

# Apoyo al Ejercicio Independiente

Agosto 2013

Boletín de Investigación de la Comisión de Desarrollo Apoyo al Ejercicio Independiente - Sur

Núm. 5

## Norma de Información Financiera B-4: “Estado de Cambios en el Capital Contable”



2012 – 2014

C.P.C. José Besil Bardawil  
**Presidente**

C.P.C. María Isabel Pliego Rosique  
**Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación  
Profesional**

L. C.P. Luis Bernardo Madrigal Hinojosa  
**Director Ejecutivo**

**Comisión de Desarrollo Apoyo al Ejercicio  
Independiente - Sur**

**Presidente**

C.P.C. José Julio Ortiz Osornio

**Vicepresidente**

C.P.C. Mario Alberto Guzmán Arteaga

**Integrantes**

L.C. Renee Benítez Ruíz

C.P.C. Arturo Candelaria Barbosa

L.C. María de Lourdes Domínguez Morán

C.P.C. Armando Alberto Gamborino San Martín

C.P.C. Reynaldo Islas Calderón

C.P.C. y P.C.FI Lucía Mata Alvarado

C.P.C. Rogelio Rincón Pérez

C.P.C. Nancy Leticia Segura León

C.P.C. y P.C.C.A Juan Pablo Soto Ferrer

C.P.C. Raúl Villarreal Benítez

**ÍNDICE**

**PÁGINA**

I.	Objetivo	3
II.	Elementos básicos del ECCC	3
III.	ECCC: Consolidados	4
IV.	Bases del ECCC	8
V.	Boletín C-11: Capital Contable	12
VI.	Boletín C-11: Reglas de presentación	14
VII.	Definiciones de capital	15

**Gerencia de Comunicación y Promoción**

Comisión de Desarrollo Apoyo al Ejercicio Independiente - Sur del Colegio, Año I, Núm. 5, agosto de 2013, Boletín Informativo edición e impresión por el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. Responsables de la Edición: Lic. Jonathan García Butrón, Lic. Asiría Olivera Calvo. Diseño: Lic. Dafne Tamara Portillo. Bosque de Tabachines Núm. 44, Fracc. Bosques de las Lomas, Deleg. Miguel Hidalgo 11700. El contenido de los artículos firmados es responsabilidad del autor; prohibida la reproducción total o parcial, sin previa autorización.

## I. Objetivo

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) radica en *establecer las normas generales para la presentación* y estructura del Estado de Cambios en el Capital Contable (ECCC), así como *los requerimientos mínimos de su contenido y la normas generales de revelación*, con el propósito de promover la comparabilidad de la información financiera entre distintas entidades.

## II. Elementos básicos del ECCC

El ECCC debe mostrar una conciliación entre los saldos iniciales y finales del periodo de cada uno de los rubros que forman parte del capital contable. En términos generales y no limitativos, los principales rubros que integran el capital contable son:

- a) *Del capital contribuido* que se conforma por las aportaciones de los propietarios de la entidad: capital social, aportaciones para futuros aumentos de capital, prima pagada en colocación de acciones; y,
- b) *Del capital ganado* que se conforma por las utilidades y pérdidas generadas por la operación de la entidad: resultados integrales acumulados y reservas.

Por lo anterior, los elementos básicos del ECCC son:

- Movimientos de propietarios.
- Movimientos de reservas.
- Resultado integral.

Cabe mencionar que dichos elementos que están definidos en la NIF A-5, “Elementos básicos de los estados financieros”. Por lo tanto, esa NIF sirve de base conceptual para el desarrollo de la NIF B-4.

### III. ECCC: Consolidados

Cuando se trate de estados financieros consolidados, los movimientos presentados en el ECCC deben presentarse segregados en los importes que correspondan a la:

- a) *Participación controladora*: Es la porción del capital contable de una subsidiaria que pertenece a la controladora (anteriormente denominado “capital contable mayoritario”).
- b) *Participación no controladora*: Es la porción del capital contable de una subsidiaria que pertenece a otros dueños distintos de la controladora (anteriormente denominado “interés minoritario”).

#### *Estructura del ECCC*

El Estado de Cambios en el Capital Contable debe presentar de manera segregada, los importes relativos a:

- Saldos iniciales del capital contable.
- Ajustes de aplicación retrospectiva por *cambios contables y correcciones de errores*.
- Saldos iniciales ajustados.
- Movimientos de propietarios.
- Movimientos de reservas.
- Resultado integral.
- Saldos finales del capital contable.

