



## NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN CHINA Y MÉXICO: ANÁLISIS COMPARATIVO

Zhang, Lamei<sup>1</sup>, Rivas-Olmedo, Eduardo<sup>2</sup>

*Universidad Autónoma de Nuevo León (México)*

*lameizhang@hotmail.com, China<sup>1</sup>, erivasolmedo@gmail.com, Zorzal 359, Las Lomas sec. Jardines, García, N.L., México<sup>2</sup>*

*Fecha de envío: 28/Mayo/2016*

*Fecha de aceptación: 16/Mayo/2016*

### Resumen

Por el impulso de la globalización económica y el desarrollo de la contabilidad internacional, la convergencia con las International Financial Reporting Standards (IFRS) se ha convertido en una tendencia inevitable. Para un mejor cumplimiento a las necesidades económicas del mundo, las IFRS están en una mejora continua; mientras que la manera y el avance de la convergencia y/o adopción de las IFRS de cada país varían debido a factores económicos, políticos, sociales, culturales, etc. Bajo el contexto de un crecimiento rápido de la cooperación económica entre China y México, es muy importante para los participantes de las actividades económicas en los dos países reconocer las normas contables locales que convergen con las IFRS y las diferencias principales entre ellas, con el objetivo de mejorar el reconocimiento contable de las empresas de los dos países para la toma de decisiones de inversiones y financiamiento.

Palabras claves: NIF, IFRS, ASBE, Convergencia

Due to economic globalization and the development of international accounting convergence with International Financial Reporting Standards (IFRS) it has become an inevitable trend. To better fulfill the economic needs of the world, IFRS are in continuous improvement; while the manner and progress of convergence and / or adoption of IFRS in each country vary due to economic, political, social, cultural, etc. Under the context of rapid growth of economic cooperation between China and Mexico, it is important for the participants of economic activities in the two countries recognize local accounting standards converging with IFRS and the main differences between them with the aim to improve the accounting recognition of the companies of the two countries for making investment decisions and financing.

Key words: Mexican GAAP, ASBE GAAP, IFRS, convergence

## **Introducción**

De acuerdo con García y Pulgar (2009), la globalización es un proceso imparable que ha contribuido en muchos aspectos, dentro de los cuales, existen al menos tres aspectos de suma relevancia en la configuración de la globalización; Económico (se asume el mundo como un mercado), Tecnológico (velocidad, tiempo real, transferencia de bienes); Político (política de liberalización importante, circulación de bienes y de capitales). La Contabilidad Internacional, de acuerdo a lo señalado por Gonzalo y Tua (1988), la consecuencia lógica de la internacionalización de la actividad económica, es la globalización de los mercados.

Por las dificultades de comparar los informes financieros entre un país y otro, y la necesidad de contar con informaciones financieras que permitan otorgar confiabilidad a los mismos y a fin de eliminar las diferencias entre las normas locales que rigen para la elaboración de los estados financieros, surgieron las International Financial Reporting Standards (IFRS) las cuales son un conjunto único de normas de información financiera lealmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad, que fueron creadas y publicadas en el año 2001, y tienen como principal objetivo armonizar los principios contables de todos los comités de normas contables a nivel mundial (Jiménez, 2013).

Desde los años setenta, las organizaciones empresariales se presentan en un entorno de significativos cambios políticos, económicos, socioculturales y tecnológicos. Para José Luis Villareal (2008) los factores que han motivado estos cambios contables son:

- A. La velocidad en la respuesta a los cambios y toma de decisiones.
- B. Incremento significativo de fusiones, adquisiciones empresariales y alianzas estratégicas

C. Las nuevas necesidades de los clientes, lo cual obliga a las empresas a anticiparse a las expectativas de sus clientes, mejorando la calidad de sus productos y procesos

D. El permanente cambio técnico y, en especial, tecnológico y el manejo de las TIC (tecnologías de información y comunicación).

E. Los cambios constantes en los modelos de administración y en los sistemas contables que llevan a las empresas a tener adecuados sistemas de información cuantitativa y cualitativa para desarrollar ventajas competitivas.

F. La gestión del conocimiento, y la valoración del talento humano como eje protagonista en la innovación y creación de valor empresarial.

De acuerdo a Díaz (2006) la contabilidad tiene como objetivo proporcionar información financiera a las personas y entidades interesadas en conocer la verdadera situación económica de la empresa y de este modo tomar decisiones.

