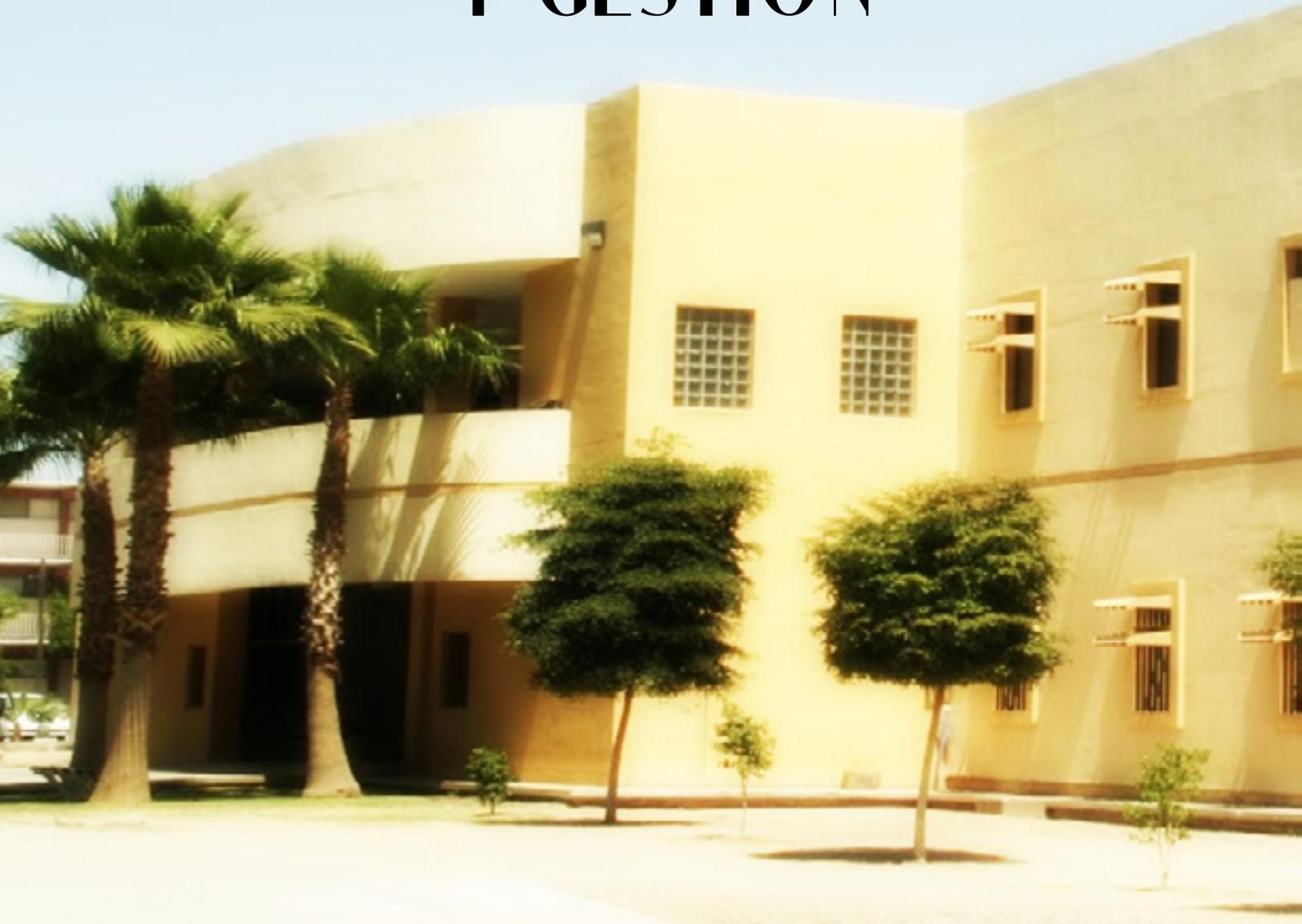


TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTION



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

Directorio Institucional

Dr. Heriberto Grijalva Monteverde

Rector

Dra. Guadalupe García de León Peñuñuri

Vicerrectora Unidad Centro

Dr. Enrique Fernando Velazquez Contreras

Secretario General Académico

M.C. María Magdalena González Agramón

Secretaria General Administrativa

M.A. María Guadalupe Sánchez Soto

Secretaria General de Finanzas

M.C. Rafael Pérez Ríos

Director de División de Ciencias Económicas

y Administrativas

Directorio Departamental

M.A. Rosa Laura Gastélum Franco

Jefe del Departamento de Contabilidad

Trascender. Contabilidad y Gestión

Dra. María Eugenia de la Rosa Leal. Directora editoria

M.A. Mónica Ballesteros Grijalva. Editora del número.

Comite Editorial

M.A. Mónica Ballesteros Grijalva

Dr. Fernando Calles Montijo

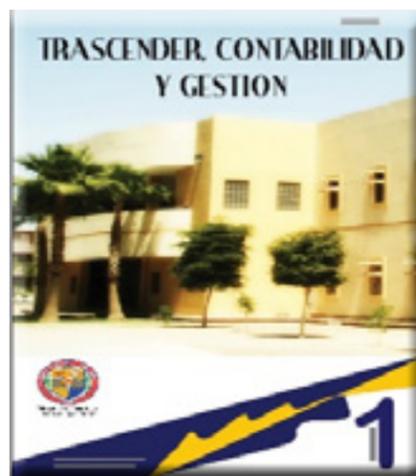
Dra. María Eugenia De la Rosa Leal

Dr. Sergio Félix Enríquez

Dra. Ana Elsa Ortiz Noriega

Trascender, Contabilidad y Gestión Año 1 No. 1. Enero-Abril del 2016, es una publicación cuatrimestral editada por la Universidad de Sonora, a través del Departamento de Contabilidad. Luis Encinas y Rosales S/N, colonia Centro, Hermosillo, Sonora, México. C.P. 83000 Tel. (662) 2592211. www.trascender.unison.mx Editor Responsable: M.A. Mónica Ballesteros Grijalva. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo: 04-2015-041712070800-203, ISSN: 2448-6388 otorgados por el Instituto Nacional de Derechos de Autor. Responsable de la última actualización de este número: Mónica Ballesteros Grijalva. Fecha de última modificación: el 22 de Abril del 2016. Las opiniones expresadas por los autores no necesariamente reflejan la postura del editor de la publicación.