#### *Saldos iniciales del capital contable*

En este renglón, la entidad debe mostrar los valores en libros de cada uno de los rubros del capital contable con los que la entidad inició cada periodo por el que se presenta el ECCC.

La segregación de rubros debe hacerse en función de la naturaleza e importancia relativa de cada uno de ellos.

### *Ajustes por aplicación retrospectiva debido a cambios contables y corrección de errores*

La NIF B-1 requiere ajustar en forma retrospectiva los saldos del estado de situación financiera cuando la entidad lleva a cabo un cambio contable, a menos que una NIF particular establezca algo diferente. Asimismo, también requiere hacer ajustes retrospectivos cuando se corrigen errores de los estados financieros de años anteriores.

Cuando la entidad haya determinado ajustes retrospectivos que consecuentemente afecten los saldos iniciales del periodo, los importes correspondientes deben:

- a) Presentarse inmediatamente después de los saldos iniciales, dado que son ajustes a los mismos; y
- b) Presentarse en forma segregada por los importes que afectan cada rubro.

En los casos en los que en un mismo periodo contable, la entidad haya determinado ajustes retrospectivos por cambios contables y correcciones de errores, ambos importes deben presentarse en forma separada dentro del cuerpo del estado.

### *Saldos iniciales ajustados*

Los saldos iniciales ajustados resultan de la suma aritmética de los saldos iniciales del capital contable y los ajustes por aplicación retrospectiva a cada rubro en lo individual.

### *Movimientos de propietarios*

En estos renglones deben mostrarse los movimientos que lleven a cabo los propietarios de una entidad en relación con su inversión en dicha entidad.

El capital contable representa *para los propietarios* de una entidad lucrativa, su derecho sobre los activos netos de esta entidad. Por lo tanto, las afectaciones al capital contable por parte de sus *propietarios* representan el ejercicio de dicho derecho.

Los movimientos de propietarios más comunes son:

- *Aportaciones de capital:* Son recursos entregados a una entidad *por sus propietarios*, los cuales representan aumentos de su inversión y, consecuentemente, del capital contable.
- *Reembolsos de capital:* Son recursos entregados por la entidad *a los propietarios*, producto de la devolución de sus aportaciones, por lo que representan disminuciones de su inversión y del capital contable.
- *Decreto de dividendos:* Son distribuciones de las utilidades netas a los propietarios de la entidad; éstos disminuyen el capital contable.
- *Capitalizaciones:* Son asignaciones al capital social provenientes de otros conceptos de capital contable, tales como la prima pagada en colocación de acciones o utilidades netas acumuladas (que se conocen como dividendo en acciones); estos movimientos son traspasos entre rubros del capital contable, por lo que no modifican el valor de éste.
- *Cambios en la participación controladora que no implican pérdida de control:* Representan modificaciones en la participación de las subsidiarias consolidadas.

#### *Movimientos de reservas*

La entidad debe mostrar en este renglón, los importes que representan aumentos o disminuciones a las reservas de capital.

Las reservas de capital son importes de resultados acumulados segregados por disposiciones legales o por los propietarios para cumplir con fines específicos.

#### *Resultado integral*

En un único renglón, la entidad debe presentar el resultado integral desglosado en los siguientes conceptos:

- a) Utilidad o pérdida neta.
- b) Otros Resultados Integrales (ORI) -agrupados o segregados, según se opte.
- c) La participación en los ORI de otras entidades (asociadas o inversiones conjuntas).

### *Saldos finales del capital contable*

Los saldos finales del capital contable se determinan por la suma aritmética de los saldos iniciales ajustados de cada uno de los rubros del capital contable, más los movimientos de los propietarios, los movimientos de reservas y el resultado integral.

### *Periodos por los que debe presentarse el ECCC*

Con base en la NIF A-7, *el ECCC debe emitirse en congruencia con el Estado de resultados integral, por lo menos una vez al año*, a menos que se trate del primer periodo de operaciones de una entidad, en cuyo caso, la emisión puede ser menor a un año.

También con base en la NIF A-7, los estados financieros, incluyendo el ECCC, deben presentarse en forma comparativa por lo menos con el periodo anterior.

Para la emisión de ECCC a fechas intermedias, es decir, por periodos menores a un año, la entidad debe atender a lo establecido en la NIF B-9, "Información financiera a fechas intermedias".