La convergencia y adopción de las IFRS en China y México se inician en diferentes fechas con diferentes procesos de armonización y convergencia, por lo que, aunque el objetivo general para los dos países es una convergencia total de las IFRS, hoy en día, sin embargo por situaciones específicas de cada país las normas convergerán con algunas diferentes que se mantendrán. Lo anterior es debido a que una convergencia total es un proceso muy complicado y requiere mucho más esfuerzo y dinero en un largo plazo (Peng and Smith, 2010). Larson y Street (2004) mencionaron que la naturaleza de normas internacionales particulares y la orientación fiscal de los sistemas contables de cada país son los principales obstáculos para la conversión de IFRS. Nobes y Parker (2000) indican que las razones que explican esas diferencias son:

- Medio Ambiente y Cultura: La contabilidad, como una ciencia de carácter social, está influenciada por el comportamiento de las personas y los grupos sociales que la conforman. La contabilidad funcionando dentro de su contexto social y cultural, además de reaccionar a él puede influenciarlo.
- Sistema Legal: Existen al menos dos tipos de sistema legal, uno basado en el derecho común (anglosajón) y otro desarrollado a partir del derecho romano y esto tiene relación directa con el cómo se establece la normativa contable de cada país.
- Sistema Impositivo: Varios aspectos de los impuestos son tratados en forma distinta por los países, por la característica del impuesto en términos de ser un instrumento para la política económica propia de cada estado, impactan en mayor grado la comparabilidad de la información contable.
- Profesión Contable: Una diferencia significativa entre sistemas contables de los países, está originada por la existencia, importancia y profesionalidad del área. Asociaciones profesionales que tengan reconocimiento de la sociedad
- Otros, Teoría Contable y Crisis Económica: Esta alternativa es señalada como una forma de expresar que existen una serie de variables condicionantes del sistema contable, además de los señalados precedentemente, que también generan cierto impacto en los sistemas.

El rápido desarrollo económico integrado entre México y China, hace necesario conocer y revelar las diferencias de sus normas locales, para lo cual se parte de las diferencias de la convergencia y adopción de las IFRS.

## **Marco teórico**

### **Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS o NIIF)**

El origen de las International Financial Reporting Standards (IFRS) se halla en la necesidad de que toda empresa privada, sin importar su lugar de origen y operación, elabore información con base en los mismos principios contables y que además cumplan con los requisitos de ser uniformes, claros, confiables y comprensibles en todo el mundo.

Los orígenes de las International Financial Reporting Standards (IFRS) datan de 1966, cuando varios grupos de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá establecieron un grupo común de estudio. En un principio, el organismo se dedicaba a publicar documentos sobre tópicos importantes. Finalmente, en marzo de 1973 se decidió formalizar la creación de un cuerpo internacional, con la inclusión de otros miembros, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) que formularía lo que en un principio se conoció como International Accounting Standards (IAS o NIC) y se dedicaría a promover su aceptación y adopción mundial. La IASC sobrevivió hasta el 2001, cuando fue renombrada International Accounting Standards Board (IASB). Ese mismo año, las normas fueron renombradas " International Financial Reporting Standards (IFRS)". El 6 de junio de 2002, el Comité de Ministros de Europa aprobó que las empresas que cotizan en bolsa preparasen su información con base en las IFRS a partir del ejercicio 2005.

De acuerdo con Deloitte (2014), a partir del 2010 más de 130 países del mundo permiten o requieren que sus empresas informen según las IFRS. Las NIIF (IAS e IFRS) vigentes a la fecha son 28 del periodo anterior al 2001 (IAS) y 15 de las denominadas IFRS. Todas ellas

se revisan periódicamente, por lo que la actualización de la profesión es un requisito obligatorio.

En la decisión de progresar hacia la implementación de la normatividad contable local con la internacional existen varios métodos diferentes:

**Adopción:** La adopción de las IFRS es la implantación de los mismos sin tener en cuenta las particularidades de cada contexto y por tanto, respondiendo principalmente a las necesidades informativas internacionales, dejando a un lado los intereses de los entes nacionales; (Ocampo y Echavarría, 2004), siendo una copia del modelo contable internacional (formulado por el IASB).

**Adaptación:** Se toma como un proceso en el que las normas internacionales se acomodan al contexto local mediante un método de comparación entre los modelos internacionales y los nacionales, de manera que se logre la articulación de estos desde la simple perspectiva regulativa sin abordar el análisis de las características del medio para el cual se está adaptando, es decir, no se elimina la normalización existente local, sino que a partir de ella se analizan los aspectos que pueden ser más congruentes con su funcionalidad jurídica, con una tendencia claramente legal.

**Armonización:** La armonización se toma como el punto medio entre adoptar y adaptar: sin ir en contravía del espíritu de las normas internacionales que ha querido dar el órgano emisor y teniendo en cuenta los límites que establecen otras normas locales. De acuerdo con Koliver y González (2003) señala: “La armonización es deseable y conveniente, por cuanto ella puede contribuir decisivamente a la uniformidad de los preceptos básicos en el ejercicio profesional, facilitando la lectura y la capacidad de entendimiento de los informes

elaborados por los profesionales contables en los diferentes países, principalmente cuando se trata de informes contables de uso corriente”.

**Convergencia:** Es similar con la adaptación, basando el contexto de cada país, sólo que la convergencia con los Estándares Internacionales de Información Financiera permite disentir, discutir, armonizar, proponer o acordar, a fin de concurrir hacia el mismo fin.

