



Comisión Normas de Información Financiera

“Capital Contable C-11”

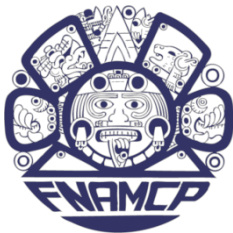
**C.P.C., M.I. y Abogado
Oliver Murillo y García
Presidente Consejo
Directivo**

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

**C.P.C. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M. I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



MARCO CONCEPTUAL

En enero de 1990 entro en vigor el Boletín C-11, Capital contable (Boletín C-11), en el que se establecían las disposiciones normativas relativas al capital contable. En diciembre de 1992 se emitió la Circular 38, Adquisición temporal de acciones propias, y en septiembre de 1994 se emitió la Circular 40, Tratamiento contable de los gastos de registro y colocación de acciones.

En las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) el capital contable se trata en la NIC 32, Instrumentos financieros: presentación, sin que exista una norma específica sobre capital contable. Además, algunos temas relacionados con el capital contable se tratan en la NIC 1, Presentación de estados financieros

El CINIF decidió emitir esta NIF C-11 para actualizar varias disposiciones normativas contenidas en el Boletín C-11 incorporando en ella diversos conceptos que han surgido en la práctica de los negocios, tales como: splits, splits inversos y “escisiones”, y, además, adoptar diversos conceptos tratados por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board-IASB) en la NIC 1, que trata la presentación del capital contable en los estados financieros y en la NIC 32, que trata como distinguir un instrumento financiero de capital de uno de pasivo. Asimismo, la NIF C-11 considera y está de acuerdo con lo dispuesto en la NIF B-4, Estado de cambios en el capital contable. (NIF, CINIF 2020)

INTRODUCCION

El Boletín C-11 establecía en su párrafo 25 que, para que los anticipos para futuros aumentos de capital se presenten en el capital contable, debía existir “...resolución en asamblea de socios o propietarios de que se aplicaran para aumentos al capital social en el futuro...”. La NIF C-11 requiere además que se fije el precio por acción a emitir por dichos anticipos y que se establezca que no pueden reembolsarse antes de capitalizarse, para que identifiquen como capital contable

La NIF C-11 señala en forma genérica cuando un instrumento financiero reúne las características de capital para considerarse como tal, ya que de otra manera sería un pasivo. Sin embargo, la normativa específica para distinguir un instrumento financiero de capital y uno de pasivo, o los componentes de capital y de pasivo dentro de un mismo instrumento financiero compuesto, se trata en la NIF C-12, Instrumentos financieros con características de pasivo y de capital. La NIF C-11 solo incluye la normativa relativa a instrumentos financieros que en su reconocimiento inicial se identifiquen como de capital.

La NIF C-11 se basa en el Marco Conceptual, particularmente en la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros, en cuanto a las características de los recursos que los propietarios proporcionan a la entidad y como son compensados por ello, la NIF A-5, Elementos básicos de los estados financieros, que indica que el capital es un monto residual y que el propietario esta sujeto a los riesgos y beneficios de las operaciones y la NIF A-7, Presentación y revelación.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

La NIF C-11 es consistente con la normativa emitida por el IASB, tanto con la NIC 1, que trata temas de presentación del capital contable como con la NIC 32, que trata como distinguir cuando un instrumento es de pasivo y cuando es de capital.

DESARROLLO

La valuación de los instrumentos financieros de capital depende, tanto de cuestiones de sustancia económica como de aspectos legales y contractuales, que inciden primero en su clasificación y, con base en esta, en su valuación. Las principales cuestiones que deben evaluarse son:

a) de sustancia económica – cuya evaluación se enfoca principalmente en establecer si el instrumento financiero es de capital, basándose en que el tenedor del mismo esta expuesto a los riesgos y tiene derecho a los beneficios económicos de la entidad, en que el instrumento financiero de capital este subordinado en pago a cualquier otro instrumento y en que no tenga un monto y fecha fija de redención. Esta base de clasificación en cuanto a sustancia económica, se describe **en la sección 41 de la NIF C-12, Instrumentos financieros con características de pasivo y de capital.**

b) de aspectos legales y contractuales – estos inciden también en su clasificación, tales como los que definen las diferencias entre redención y amortización de acciones. Al evaluar estos aspectos legales y contractuales debe considerarse también su sustancia económica y no solo su forma.

De acuerdo con su origen, el capital contable se clasifica en capital contribuido y en capital ganado. En las secciones subsiguientes de esta norma se explican las características de varios aspectos del capital contable, las cuales son necesarias para entender su clasificación y, en consecuencia, su valuación.

El capital contribuido lo integran las aportaciones de los propietarios recibidas por la entidad y el monto de otros instrumentos financieros emitidos por la entidad que califican como capital. En el capital contribuido se incluyen también las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas en emisión de acciones y otros instrumentos financieros que por sustancia económica califican como capital.