### *Normas de revelación*

Independientemente de lo requerido por otras NIF, en relación con el capital contable, la entidad debe revelar en notas a los estados financieros:

- El importe de dividendos distribuidos en el periodo, la forma en que fueron pagados, así como el dato del dividendo por acción.
- El importe de dividendos preferentes acumulativos por pagar.
- El propósito de las reservas creadas en el periodo.

### *Vigencia*

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inician a partir del 1º de enero del 2013.

## *Transitorio*

Los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual y que correspondan a periodos anteriores a la fecha de vigencia de esta *NIF deben reformularse con la aplicación retrospectiva establecida en la NIF B-1.*

## **IV. Bases del ECCC**

La empresa “X” presenta su estado de cambios en el capital contable por el ejercicio que inicio el 1º de enero y terminó el 31 de diciembre de 20... La presentación de su información se hace sobre las siguientes bases:

- La empresa “X” es dueña del 80% de las acciones con derecho a voto de la entidad “W”.
- Por lo tanto, los estados financieros son consolidados.
- La tasa del impuesto a la utilidad es de 30%.
- La entidad no causa PTU.
- Los estados financieros se presentan comparativos con los del año 20...

El estado de resultados integral que complementa al Estado de Cambios en el Capital Contable que se presenta en esta NIF se encuentra en el apéndice “A” de la NIF B-3 “Estado de Resultados Integral” y se adjunta en nuestra presentación.



## Ejemplo del ECCC Consolidado: segregando los ORI



Consolidado de Empresa X, S.A. y Subsidiarias

Estado de Cambios en el Capital Contable

(Cifras en miles de pesos)

	Capital Social	Utilidades acumuladas	Resultado por conversión de operaciones extranjeras	Valuación de coberturas de flujos de efectivo	Participación en los ORI de asociadas	Total participación de la controladora	Participación de la no controladora	Total capital contable
<b>Saldos al 1o. De enero de 20X2 previamente reportados</b>	\$ 720,000	\$ 141,720	\$ (2,880)	\$ 2,400	\$ -	\$ 861,240	\$ 35,760	\$ 897,000
Ajustes retrospectivos por corrección de errores	-	480	-	-	-	480	120	600
<b>Saldos al 1o. De enero de 20X2 ajustados</b>	<b>720,000</b>	<b>142,200</b>	<b>(2,880)</b>	<b>2,400</b>	<b>-</b>	<b>861,720</b>	<b>35,880</b>	<b>897,600</b>
Dividendos decretados	-	(12,000)	-	-	-	(12,000)	-	(12,000)
<b>Resultado integral</b>	<b>-</b>	<b>62,880</b>	<b>28,247</b>	<b>(2,688)</b>	<b>(672)</b>	<b>87,767</b>	<b>21,942</b>	<b>109,709</b>
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X2</b>	<b>720,000</b>	<b>193,080</b>	<b>25,367</b>	<b>(288)</b>	<b>(672)</b>	<b>937,487</b>	<b>57,822</b>	<b>995,309</b>
<b>Cambios en el capital 20X3:</b>								
Capital emitido	60,000	-	-	-	-	60,000	-	60,000
Dividendos decretados	-	(18,000)	-	-	-	(18,000)	-	(18,000)
<b>Resultados integral</b>	<b>-</b>	<b>116,400</b>	<b>(12,365)</b>	<b>(448)</b>	<b>384</b>	<b>103,971</b>	<b>25,993</b>	<b>129,964</b>
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X3</b>	<b>\$ 780,000</b>	<b>\$ 291,480</b>	<b>\$ 13,002</b>	<b>\$ (736)</b>	<b>\$ (288)</b>	<b>\$ 1,083,458</b>	<b>\$ 83,815</b>	<b>\$ 1,167,273</b>



## Ejemplo del ECCC Consolidado con ORI Agrupados



Consolidado de Empresa X, S.A.  
y Subsidiarias

Estado de Cambios en el Capital  
Contable

(Cifras en miles de pesos)