**La República Popular China**, se construyó en 1949 con el presidente Mao Zedong. En aquella época, China era muy cerrada, la contabilidad sólo funcionaba con el único objetivo de dar información al Gobierno Central, suministrando escasas cifras, tales como los volúmenes de producción, y los datos de costos, deuda, depreciación y beneficios que se daban en los países occidentales eran ignorados (The Economist, 2007). En 1979, con Deng Xiaoping, inicia la Revolución Económica y en paralelo la Revolución Contable (Ding. Y. 2000). Desde 1990, con la creación de las Bolsas de Shanghai y Shenzhen (SHSE y SZSE), China comenzó a diseñar un sistema contable propio y evolucionó para ser obligatorio en las empresas (Lin, Z, J y Chen, F.2000). Las disposiciones de los contadores públicos certificados promulgadas por el consejo estatal, prescribieron el alcance de las prácticas para los contadores públicos certificados (CPC) y algunas reglas funcionales y éticas. Estos desarrollos dieron lugar a la formación del Instituto Chino de Contadores Públicos Certificados en 1998, dando lugar a la Sociedad China de Contabilidad (ASC) El organismo emisor de las normas es el Ministerio de Finanzas (MOF), y CICPA es responsable del ordenamiento, el gobierno, la supervisión, la reforma y el desarrollo de la profesión contable en China.

Tanto el rápido crecimiento y cambio hacia la economía de mercado, la demanda de inversión extranjera, la gradual madurez del mercado de valores en China y su incorporación a la Organización Mundial de Comercio (OMC), han puesto en evidencia la necesidad de un sistema contable sólido, fiable y transparente (Urquia y Cano, 2007). Con el fin de satisfacer esta necesidad, durante los últimos años se han publicado una serie de normas, entre ellas:

- ❖ La Ley de la Contabilidad (Accounting Law) (1999)
- ❖ Ordenanza sobre los Estados Contables de las Empresas ( Regulations on Financial Reporting of Enterprises) (2000)
- ❖ Sistemas de Contabilidad Para las Sociedades Mercantiles (ASBE; Accounting Systems for Business Enterprises) (2001)
- ❖ Las Normas de Contabilidad para Empresas Mercantiles actualizadas (Nueva ASBE) (2006 y 2014)

Un cambio drástico fue la emisión del ASBE en 2006 y la actualización con la Nueva ASBE la cual será obligatoria partir del 31 de septiembre 2014 y vigencia para los ejercicios anuales terminados el 31 de diciembre de 2014. El sistema anterior constaba de una norma básica y 16 específicas, la actual 41 específicas, adoptando o convergiendo con las IFRS. Sin embargo China mantendrá diferencias permanentes en la convergencia a las IFRS.

**México**, por la necesidad de crear una normatividad para la emisión y reglamentación de la información financiera, se crea la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC), por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) en el año de 1967. Desde esa fecha



hasta el primer semestre de 2004 emitió boletines y circulares que han servido para la formulación de estados financieros. Como respuesta a la tendencia internacional de la independencia del organismo emisor y de necesidad de converger con la normatividad internacional sobre todo con los países desarrollados, en el mayo de 2002 se construyó legalmente el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), como “una entidad independiente en patrimonio y operación, con la finalidad de cubrir tres objetivos: desarrollar normas de información financiera, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que fueran de utilidad para los emisores y usuarios de información financiera”(CINIF 2010), participando en el diferentes organismos.

En general, NIF es una serie de normas y circulares que componen la estructura informativa contable y financiera en México, en 46 circulares divididas en 5 series. A fines de 2008, la Comisión Nacional Bancaria y de valores (CNBV) y el CINIF anunciaron conjuntamente que a partir de 2012 sería obligatorio para las emisoras que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) con algunas excepciones adoptar las IFRS (KPMG, 2009). Desde 2009 el CINIF ha emitido anualmente un documento de Mejoras a las NIF, logrando subsanar diversos problemas de reconocimiento contable de índole nacional, sino también mantener a las NIF en un creciente grado de convergencia con las IFRS.

### **Ventajas de las normas internacionales y sus obstáculos**

La existencia de diferencias en las prácticas del informe financiero en empresas de diferentes países. Esta situación genera tanto beneficios como dificultades para quienes

preparan, auditan e interpretan los informes financieros. Con el objetivo de poner en práctica un proceso que intente la reducción de las diferencias existentes, la implementación de las IFRS debe intentar superar los principales obstáculos y validar las ventajas, de acuerdo con Raigón-Casado, José M (2010) y Ernst & Young (2010), las ventajas, en general, de la adopción o convergencia son abundantes (ver tabla 1), en adición Nobes y Parker (2004) indican los obstáculos dependiendo de los contextos.

**Tabla 2 Ventajas y obstáculos implementando IFRS**

<b>Ventajas</b>	<b>Obstáculos</b>
Utilizar un lenguaje mundial para la comunicación de información financiera	Adaptarse a un nuevo modelo requiere tiempo y conocimientos. Se genera un costo adicional para las empresas por ejemplo, capacitaciones, asesorías, sistemas de información, alinear procesos, etc.
Acceder a los mercados mundiales de capital, reduciendo gastos	Al implementar IFRS algunas compañías podrían ver disminuido su patrimonio, lo que podría afectar la valoración de mercado o el cumplimiento de indicadores financieros.
Conseguir nuevos negocios o	Los principios de las IFRS están

capital.

Aumentar la confianza en la empresa y mejorar la capacidad para obtener financiación.

