De acuerdo con el párrafo 41.11, la entidad habrá de evaluar la salida probable de recursos para cubrir la obligación.
- D4** El valor esperado del costo de las reparaciones será (párrafo 41.11):
- (75% de cero) + (20% de 1 millón) + (5% de 4 millones) = \$400,000



## APÉNDICE E – Ejemplos de información a revelar sobre provisiones

### Ejemplo 1 – Garantías otorgadas

- E1** Una entidad manufacturera ofrece garantías en el momento de la venta para sus tres líneas de producto. Según las condiciones de la garantía, la entidad se compromete a reparar o sustituir los artículos que no funcionan de forma satisfactoria en un periodo de dos años, desde el momento de la venta. A la fecha del estado de situación financiera se ha procedido a reconocer una provisión por importe de \$60,000. La información complementaria que se revela por medio de las notas es la siguiente:

*Se ha reconocido una provisión de \$60,000 para cubrir las reclamaciones esperadas por la garantía de los productos vendidos a lo largo de los últimos dos periodos. Se espera aplicar una parte de este importe en el próximo periodo para cubrir las reclamaciones que se presenten, y el saldo remanente será utilizado en los siguientes dos años.*

### Ejemplo 2 – Información a no ser revelada por ser perjudicial para la entidad

- E2** Cierta entidad está involucrada en una disputa con un competidor, el cual alega que ésta ha infringido su derecho a utilizar determinadas patentes y reclama daños y perjuicios por \$100 millones. La entidad ha procedido a reconocer una provisión por el importe de la mejor estimación de la obligación, pero no revela los datos exigidos por los párrafos 61.4 y 62.6. Se ofrece la siguiente información complementaria en las notas:

*Está en proceso un litigio con un competidor, quien alega que la entidad ha infringido su derecho a utilizar determinadas patentes y a reclamar daños y perjuicios por un importe de \$100 millones. No se detalla la información exigida por la NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos, puesto que puede esperarse que la revelación de los datos correspondientes perjudique seriamente el desenlace del litigio. La administración de la entidad es de la opinión de que la entidad podrá defender con éxito su posición en el proceso. La administración ha efectuado una provisión de los costos en que estima incurrirá.*

**El Apéndice F – Bases para conclusiones acompaña, pero no forma parte de la NIF C-9. Resume consideraciones que los miembros del Consejo Emisor del CINIF juzgaron significativas para alcanzar las conclusiones establecidas en la NIF C-9. Incluye las razones para aceptar ciertos puntos de vista y otras reflexiones.**

## APÉNDICE F – Bases para conclusiones

### Antecedentes

- BC1** El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) emitió el proyecto de NIF C-9, *Provisiones, contingencias y compromisos*, el cual estuvo en auscultación por un periodo de tres meses, del 2 de abril al 2 de julio de 2014.
- BC2** A continuación se presenta un resumen de los puntos que sirvieron de base para las conclusiones relevantes a las que llegó el CINIF en la elaboración de la NIF C-9 promulgada, tomando en cuenta los comentarios recibidos en el proceso de auscultación.

### Definición de pasivo

- BC3** La definición de pasivo originalmente incluida en el Marco Conceptual (MC) ha establecido lo siguiente: *un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad.*
- BC4** Tanto en la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*, como en la propia NIF C-9, está establecido que los niveles de incertidumbre que deben tomarse en cuenta para considerar si una partida debe reconocerse contablemente o no son: probable, posible y remoto. Comentarios recibidos en la auscultación de la NIF C-9 mencionaron que la frase *virtualmente ineludible* es confusa, en virtud de que no queda claro el nivel de certeza al que esto se refiere, según lo establecido en la NIF A-1 y la NIF C-9.
- BC5** El CINIF reflexionó en el tema y decidió eliminar de la definición de pasivo la frase *virtualmente ineludible* e incorporar el término *probable*. Este cambio se considera de forma y no de fondo, ya que en el propio MC, el término eliminado se explicaba como probable. Adicionalmente, cabe mencionar que la definición final es consistente con la que incluye la normativa internacional. Este ajuste de la definición del pasivo en la NIF C-9 dio lugar a modificar por medio de párrafos transitorios de esta NIF el MC, específicamente la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, para hacerlos congruentes.

### Tasa de descuento

- BC6** La NIF C-9 establece que para la determinación del valor presente del monto de una provisión debe utilizarse una tasa de descuento nominal, la cual no refleje los riesgos que hayan sido incluidos al determinar los flujos de efectivo futuros estimados relacionados con la provisión; es decir, debe ser una tasa de mercado libre de riesgos.
- BC7** Respecto a lo anterior, se recibieron comentarios que señalaron, en primer lugar, que debía especificarse que la tasa de descuento debe ser antes de impuestos a la utilidad; en segundo lugar, que dicha tasa debía incluir el riesgo específico asociado al pasivo específico.
- BC8** El CINIF decidió incluir en el texto de la NIF, que la tasa debe ser antes de impuestos a la utilidad para una mayor claridad de la norma; no obstante, es algo que no se considera estrictamente necesario, debido a que no hay forma de utilizar una tasa después de impuestos. Por lo que se refiere al tema de los riesgos asociados con la provisión, decidió hacer precisiones para establecer que los riesgos asociados con el pasivo deben incluirse en los flujos de efectivo estimados de la provisión o en la tasa de descuento, pero no en ambos. Por lo tanto, cuando en los flujos de efectivo se incluyan los riesgos específicos asociados con la provisión, la tasa de descuento debe ser libre de riesgos; pero cuando los flujos de efectivo no incluyan dichos riesgos, éstos deben incluirse en la tasa de descuento.

### Diferencia entre activos y pasivos contingentes y los ORI

- BC9** Algunos comentarios mencionaron que dentro de la NIF no era clara la diferencia entre una partida contingente y los Otros Resultados Integrales (ORI), además de que su tratamiento contable parecía estar en contraposición. Por una parte, mencionaron que un activo contingente no se reconoce porque significaría reconocer un ingreso que quizás nunca se realice; por su parte, los ORI son ingresos, costos y gastos que, si bien ya están devengados, están pendientes de realización, pero podrían no realizarse en una parte o en su totalidad y; no obstante ello, los ORI sí se reconocen. Por lo anterior, se solicitó al CINIF aclarar este importante tema.
- BC10** El CINIF consideró que el comentario tendría que dar lugar a una precisión en la NIF; por lo tanto, se aclaró que los activos y pasivos contingentes no deben reconocerse porque se considera que todavía no están devengados, debido a que dependen de uno más eventos inciertos en el futuro que no controla la entidad. Por su parte, los ORI se consideran partidas devengadas, pero pendientes de realización; al originarse los ORI de ajustes en estimaciones de valuaciones de activos y pasivos, su valor podría cambiar y, por lo tanto, podrían no realizarse en una parte o en su totalidad.

### **Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-9**

---

Esta Norma de Información Financiera C-9 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. William Allan Biese Decker

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas

### **Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-9**

---

C.P.C. María Pineda Barragán