El capital contribuido debe reconocerse por el valor razonable del monto aportado a la entidad. Este no debe modificarse por cambios en el valor razonable de los instrumentos financieros que representan el capital contribuido. El cambio en valor de mercado de dichos instrumentos afecta únicamente al tenedor de los mismos, pero no a la entidad emisora.

El capital emitido en adquisiciones de negocios o para adquirir un activo específico se valúa al valor razonable del capital emitido en la fecha de emisión. Las características de los instrumentos financieros de capital se establecen, tanto en los contratos que los sustentan como en las leyes que los regulan.

Los instrumentos financieros de capital que integran el capital social pueden ser, dependiendo del tipo de sociedad emisora, acciones, partes sociales o títulos equivalentes.¹ Estos instrumentos pueden ser de varias clases: ordinarios, preferentes, con voto limitado, con o sin expresión de valor nominal, con dividendos mínimos acumulativos, al portador, nominativos, etcétera.

El importe recibido por la entidad por las acciones suscritas y pagadas representa el capital social. No todas las acciones tienen expresado un valor nominal; no obstante, todas tienen un valor nominal intrínseco, resultante de dividir el capital social entre el número de acciones suscritas y pagadas.

Cuando los propietarios no pagan totalmente el importe de las acciones suscritas, el importe no pagado debe restarse del capital social suscrito para presentar el capital social pagado. No debe reconocerse el importe no pagado de las acciones suscritas como una cuenta por cobrar a los propietarios de la entidad, aun cuando este amparada por títulos de crédito.

Una acción ordinaria o común es un instrumento financiero de capital que está subordinado a todas las otras clases de acciones en cuanto a su derecho de recibir dividendos o a su reembolso. Las acciones ordinarias participan en las utilidades solo después de que han participado todos los otros tipos de instrumentos de capital. Es posible que una entidad tenga más de una clase de acciones ordinarias. Las acciones de la misma clase tienen los mismos derechos de recibir dividendos o de ser reembolsadas.

Otros temas que son incluidos en el los instrumentos de capital social son:

1. Aportaciones en especie
2. Acciones preferentes
3. Prima en emisión de acciones y otras primas
4. Otros instrumentos financieros que en sustancia económica son de capital
5. Gastos de registro y emisión de acciones
6. Adquisición de acciones propias
7. Reembolso de capital y amortización de acciones
8. Splits y splits inversos

Por lo que respecta al capital ganado incluye los saldos de las utilidades acumuladas, incluyendo las retenidas en reservas de capital, las pérdidas acumuladas y, en su caso, los otros resultados integrales acumulados. El termino de utilidades o pérdidas acumuladas debe entenderse como el monto neto de las mismas. El tratamiento de los ORI está establecido en la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, y en otras NIF. Los ajustes a resultados de ejercicios anteriores deben tratarse de acuerdo con lo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

El cambio en el capital ganado durante un periodo esta, por lo tanto, representado por el resultado integral, tal como se define en la NIF B-3, *Estado de resultado integral*, y el monto de los dividendos pagados. No deben utilizarse otros rubros de capital para relejar en ellos efectos de transacciones que deben afectar el resultado integral.

Dentro de este apartado Las reservas de capital se crean mediante una asignación de utilidades acumuladas para un in específico. Pueden crearse para cumplir un ordenamiento legal, tal como la creación de la reserva legal prevista en la Ley General de Sociedades Mercantiles o por una decisión de los propietarios, para proteger la estabilidad de la entidad. Las reservas se utilizan para el propósito para el que fueron creadas y se cancelan cuando expira dicho propósito.

Cualquier dividendo en efectivo a los tenedores de un instrumento financiero de capital debe reconocerse por la entidad como un pasivo en el momento en que el dividendo se decreta, afectando utilidades acumuladas; asimismo, debe reconocerse el pasivo correspondiente por cualquier impuesto retenido por este concepto a cargo del propietario.

La presentación de los diferentes conceptos que integran el capital contable debe hacerse en el estado de situación financiera, en el estado de cambios en el capital contable o en las notas a los estados financieros, para mostrar cada uno de ellos con base en su importancia relativa, incluyendo en primer lugar los que forman el capital contribuido, seguido de los que integran el capital ganado.

Las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas, el componente de capital de las obligaciones convertibles en acciones y otros instrumentos financieros que en sustancia económica son de capital, que cumplan con los requisitos para considerarse como capital contable, deben presentarse en un rubro del capital contribuido, por separado del capital social.

Las partidas que integran el capital ganado deben segregarse de acuerdo con su naturaleza, presentando por separado las utilidades acumuladas, las utilidades asignadas a reservas y los otros resultados integrales acumulados.