	Capital Social	Utilidades acumuladas	Otros resultados integrales	Total participación de la controladora	Participación de la no controladora	Total capital contable
<b>Saldos al 1o. De enero de 20X2 previamente reportados</b>	\$ 720,000	\$ 141,720	\$ (480)	\$ 861,240	\$ 35,760	\$ 897,000
Ajustes retrospectivos por corrección de errores	-	480	-	480	120	600
<b>Saldos al 1o. De enero de 20X2 ajustados</b>	<u>720,000</u>	<u>142,200</u>	<u>(480)</u>	<u>861,720</u>	<u>35,880</u>	<u>897,600</u>
Dividendos decretados	-	(12,000)	-	(12,000)	-	(12,000)
<b>Resultado integral</b>	-	<b>62,880</b>	<b>24,887</b>	<b>87,767</b>	<b>21,942</b>	<b>109,709</b>
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X2</b>	<b>720,000</b>	<b>193,080</b>	<b>24,407</b>	<b>937,487</b>	<b>57,822</b>	<b>995,309</b>
<b>Cambios en el capital 20X3:</b>						
Capital emitido	60,000	-	-	60,000	-	60,000
Dividendos decretados	-	(18,000)	-	(18,000)	-	(18,000)
<b>Resultados integral</b>	-	<b>116,400</b>	<b>- 12,429</b>	<b>103,971</b>	<b>25,993</b>	<b>129,964</b>
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X3</b>	<u>\$ 780,000</u>	<u>\$ 291,480</u>	<u>\$ 11,978</u>	<u>\$ 1,083,458</u>	<u>\$ 83,815</u>	<u>\$ 1,167,273</u>

## Ejemplo de ER Integral

**Empresa "X", S.A. de C.V.  
Estado de Resultados Integral  
(Cifras en Miles de Pesos)**

	20X3	20X2
Ingresos netos	\$ 490,000	\$ 438,000
Costo de ventas	<u>(294,000)</u>	<u>(276,000)</u>
<b>Utilidad bruta</b>	<b>196,000</b>	<b>162,000</b>
Gastos generales	<u>(34,520)</u>	<u>(35,520)</u>
<b>Utilidad de operación (opcional)</b>	<b>161,480</b>	<b>126,480</b>
Resultado integral de financiamiento	(9,600)	(9,000)
Participación en asociadas	<u>42,120</u>	<u>36,120</u>
<b>Utilidad antes de impuestos a la utilidad</b>	<b>194,000</b>	<b>153,600</b>
Impuestos a la utilidad	<u>(48,500)</u>	<u>(38,400)</u>
<b>Utilidad de operaciones continuas</b>	<b>145,500</b>	<b>115,200</b>
Operaciones discontinuas (neto)	<u>-</u>	<u>(36,600)</u>
<b>Utilidad neta</b>	<b>145,500</b>	<b>78,600</b>
<b>Otros resultados integrales</b>		
Resultado por conversión de operaciones extranjeras	(22,080)	50,441
Valuación de coberturas de flujo de efectivo	(800)	(4,800)
Participación en los ORI de asociadas	480	(840)
Impuestos a la utilidad de los ORI	<u>6,864</u>	<u>(13,692)</u>
<b>Suma</b>	<u>(15,536)</u>	<u>31,109</u>
<b>Resultado integral</b>	<b>\$ <u>129,964</u></b>	<b>\$ <u>109,709</u></b>
<b>Utilidad neta atribuible a:</b>		
Participación controladora	<b>116,400</b>	<b>62,880</b>
Participación no controladora	<u>29,100</u>	<u>15,720</u>
	<b>\$ <u>145,500</u></b>	<b>\$ <u>78,600</u></b>
<b>Resultado integral atribuible a:</b>		
Participación controladora	103,971	87,767
Participación no controladora	<u>25,993</u>	<u>21,942</u>
	<b>\$ <u>129,964</u></b>	<b>\$ <u>109,709</u></b>

## Principales Diferencias entre EVCCC y ECCC

<u>Antes</u>	<u>Ahora</u>
No existía ninguna NIF que normara la elaboración del estado de variaciones en el capital contable.	NIF B-4 Estado de Cambios en el Capital Contable. Se emite para dar sustento técnico a la presentación del estado de cambios en el capital contable.
Estado de Variaciones en el Capital Contable	Estado de Cambios en el Capital Contable
N/A	En convergencia con la NIC 1 Presentación de estados financieros en lo relativo al estado de cambios en el capital contable.
Se utilizaba con frecuencia el término accionistas	El CINIF considera que el término propietarios es más genérico y, por lo tanto más adecuado.
N/A	Uso del término ORI (Otros resultados integrales)

### V. Boletín C-11: Capital Contable

De acuerdo con su definición, los conceptos que generalmente incluye el capital contable son los siguientes:

*Capital contribuido:*

- Capital Social.
- Aportaciones para futuros incrementos de capital.
- Prima en venta de acciones.