Permitir a los grupos multinacionales aplicar la contabilidad común en todas sus filiales, mejorar la calidad de información.

Facilitar las comparaciones con otras empresas (competidores).

Confianza con los

basados en lógica financiera (teoría micro-económica) y los contadores no siempre son expertos

Siguen existiendo transacciones en las que no es fácil identificar cuál es el tratamiento contable adecuado, que resulta en múltiples interpretaciones

Las reglas contables de cada país fueron evolucionando a lo largo del tiempo con el objetivo de responder a necesidades del componente social, cultural y económico de cada país, y, con la aplicación de una nueva normatividad, serían quebrantadas porque, tal y como su nombre indica, se elaborarían conjuntos de reglas comunes.

## **Método**

.Los aspectos metodológicos que orientan el proceso de la investigación de este estudio desarrollado, fueron de carácter descriptivo, comparativo y documental:

- **Descriptiva:** Describir las normas principales de las IFRS, de Nueva ASBE y de NIF Mexicanas, y al final describir las diferencias principales entre estas normas contables.
- **Comparativa:** Primero, comparar Nueva ASBE y las NIF mexicanas contra las IFRS; y luego comparar las diferencias principales de Nueva ASBE vs las IFRS, y de NIF Mexicanas vs las IFRS, para obtener las diferencias principales entre Nueva ASBE y NIF Mexicanas.
- **Transversal:** Como las normas contables son muy cambiantes según los mercados nacionales e internacionales, las normas siempre están en un estado de mejora continua. En este estudio, toda la información es en base de un tiempo transversal de 2013 y 2014.
- **Documental:** Este estudio se realiza a través de la recopilación de información literaria relacionada con las normas contables: ASBE, Nueva ASBE, NIF Mexicanas y IFRS, y relacionada con los reportes financieros. Se obtuvo la información de Libros, Folletos, Entrevistas, Revistas y Publicaciones de prensa, así como cualquier documento que proporcionó la información necesaria.

## **Resultados**

Las IFRS son hechas para estandarizar la contabilidad internacional desde un punto más general de los negocios internacionales; al comparar las normas de la Nueva ASBE y las NIF Mexicanas éstas son más complicadas y detalladas ya que están más enfocados a la situación específica de cada país.

Mientras que la convergencia con las IFRS en China es un proceso continuo y largo, el desarrollo de la Nueva ASBE tiene en cuenta la situación específica de China como una economía de mercado en transformación. Por lo tanto, este nuevo conjunto de normas no es una adopción directa de las IFRS, quedando un paso importante en la convergencia con las IFRS. Para abonar al entendimiento se presentan algunas de las características importantes de las diferencias entre ellas.

**Algunas opciones están permitidas bajo las IFRS, pero no bajo Nueva ASBE o NIF Mexicanas.** Para mejorar la comparabilidad de los estados financieros de diferentes empresas, la Nueva ASBE reduce las opciones de políticas contables que pueden ser adoptadas por las empresas en comparación con las IFRS. Por ejemplo, bajo IFRS se permiten ambos modelos de costos y la revalorización de los elementos de propiedades, planta y equipo mantenidos para uso propio, pero Nueva ASBE solamente acepta el modelo del costo. En México sucede lo mismo.

El CINIF (México) considera que estos casos representan una advertencia para el preparador de estados financieros basados en NIF. Se recomienda al emisor, efectuar un análisis con el debido fundamento técnico y con el apoyo de su juicio profesional, para la aplicación de IFRS en forma supletoria (por ejemplo contratos de seguros).

### **Nueva ASBE o las NIF Mexicanas contienen requisitos específicos sobre determinados problemas comunes en China o México, donde las IFRS no lo abordan**

A medida que el MOF ha tenido en cuenta las circunstancias particulares en China al formular Nueva ASBE, ciertos asuntos que se encuentran comúnmente en China, pero sin pronunciamiento de las IFRS. Por ejemplo, para una combinación de negocios que involucra empresas bajo control común (método de participación en China y método de participación y adquisición con correcciones a cifras).

Al igual que China, las NIF Mexicanas son basadas en su propio entorno económico y legal; por lo tanto, para cierta operación específica, para la cual sí exista una NIF, puede no existir una IFRS aplicable. Por ejemplo, las IFRS no tienen una norma relativa al tema de pagos anticipados. Sin embargo, el contenido de la NIF C-5 no se contrapone a lo establecido en el Marco Conceptual ni a las normas particulares de la normatividad internacional.

### **Algunos requisitos específicos en las IFRS, en asuntos que no se encuentran comúnmente en China o México**

Como la Nueva ASBE fue formulada por el MOF para las empresas en China, no incluye algunas de las disposiciones más detalladas de las IFRS en relación a las transacciones que no son comunes en China, pero las cuales están cubiertas por los principios generales en Nueva ASBE en lugar de requisitos detallados. Un ejemplo es lo relativo a los planes de pagos basados en acciones, la Nueva ASBE no cubre los tratamientos contables para las transacciones con pagos basados en acciones que implican el suministro de bienes, ya que esto no sucede en China.

