



L.C.P., M.D.F. y M.S.S.
Gerardo Ernesto
Martínez Chávez
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C. Fernando
Santana Ballesteros
Vicepresidente
General

C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Vicepresidente de
Calidad

C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales

“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”



FNAMCP

ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx



NIF B-7 ADQUISICIONES DE NEGOCIOS. ASPECTOS RELATIVOS AL RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS Y PASIVOS QUE SE ADQUIEREN

INTRODUCCIÓN:

Ante los cambios generados en el mercado , cada vez es más común que los inversionistas y empresarios, busquen diferentes maneras de crecer y abarcar mercados más grandes, de tal manera que puedan competir de una manera sostenida, por esto se ven en la necesidad de adquirir negocios, que les permitan cerrar un círculo, segmento de negocio determinado o bien, por que quieren incursionar en otros mercados por lo que al realizar alguna adquisición de negocios es necesario considerar los registros contables correctos, atendiendo las disposiciones contenidas en las Normas de Información Financiera, en particular la NIF B-7 *Adquisiciones de negocios*, y así llevar a cabo un correcto registro.

MARCO CONCEPTUAL:

- Norma de Información Financiera B-7 (NIF B-7)

DESARROLLO:

El principal objetivo de esta NIF es el de establecer los lineamientos para la valuación inicial en su conjunto de la compra de negocios, así como de otras partidas que pueden surgir en la operación, como puede ser la determinación de un crédito mercantil, o la compra por debajo del valor de mercado, etc.

La NIF B-7, considera una adquisición de negocio como:

- La transacción por medio de la cual una entidad adquiere, directa o indirectamente, el control de un negocio.
- La adquisición directa ocurre cuando la efectúa la entidad que mantendrá el control.
- La adquisición indirecta ocurre cuando se hace a través de una subsidiaria.

La adquisición se puede llevar a cabo de distintas maneras, entre otras:

- transfiriendo efectivo, equivalentes de efectivo y otros activos (que pueden ser activos netos o sea un negocio)
- incurriendo en pasivos,
- emitiendo instrumentos de capital,
- adquiriendo el negocio por medio de un contrato, sin entregar una contraprestación.

La adquisición puede estructurarse, en atención a consideraciones legales, fiscales o de otra índole, como pueden ser, entre otras:

- el negocio adquirido pasa a ser subsidiaria de la adquirente o bien fusionarla en ésta,
- este transfiere sus activos netos o los antiguos dueños transfieren su participación en el capital a la entidad adquirente,
- la entidad transfiere sus activos o bien sus dueños transfieren su participación en el capital a una entidad que se crea para llevar a cabo la adquisición, y
- un grupo de dueños de una de las entidades que se unen pasa a tomar control de la nueva entidad.

Método de Compra:

Las adquisiciones de negocios deben reconocerse mediante el método de compra, el cual requiere en todos los casos:

- evaluar que se está adquiriendo un negocio,
- identificar a la adquirente,
- determinar la fecha de adquisición,
- valuar en el reconocimiento inicial los activos identificables y los pasivos asumidos del negocio adquirido
- valuar la contraprestación, y
- reconocer SI EXISTE un crédito mercantil adquirido o, una compra a precio de ganga

La filosofía del método de compra es visualizar la transacción como una compra de activos netos (activos totales menos pasivos) en un mercado de libre competencia¹

Evaluación de si lo adquirido califica como negocio

Un aspecto a considerar en una adquisición es si se cumple con la definición de negocio establecida en esta NIF; considerando que, si además de tener bienes tiene actividades coordinadas por una administración que aplicadas a dichos bienes genera un producto o servicio, es de mencionar que el adquirir una entidad que está inactiva puede no ser una adquisición de negocios, si no el de tener una ventaja legal o fiscal.

La identificación si se está adquiriendo un negocio o grupo de activos es un paso muy importante para aplicar la NIF adecuada, ya que su reconocimiento en ambos casos conlleva a efectos distintos en los estados financieros y revelaciones correspondientes, como se puede observar en la siguiente tabla:

Diferencias entre adquisicion de negocios y adquisicion de activos		
Efecto en:	Combinacion de negocios	Compra de activos
Credito mercantil	Surge credito mercantil o ganancia en compra	NA
Reconocimiento inicial del valor de los activos adquiridos y los pasivos asumidos	Valor razonable	Costo de compra
Costos de la transaccion	Gasto	Se capitaliza al activo
Impuestos diferidos en la valuacion inicial	Se reconocen	No se reconocen
Revelaciones	Detallados y extensos	Menores
Fuente: Impactos contables de acuerdo con las NIF para el cierre de estados financieros		
Autores: Comision de Normas de Informacion Financiera 2022		
Editorial: Instituto Mexicano de Contadores Publicos A.C.		

¹ Guerrero, Ma. Teresa y Minaburo, Sandra, Adquisiciones de negocios, 2ª Ed. IMCP, página 50.

Valuación inicial de los activos netos del negocio adquirido

Identificación de los activos del negocio adquirido

Los activos identificables y los pasivos asumidos del negocio adquirido, así como la participación no controladora deben reconocerse a la fecha de adquisición sobre las bases que establece esta NIF, antes de identificar y reconocer el crédito mercantil.

Clasificación de activos y pasivos asumidos del negocio adquirido

A los activos y los pasivos asumidos del negocio adquirido deben aplicarse las disposiciones de las NIF correspondientes. Con base en las condiciones existentes a la fecha de compra y a las políticas financieras y operativas de la adquirente.