Queda prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora.



Edificio 9Q3 Departamento de Contabilidad

Reportes de Investigación

El entornohistóricoeconómico dela evolución contable colegiada en Sonora,México.(1925-1994) **2**

María Eugenia De la Rosa Leal
Juan José Gracida Romo

Apéndices Técnicos

Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera C1 -Efectivo **8**

Ana Elsa Ortíz Noriega
Sergio Félix Enríquez

Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera C4 - Inventarios **14**

Ana Elsa Ortíz Noriega
Ismael Mario Gastélum Castro

Las propiedades, planta y equipo en las empresas: Su tratamiento contable de valuación y presentación en México **21**

Fernando Calles Montijo
Ana Elsa Ortíz Noriega

Las disposiciones legales y la aplicación de las Normas de Información Financiera, NIF C11, en el Capital Contable de las Sociedades Mercantiles **29**

Sergio Félix Enríquez
Mónica Ballesteros Grijalva

Partes relacionadas desde el C13 **37**

Mónica Ballesteros Grijalva
Fernando Calles Montijo

Diseño y Portada: Mónica Alejandra Silva BallesterosFotografías:
Dirección información y prensa Universidad de Sonora
Diseño de interiores: Mónica Ballesteros Grijalva

Editorial

Actualmente, nos encontramos en un mundo globalizado que hace que los profesionales del área de los negocios necesiten estar en permanente búsqueda de la armonización a nivel mundial en los aspectos tanto de gestión como de contabilidad, razón por la cual es de suma importancia tener espacios donde coincidir y poder compartir temáticas que resulten innovadoras, aporten conocimientos, así como faciliten el trabajo de los profesionistas en esta área del conocimiento de este departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora.