Prácticamente se observa también que existen normas particulares de las IFRS que establecen criterios contables que no cumplen con el Marco Conceptual de las NIF Mexicanas . Otro ejemplo es, en la IAS 1- Presentación de estados financieros, se prevén los requisitos a cumplir para el caso extremadamente raro en el que la administración de la entidad se aparte del cumplimiento de algún requerimiento de una IFRS, al considerar la administración de la entidad que dicho requerimiento entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros según el Marco Conceptual

Para lograr el objetivo de esta investigación de identificar las diferencias de las normas chinas y mexicanas contra las internacionales y en base a Deloitte (2005), KPMG (2014) y las NIF (2015), se procedió a realizar la comparación en la misma tabla con los temas que se agrupan en las relacionadas con el nivel de los estados financieros, partidas del balance, cuenta de resultados y las cuestiones específicas de la siguiente manera:

#### **Nivel A Estados financieros**

- A1 Presentación de estados financieros
- A2 Combinaciones de empresas (incluyendo el crédito mercantil)
- A3 Estados financieros consolidados

#### **Nivel B Partidas del balance**

- B1 Propiedades de inversión
- B2 Los activos fijos
- B3 La capitalización de los costos de los préstamos
- B4 Los activos intangibles
- B5 Inversiones en negocios conjuntos y asociadas

B6 Instrumentos financieros

B7 Deterioro de activos

**Nivel C Partidas de la cuenta del estado de resultados**

C1 Pagos basados en acciones

C2 Subvenciones del gobierno

**Nivel D Cuestiones específicas**

D1 Uso de la tierra derechos

D2 Reestructuración de la deuda

D3 Revelación sobre partes relacionadas

D4 Información por segmentos

D5 Seguridad fondo de producción.

Se muestra un ejemplo del análisis realizado en cada una de las partidas, La columna de comentarios indica si las diferencias contables son similares e iguales, lo cual señala que son iguales en China y México, asimismo se indican aquellas que son relevantes y que reflejan diferencias importantes con México y China, finalmente se indica cuando los analistas o los interesados deben acudir a las notas que revelan cómo se da un tratamiento o presentación específica y los cuales habrá que agrupar o tomar en cuenta para los usos de la información.



**Tabla 3 Nivel A Estados financieros. A1 Presentación de los estados financieros**

<b>Partida</b>	<b>IFRS</b>	<b>Nueva ASBE</b>	<b>NIF M</b>	<b>Comentarios</b>
<b>Componentes de los Estados Financieros</b>	En la presentación de estados financieros IFRS, las empresas tienen la opción de presentar: En un único estado del resultado integral; o Utilizando un enfoque de dos estados, que consiste en la presentación de un "Estado de resultados" (que llega a "Utilidad neta"), seguido de un "Estado del resultado integral" (que llega al Resultado integral).	Bajo Nueva ASBE, sólo el enfoque de un solo estado es aceptable, la cuenta de resultados debe incluir todas las partidas de ingresos y gastos y llegar a "Resultado integral total". "Otro resultado integral" debe mostrarse como una partida separada	Bajo NIFM, se tiene la opción de los dos estados de resultados. No existen diferencias importantes. Se presentan definiciones de un mayor número de elementos y se incluye los estados de entidades no lucrativas.	No relevante, debe declararse al usuario, que opción se empleó en ambos.
<b>Formato de los EF y las partidas a presentar</b>	IFRS establece principios generales y las partidas mínimas para ser presentados, pero no prescribe los formatos en detalle.	Nueva ASBE contiene requisitos detallados sobre el formato de los estados financieros y los temas.	NIFM sugiere partidas mínimas, se muestra ejemplo de estados financieros.	En caso de comparaciones se deberán realizar agrupaciones.
<b>Periodicidad</b>	IFRS requiere estados financieros que se presentan al menos anualmente. Sin embargo, no especifica el inicio o el final del período y permite a la entidad para cambiar su fecha de presentación.	El año de los estados financieros corresponde al periodo del 1 enero a 31 diciembre.	El año de los estados financieros corresponde al periodo del 1 enero a 31 diciembre.	No existen diferencias.

<p><b>Clasificación de los gastos en el estado de resultados / Estado del resultado integral</b></p>	<p>Bajo IFRS, un gasto se clasifica en base a su naturaleza de los gastos o su función, dependiendo de qué formato se considera fiable y más relevante. Se requieren las empresas que clasifiquen sus gastos por función, deben revelar información adicional sobre la naturaleza de los gastos.</p>	<p>Bajo ASBE, los gastos deben ser clasificados por función. Se requiere revelar en las notas de un estado de resultados los gastos por su naturaleza.</p>	<p>Nueva los gastos deben ser clasificados por función. Se requiere revelar en las notas de un estado de resultados los gastos por su naturaleza. Bajo NIFM, se clasifican de acuerdo a la industria en función o naturaleza o en una combinación. Se requiere en caso de naturaleza deben desglosarse por sus componentes principales.</p>	<p>En caso de ser necesario debe acudir a las notas de gastos por naturaleza.</p>
<p><b>El estado flujo de efectivo-flujo de caja de las actividades operativas</b></p>	<p>Bajo IFRS, las empresas pueden optar por presentar los flujos de efectivo de las actividades de operación usando el método directo o el método indirecto. Por lo general, las entidades que reportan bajo IFRS utilizan el método indirecto. No hay necesidad de revelar el otro método en las notas al estado de flujos de efectivo.</p>	<p>Bajo ASBE, se requiere utilizar el método directo para presentar los flujos de efectivo de las actividades de explotación. También se requieren adicionalmente revelar en las notas de una reconciliación de la utilidad neta a flujo de efectivo de las actividades de operación usando el método indirecto.</p>	<p>Nueva se puede utilizar el método directo para presentar los flujos de efectivo de las actividades de explotación. Se emplea más el método indirecto. No hay necesidad de revelar el otro método en las notas al estado de flujos de efectivo.</p>	<p>Bajo NIFM, se puede presentar las actividades de operación, bajo el método directo o indirecto. Se emplea más el método indirecto. En caso de comparar entre ellas se acude a las notas de la conciliación con el método indirecto.</p>