### *Capital ganado (déficit):*

- Utilidades retenidas, incluyendo las aplicadas a reservas de capital.
- Pérdidas acumuladas.
- *Exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.*

El exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable está representado principalmente por el RETANM.

El capital social representa la suma del valor nominal de las acciones suscritas y pagadas *y la actualización que le corresponda* a partir del momento de su exhibición.

En el caso de capital social representado por acciones sin expresión de valor nominal, éstas se consideran al valor que conste en las actas de suscripción o cambios en capital.

En los casos que los *accionistas* decidan utilizar parte del capital ganado, para aumentar el importe del capital social mediante la distribución de un dividendo en acciones, dicho dividendo en acciones deberá quedar reflejado en la información financiera de la entidad como una disminución del capital ganado y un incremento en la cuenta de capital suscrito y pagado. El monto máximo capitalizable tanto de capital ganado como de capital contribuido es la suma aritmética de naturaleza acreedora, de los saldos de las cuentas sujetas a capitalización. *En el caso de la actualización del capital social, su capitalización puede efectuarse independientemente de la naturaleza de las cuentas de capital ganado.*

*El importe de capital contribuido, actualizado mediante su re expresión* en unidades monetarias de poder adquisitivo general a la fecha de una distribución *será la base para calificar contablemente las distribuciones que constituyan reembolsos de capital.* Cualquier distribución que las entidades efectúen con cargo a su capital contable, que origine su disminución por debajo de dicha base, se conceptuará contablemente como reembolso de capital.

## VI. Boletín C-11: Reglas de presentación

La presentación en el balance general de los diferentes conceptos que integran el capital contable debe incluir tanto los conceptos del capital contribuido como los conceptos del capital ganado.

Cuando los accionistas *no exhiben* totalmente el importe de las *acciones suscritas*, la diferencia entre el importe entregado y el importe pendiente de pago deberá considerarse *como capital suscrito no pagado, restando el renglón del capital social*.

*No es aceptable presentar la cantidad pendiente de pago como una cuenta por cobrar a los accionistas* de la entidad, aún y cuando esté amparada por títulos de crédito.

En los estados financieros se deben revelar todas las características del capital contable y sus restricciones, como pueden ser:

- Descripción de los títulos representativos del capital social, por ejemplo, acciones ordinarias, preferentes, partes sociales.
- Clases y series de acciones y partes sociales en que se divide el capital social, con sus características y restricciones.
- Capital social mínimo y monto máximo autorizado, en el caso de sociedades de capital variable y sus montos actualizados.
- Número de acciones emitidas y suscritas, su valor nominal o la mención que no expresan valor nominal.
- En el caso de acciones preferentes y/o especiales, sus derechos y restricciones, como pueden ser características de conversión o redención, dividendo mínimo garantizado, así como el importe de dividendos acumulados no decretados.
- Restricciones y otras situaciones que afecten el capital contable con motivo de disposiciones legales, acuerdos de accionistas, contratos de préstamo o de otra índole.

- Tipo de impuestos a los que están sujetas las distribuciones y reembolsos.

## VII. Definiciones de capital

*Capital autorizado:* Este valor, o cifra, corresponde al acordado por los *accionistas fundadores* como necesario para desarrollar el objeto de la compañía en la etapa inicial o en un lapso próximo o remoto.

*Capital emitido:* Parte del capital social autorizado que se ofrece a los inversionistas, en algunos casos a través de la Bolsa Mexicana de Valores, para que éstos lo suscriban.

*Capital exhibido:* La parte del capital social suscrito que ha sido pagado por los accionistas.

*Capital no emitido:* Parte del capital social autorizado cuyas acciones no han sido puestas en circulación.

*Capital no suscrito:* Parte del capital emitido que se conserva en la tesorería de la empresa.

*Capital pagado.*<sup>1</sup>

*Capital social:* Es el conjunto de aportaciones suscritas por los socios, estén o no pagadas.

*Capital suscrito:* Parte del capital social que está representada por la obligación contraída por los socios para efectuar las operaciones.

---

<sup>1</sup> Ver “Capital exhibido”.