Una entidad debe revelar la siguiente información:

a) Por cada clase de acciones:

- i. una descripción de los títulos representativos del capital social, tales como acciones ordinarias, acciones preferentes, partes sociales, etcétera;
- ii. numero de acciones o de partes sociales de cada serie en que se divide el capital social, con sus características, derechos, preferencias y restricciones sobre la distribución de dividendos y redención del capital, indicando el número de acciones autorizadas, emitidas y pagadas, y el numero de acciones emitidas pero no pagadas, en su caso identificándolo por capital fijo y variable;
- iii. su valor nominal o la mención de que no expresan valor nominal;
- iv. el importe acumulado de dividendos por pagar sobre acciones preferentes, el importe a que debe redimirse cada acción preferente y el importe total correspondiente a su redención; y

- v. el importe de dividendos decretados después del cierre y antes de que se autorice la emisión de los estados financieros;
- b) restricciones y otras situaciones que afectan al capital contable con motivo de disposiciones legales, acuerdos entre propietarios, contratos de préstamo o de otra índole;
- c) efectos en el capital de reestructuraciones de la entidad;
- d) impuestos a que están sujetas las distribuciones de utilidades y los reembolsos de capital a los propietarios;
- e) una descripción de la naturaleza y propósito de cada reserva de capital;
- f) una descripción de las medidas que los propietarios pretenden tomar cuando las pérdidas acumuladas afecten sustancialmente el monto del capital; y
- g) aportaciones para futuros aumentos de capital, indicando sus principales características, incluyendo el número de acciones a emitir para su conversión a capital social

Ejemplo en la aplicación con efecto fiscal de la NIF C-11:

CUCA. Cuenta de Capital de Aportación

Es de uso recurrente aplicar lo establecido en la NIF C-11 del marco contable para conformar el marco fiscal en los artículos **76, fracción. I, LISR; 28, CFF.**

Dentro de dicha norma se establecen las bases sobre las que debe registrarse el capital contable; las cuales es imprescindible acatar para conformar correctamente esta cuenta, pues juega un importante rol en el cálculo del ISR cuando se presenta **una reducción de capital o para conocer la deducibilidad de intereses pagados a partes relacionadas residentes en el extranjero.** (Karina Tapia, 2019)

CUFIN. Cuenta De Utilidad Fiscal Neta

Al cierre de cada ejercicio, las personas morales determinan dos utilidades: la contable determinada por el marco contable y que por lo general es utilizada para fines financieros y corporativos, así como la distribución de utilidades a los accionistas (dividendos); y la del marco fiscal, que se calcula de conformidad con la LISR artículo 78, y es sobre la cual se paga el impuesto anual artículo de la misma Ley. (Karina Tapia, 2019)

Ejemplos en base a Aportaciones en especie

a) Bienes aportados a la sociedad

Se realiza la aportación de bienes a la sociedad en pago de acciones suscritas las cuales deben reconocerse su valor razonable de los activos aportados.

Bien aportado	Valor razonable	Cuenta de registro	Aplicación
Equipo de transporte	150.000,00	Activo Fijo	Cargo
Capital Suscrito y pagado	150.000,00	Capital Social	Abono

b) Pasivos asumidos por un accionista

Se realiza el pago de un pasivo a un proveedor por un accionista, el cual debe reconocerse a su valor razonable de la deuda.

Pasivo asumido	Valor razonable	Cuenta de registro	Aplicación
Proveedor	650.000,00	Pasivo Flotante	Cargo
Capital Suscrito y pagado	650.000,00	Capital Social	Abono

Fuente: Thomson Reuters, Checkpoint
Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, del 31 Diciembre de 2017, publicación

CONCLUSION:

Esta comisión concluye que la intención de la NIF C-11 como herramienta para medular para poder valorar, presentar y revelar el apuro, quizá el más importante para efectos hacia los accionistas, como es el capital contable, ya que como efectos fiscales las cuentas como la **CUCA y CUFIN** son las principales en materia fiscal y se sirven del marco normativo contable **al momento de determinar Impuesto a la Utilidad que se vaya a distribuir entre los mismos.**

ACLARACIÓN

El comité del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de sus miembros de la Comisión de Normas 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 NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA:

PRESIDENTE: C.P. HORACIO EUDAVE ROBLES
VICEPRESIDENTE: C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
SECRETARIO: C.P.C. AGUSTIN RIVERA AYALA
C.P.C. GUSTAVO ERNESTO SANFELICE DOMÍNGUEZ
C.P.C. JUAN ANTONIO AGUIRRE BRIZUELA
C.P.C. ARTURO HERNÁNDEZ GUTIÉRREZ

Usted puede consultar éste y otros boletines en: [CCPUDG Boletines Comisión de las NIF](#)