---

Finalmente se muestra en la siguiente tabla un resumen de las diferencias de las normas contables entre China y México sobre los temas relacionados con el nivel de los estados financieros, partidas del balance, cuenta de resultados y las cuestiones específicas:

**Tabla 4 Resumen de diferencias contables entre Nueva ASBE y NIF M**

Concepto	Relevante	Lectura. Analista	Coinciden
A1 Presentación de los Estados financieros	<b>Componentes Estado de Resultados</b>	<b>China:</b> uno solo. <b>México:</b> opción de dos.	
	<b>Formato</b>	<b>China:</b> desagregado. <b>México:</b> agrupado.	
	<b>Periodicidad Clasificación de gastos</b>	<b>China:</b> por función. <b>México:</b> por función o naturaleza.	Sí
	<b>Estado de flujo</b>	<b>China:</b> método directo. <b>México:</b> directo o indirecto.	
A2.1 Combinaciones de negocios de empresas bajo control común	<b>Contabilización</b>		Sí. <sup>2)</sup>
A2.2 Combinaciones de negocios que no son empresas bajo control común	<b>Principios fundamentales</b>	Se tendrá que acudir a las revelaciones para identificar las diferencias.	
A3.1 Estados Financieros Consolidados	<b>Interés de la no controladora</b>		Sí

	<b>Cuando consolidar</b>		
	<b>Procedimientos</b>		
	<b>Definición</b>		<b>Sí</b>
<b>B1 Propiedades de inversión</b>	<b>Alcance Mediciones posteriores</b>		<b>Sí</b>
<b>B2 Activos Fijos</b>	<b>Mediciones posteriores</b>	<b>China.</b> Terreno es un derecho no existe la propiedad	<b>Sí</b>
<b>B3 Capitalización del costo de préstamos</b>	<b>Alcance</b>	<b>China:</b> opción de capitalizar inventarios en producción rutinaria y pérdida cambiaria. <b>México:</b> no capitalizar.	
<b>B4 Activos Intangibles</b>	<b>Mediciones posteriores</b>		<b>Sí</b>
<b>B5 Inversión en asociadas y negocios conjuntos</b>	<b>Mediciones posteriores</b>		<b>Sí</b>
	<b>Cambios en la tenencia</b>	<b>China:</b> aplica a patrimonio. <b>México:</b> en utilidad y ORI.	
<b>B6 Instr Financieros</b>			<b>Sí</b>
<b>B7 Deterioro de los activos</b>		<b>China:</b> no reversión de pérdidas.	

**China:** todas las controladoras.

**México:** si es controladora y subsidiaria es opcional. Notas

**China:** periodos uniformes,

**México:** diferencia de 3 meses. Notas

Al costo o valor razonable

	<b>México:</b> se permite excepto Crédito mercantil.	
<b>C1 Pagos basados en acciones</b>	Solo a servicios de empleados y no empleados.	
<b>C2 Subvenciones de Gobierno</b>		<b>Sí</b>
<b>D1 Derechos de uso de la tierra</b>		<b>Sí</b>
<b>D2 Reestructuración de deuda</b>		<b>Sí</b>
<b>D3 Revelaciones de partes relacionadas</b>		<b>Sí</b>
<b>D4 Reporte por segmentos</b>	<b>China:</b> mayor revelación.	
<b>D5 Reporte de fondos de producción</b>	<b>China:</b> tratamiento específico.	
(1) Pendiente manejo de activos y pasivos contingentes en caso de estas transacciones.		
(2) Pendiente manejo de activos y pasivos contingentes.		

---

Para comprobar los hallazgos de procedió a comparar los estados financieros de una empresa china con una mexicana, principalmente en las notas que se incluyen.

**Combinaciones de negocios.** No se puede identificar el impacto de las diferencias en las combinaciones de negocios en los estados financieros de Yonghui y Walmex, debido a que en las dos empresas no revelan activos y pasivos contingentes derivados de las combinaciones.

**Capitalización del costo de préstamos.** Se tenía la duda de la capitalización en los inventarios, en las notas y cifras de las dos empresas no se identifica que hayan empleado la

opción de capitalizar y por lo tanto no se presentan impacto de las diferencias, se espera que China indique que no se capitalizan el costo de préstamos en los inventarios de corto plazo.