Las condiciones a la fecha de la compra y las políticas financieras y operativas de la adquirente definirán aspectos de su reconocimiento, tales como:

- considerar si un activo financiero se clasifica como negociación, para comprar o vender o para cobrar principal e interés en atención a sus políticas financieras y de operación, y a la evaluación de las condiciones al momento de la adquisición; estas condiciones pueden ser distintas a las que existían en el negocio adquirido,
- definir si un instrumento financiero califica como un instrumento de cobertura o clasificarlo como de negociación, y
- evaluar la separación de un rubro en específico del contrato.

Valuación de los activos del negocio adquirido

Los activos y los pasivos asumidos, deben valuarse al valor razonable a la fecha de adquisición del negocio adquirido y de esta forma determinar si hay un crédito mercantil generado

Valuación de los activos y pasivos del negocio adquirido.

Se debe poner especial atención:

- En el proceso de reconocimiento de la adquisición.
- En pasivos contingentes del negocio adquirido.
- Convenios de pagos basados en acciones.
- Contingencias existentes a la fecha de adquisición.
- Activos a largo plazo clasificados como mantenido para su venta.

Al valuar los activos o pasivos a su valor razonable deben tomarse en consideración lo siguiente:

- no deben incluirse estimaciones por incertidumbre sobre los flujos futuros de los activos, pues éstas debieron considerarse al determinar su valor razonable; por ejemplo: estimación para pérdidas de cuentas por cobrar, de inventarios, etc.
- no debe reconocerse un valor favorable o desfavorable por un contrato de arrendamiento de un activo que sea rentado por el adquirido a la adquirente, puesto que la adquirente no está recuperando los derechos de uso de dicho activo, y
- los activos del negocio adquirido utilizables o no utilizables deben valuarse con base en el uso normal de los mismos

Activos intangibles adquiridos:

La entidad debe reconocer los activos intangibles identificables adquiridos de acuerdo con esta NIF, y por separado, el crédito mercantil. Y al decir “separado” esto implica que el activo intangible, puede ser separado del total de los activos y, además, puede ser vendido, transferido, licenciado, rentado o intercambiado, ya sea individualmente o en relación con un contrato sobre otro activo o pasivo identificado en los términos de la NIF C-8 Activos intangibles. (Díaz, 2013)

Valor de la contraprestación

La contraprestación transferida está conformada por los valores razonables a la fecha de adquisición de:

- Los activos transferidos por la adquiriente (efectivo, bienes, etc.)
- Los pasivos contraídos por la adquiriente con los dueños anteriores.
- El valor razonable de la contraprestación contingente si la hubiere,
- La participación accionaria emitida por el adquiriente.

Los activos y pasivos asumidos en una adquisición deben reconocerse de acuerdo con lo indicado en la NIF relativa a cada partida.

Reconocimiento del crédito mercantil

El crédito mercantil se debe determinar con el valor de mercado que tengan las acciones del negocio adquirido, utilizando una valuación basada en técnicas de valuación reconocidas o, en su defecto, extrapolando el valor que corresponde a la participación no controladora, en función de monto pagado por la adquirente por la porción adquirida.

Crédito mercantil de la Participación Controladora es igual al Crédito mercantil del negocio adquirido menos el Crédito mercantil de la participación no controladora.

Este debe reconocerse cuando, valuado a su valor razonable, la contraprestación pagada en la adquisición más la participación de la no controladora es mayor que los activos netos del negocio adquirido.

Este debe presentarse como último renglón del activo, neto de cualquier deterioro reconocido.

Reconocimiento de una compra precio de ganga

En ocasiones la adquisición puede resultar ventajosa para el adquirente, ya que el precio pagado es menor al valor de los activos y pasivos, por lo cual, debe considerarse que los activos netos del negocio están valuados a un valor razonable superior al de la compra.

En estos casos se deberá ajustar el valor de los activos netos al valor de la contraprestación en virtud de que este último se considerará el valor razonable de la transacción pues corresponde al determinado para efectuar la transacción entre dos partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia. Consecuentemente, el valor de los activos netos del negocio adquirido debe ser igual a la suma de la contraprestación valuados a su valor razonable, ya que éste fue el valor razonable de intercambio de la transacción.

CONCLUSION:

Es de importancia que al adquirir una negociación los activos y pasivos adquiridos deben reconocerse adecuadamente de acuerdo con lo establecido en la NIF B-7 y la NIF relativa a cada partida, considerando que el crédito mercantil, debe presentarse como último renglón del activo neto de cualquier deterioro reconocido.

Además, si estamos ante el supuesto del precio a compra de ganga, se deberá reconocer y presentar la ganancia en compra, de haberla, en el estado de resultados como una partida ordinaria.

También se debe revelar la información necesaria que permita evaluar la naturaleza y efecto financiero de una adquisición utilizando el método de compra (proceso mediante el cual se reconoce la adquisición de un negocio) antes de ser aprobados los estados financieros para ser emitidos.

Por lo que, se considera que el valor de adquisición, representa el valor razonable de la transacción y este es el valor al que deben reconocerse los activos netos del negocio adquirido respetando las reglas de valuación y basado en que el valor de la contraprestación que han acordado la adquirente y el vendedor del negocio adquirido para realizar la transacción es el valor real de la negociación.

ACLARACIÓN:

El comité del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de los miembros de la Comisión Normas Internacionales de Auditoría y de Información Financiera del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A.C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN:

PRESIDENTE:	C.P.C Y M.I JUAN ANTONIO AGUIRRE BRIZUELA
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. Y M.I. JAVIER PEREZ LÓPEZ
SECRETARIO:	L.C.P. Y M.I. RAÚL ÁLVAREZ LARIOS
	C.P.C Y M.I HORACIO EUDAVE ROBLES