**Inventario y Pérdida por deterioro. Método de valuación:** Al comparar la información de las notas y de las cifras se destaca, en Yonghui, los inventarios de materias primas, suministros de alimentos y de ropa, etc. se determinan utilizando el método del costo promedio ponderado, para los inventarios de mercancías crudas y procesadas utilizando el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS). En Walmex, los inventarios están valuados bajo el método detallista, excepto por los negocios correspondientes a Sam's Club, ClubCo y los centros de distribución que están valuados bajo el método de costo promedio. Los inventarios de Desarrollo Agro-industrial de granos, comestibles y carnes se valúan a su costo promedio. **Pérdida por deterioro:** A través de las notas sobre inventario de estados consolidados de las dos empresas, se puede ver que la de Yonghui es más detallada que Walmex, porque se evalúa el valor de los inventarios con la aplicación de deterioro, y la de Walmex no lo incluye.

**Activos fijos.** Al analizar las notas de los estados financieros de las dos empresas, se puede observar que los activos fijos de Yonghui, y los de Walmex incluyen categorías similares, sólo en el caso de Walmex incluye Terrenos y obras en proceso. Pues en China, por el sistema legal, todos los terrenos no son privados, son del gobierno nacional

**Beneficios a empleados.** En China no existe la prima de antigüedad. A través del análisis se puede observar el impacto de la diferencia entre Nueva ASBE y NIFM en el caso de

Beneficios a empleados: China no maneja obligatoriamente beneficios a empleados y pagos basados en acciones.

**Derecho de uso de la tierra.** En China la propiedad de la tierra es del Estado, y de conformidad con el artículo 12 de Reglamento Provisional de Cesión y Transferencia del Derecho de Uso de la Tierra Estatal, la vida útil de Derecho de uso de la tierra, dependiendo de su uso, se determinan así: Uso residencial, 70 años; Uso industrial, 50 años; Uso para la educación, la ciencia y la tecnología, la cultura, la salud, y el deporte, 50 años; Uso comercial, turística y con fines recreativos, 40 años; Uso de almacenamiento, 50 años; Uso integrado de la tierra u otros usos, 50 años.

En México la tierra es propiedad del adquirente, no así el subsuelo, y la vida útil del derecho de uso de la tierra es infinita. Bajo Nueva ASBE, el costo de adquisición de un derecho de uso de la tierra es generalmente reconocido como: Inversiones inmobiliarias; Activos intangibles (si se mantiene para uso propio); o Inventarios, dependiendo del uso de la tierra. En Yonghui, se reconoce el derecho de uso de la tierra como Activos Intangibles,

### **Resumen del contraste entre las empresas:**

De este análisis final de las diferencias identificadas mediante la comparación de las notas de las dos empresas, se puede concluir que las diferencias que se habían identificado en la práctica solo algunas son reales diferencias, lo que hace necesarios en todos los casos acudir a todas las notas.

Además se presenta la diferencia de idiomas, en donde algunos conceptos al ser traducidos pueden dar lugar a significados distintos, por ejemplo, en arrendamientos financieros, el

pasivo que se registra en China en una cuenta denominada Pasivos diferidos y en México como pasivos a largo plazo, arrendamientos financieros.

Las notas de las empresas permiten también identificar la cultura contable, en donde en México contiene conceptos de contabilidad y negocios que están dirigidos a personas con un nivel de conocimiento de los mismos más profundo y las Chinas se adecuan a un público con bases de la contabilidad y los negocios, además de que las Chinas arrojan mayor desagregación que las mexicanas.

Lo anterior se debe a la obligación en China de presentar más revelaciones (notas) que la anterior normatividad y al ser los primeros años de su implementación se está en la fase de su desarrollo, seguramente a medida de su aplicación se incorporarán mayores conceptos contables, esto se puede identificar al elaborar las firmas de auditoría en China diferentes manuales para la elaboración de notas.

Este estudio se limita a la comparación de las normas y su aplicación en dos empresas por lo que los resultados y conclusiones no pueden ser generalizados.

Se abren líneas de estudio, en la aplicación en la práctica de las normas en ambos países. En el tratamiento del terreno y su valuación cuando no existe un mercado activo, estudios de revelación de información en los estados financieros.



### **Conclusiones generales**

En general, las IFRS son hechas para estandarizar la contabilidad internacional, lo cual nace desde un punto más general de los negocios internacionales; aunque Nueva ASBE y las NIF Mexicanas se hacen converger con las IFRS, no se puede suponer que las políticas adoptadas por los siguientes IFRS cumplirán con Nueva ASBE o NIF Mexicanas en todos los casos, o, por el contrario, que la información financiera preparada en Nueva ASBE o NIF Mexicanas será adecuada para la consolidación en estados financieros del grupo de un padre extranjero. Para concluir, la convergencia con IFRS de los dos países tiene las siguientes características:

- Algunas opciones están permitidas bajo las IFRS, pero no bajo Nueva ASBE o NIF Mexicanas.
- Nueva ASBE o las NIF Mexicanas contienen requisitos específicos sobre determinados problemas comunes en China o México, donde las IFRS están en silencio.
- Algunos requisitos específicos en las IFRS, en asuntos que no se encuentran comúnmente en China o México.
- Se demuestra la importancia de acudir a las notas de los estados financieros y tener presente las diferencias contra las internacionales
- Al traducir los conceptos es necesario, cotejarlo con expertos contables de ambos países
- China ha avanzado en forma importante en la práctica contable y en el desarrollo de profesionales de la información financiera.

## Referencias

- CNBV. (28 de Febrero de 2012). *Comunicado de Prensa, CNBV*.  
Obtenido de Comisión Nacional Bancaria y de Valores:  
<http://www.cnbv.gob.mx/PRENSA/Paginas/BoletinesdePrensa.aspx>
- Deloitte (2014) Guía rápida IFRS 2014 obtenido de página  
<http://www.iasplus.com/>
- Deloitte (2005) Comparison between PRC GAAP and IFRS.  
[deloitte.com/cn](http://www.deloitte.com/cn). Recuperado el November de 2015, de  
[www.deloitte.com/cn](http://www.deloitte.com/cn).
- Díaz, H. (2006). Contabilidad General, Enfoque Práctico con  
Aplicaciones Informáticas. Pearson  
México: Segunda Edición
- Ding, Y. (2000). Harmonisation Trends in Chinese Accounting and  
Remaining Problemas. *Revista de Managerial Finance* , Vol. 26, pp. 31
- Doupnik, T. S., & Parera, H. (2014). International Accounting (4th  
ed.). Lima, Perú: McGraw- Hill Higher Education.
- Ernst, & Young. (2010). Asesoría en la Adopción de las IFRS--El  
Lenguaje Financiero Global. México.
- Evans, L. (2004). Language, Translation and the Problem of  
International Accounting Communication. *Revista de Accounting, Auditing  
and Accountability* , Vol. 17 (2), pp. 210-248.

Fuentes Gómez, H. M., Castiblanco Pinto, Y. Y., & Ramírez, M. (2011) Formulación de las NIF en México: Referente de Convergencia a NIIF. *Vol. 27 (45)*. México: Universidad de Valle

García Jambell y Pulgar Nora (2009). Globalización: aspectos políticos, económicos y sociales. *Revista de Ciencias Sociales*, Vol. XVI, No.4, Octubre-Diciembre 2010, pp 721-726

Gonzalo, A., Antonio, J., & Tua Pereda, J. (1988). *Introducción a la Contabilidad Internacional*. Madrid: Instituto de Planificación Contable.

IntterChina. (Julio de 2008). *La Contabilidad en China*. Obtenido de [https://portal.lacaixa.es/deployedfiles/particulars/Estaticos/PDFs/InfolineaAbierta/La\\_contabilidad\\_en\\_China\\_es.pdf](https://portal.lacaixa.es/deployedfiles/particulars/Estaticos/PDFs/InfolineaAbierta/La_contabilidad_en_China_es.pdf)

Jiménez Cornejo, D. (2013). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Conceptos y Objetivos de su Implementación*. México: Universidad Latina de México.

Koliver, O., & González, M. (2003). *Las Normas Internacionales de Contabilidad y su Adecuación a Escala Nacional*. Trabajo Interamericano XXV CIC de la Asociación Interamericana de Contabilidad (No. 19).

KPMG. (Octubre de 2014). *An Overview of New PRC GAAP: Differences between Old and New PRC GAAP and its Convergence with IFRS*. Obtenido de <http://www.kpmg.com/cn/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/new-prc-gaap-201410.aspx#.VuWsSrFej4g>

Larson, R. K., & Street, D. L. (2004). *Convergence with IFRS in an Expanding Europe: Progress and Obstacles identified by Large Accounting*

Firms' Survey. *Journal of Internacional Accounting, Auditing and Taxation*, Vol 13, pp. 89-119.

Lin, Z. J., & Chen, F. (2000). Asian Financial Crisis and Accounting Reforms in China. *Revista de Managerial Finance*, Vol. 26 (5), pp. 63-79.

Nobes, C., & Parker, R. (2004). *Comparative International Accounting*. 8th Edition Prentice Hall Europe, pp. 79

Ocampo Salazar, C. A., & Echavarría Pérez, R. Y. (2004). Armonización Contable: Más allá de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). *Revista de Contaduría de la Universidad de Antioquia* (No. 45), pp. 133-152.

Peng, S., & Smith, J. (2010). Chinese GAAP and IFRS: An Analysis of the Convergence Process. *The International Journal of Accounting, Auditing and Taxation* (No. 19), pp. 16-34.

Raigón-Casado, José M. (2010). La Profesión Económica y Contable en los Países Latinos de Europa y América. *Comité de Integración Latino Europa-América*, pp. 17-20.

Urquía, E. y Cano, E. (2007) La armonización contable en china- un paso más en la revolución de la cultura empresarial. *Revista El partido doble*, no. 188, páginas. 76-83

Villareal, J. L. (2008). La Profesión Contable en el Entorno Global. *Revista de Unimar* (No. 9), pp. 57-64.