La vida colegiada de los contadores públicos, es una fuente importante de la historia moderna de la contabilidad en México, ya que el análisis y recapitulación de su trayectoria manifiesta momentos históricos de la profesión, a la vez que acumula acciones y comportamientos que hablan de la vida económica de su contexto en un tiempo y momento. La tendencia del ejercicio profesional contable conlleva importantes grados de especialización y sofisticación tecnológica, en busca de generar información contable de la imagen fiel basada en normas reguladas por organismos profesionales exprofeso, en particular del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El rubro de efectivo, es considerado como el más importante de toda entidad económica. Es el que da liquidez a la empresa, comprar, vender, invertir, gastar, todo está reflejado en términos de dinero. Para cumplir cabalmente con el control de efectivo se requiere seguir al pie de la letra la normatividad contable que para el caso señala el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF).

También, se requiere tener un estricto control del rubro de Inventarios, sin duda alguna, los inventarios representan otro de los conceptos más importantes de toda entidad económica, ya que de ello depende la correcta valuación que ha de reflejarse en los estados financieros.

Ahora bien, el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo, comúnmente conocido como Activo fijo, es necesario el debido conocimiento de la normatividad para posteriormente aplicarla en la formulación de información financiera útil para que los empresarios puedan tomar las mejores decisiones en relación a ésta.

La actividad económica se realiza por entes económicos de manera individual o colectiva, debe ser abordada desde la normatividad que rige a las personas morales o sociedades desde el punto de vista legal básicamente la Ley General de Sociedades Mercantiles y de las Normas de Información Financiera.

Se cierra la revista con un artículo de partes relacionadas, abordando la forma en que se efectúa la revelación de la información, indicando los requisitos mínimos que se deben de cumplir para llevar a cabo en forma adecuada la revelación y su reglamentación.

Todos los artículos, de este número logran cumplir su propósito de aportación y creación de conocimiento, en el primer número del primer año de edición de la revista Trascender. Contabilidad y gestión.

Atentamente

Comité editorial de la Revista.

El entorno histórico económico de la evolución contable colegiada en Sonora, México. (1925-1994)

Economic environment collegial historical accounting developments in Sonora, Mexico. (1925-1994)

María Eugenia De la Rosa Leal¹

Juan José Gracida Romo²

Resumen

La vida colegiada de los contadores públicos, es una fuente importante de la historia moderna de la contabilidad en México, ya que el análisis y recapitulación de su trayectoria manifiesta momentos históricos de la profesión, a la vez que acumula acciones y comportamientos que hablan de la vida económica de su contexto en un tiempo y momento.

Durante años México, ha tenido una fuerte influencia cultural y de inversión de su vecino norteamericano: EUA, en ello la contabilidad no ha permanecido ajena, de forma que el modelo continental anglosajón (Choi citado por De la Rosa, 2000: 15), que distingue a EUA es seguido históricamente por México en una adaptación ad hoc con una relación teórica permanente, que enfrenta un dilema dual por un lado el beneficio inmediato de modernización y actualización de su estructura teórica contable; y por otro la diferencia cultural y de tipo de negocios que operan en México, que en algunos momentos hace inoperable conceptos contables sajones.

No obstante, se observa en la policromía cultural de México, como la tendencia del ejercicio profesional contable con lleva importantes grados de especialización y sofisticación tecnológica, en busca de generar información contable de la imagen fiel basada en normas reguladas por organismos profesionales exprofeso, en particular los Colegios de Contadores y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En este trabajo, utilizando un análisis biográfico, documental y de caso, se presenta un extracto del hallazgo histórico de correlación entre el desarrollo contable del estado de Sonora en México y los distintos momentos económicos que los enmarcaron, comentando en cada periodo los cambios y especializaciones que se dieron. A fin de permitir conocer un panorama del camino, circunstancias, condiciones y peculiaridades de la contabilidad regional en una historia contemporánea.

Palabras clave:

Contabilidad regional, historia económica, Sonora-México.

Abstract:

Collegial life of accountants, is an important source of modern history of accounting in Mexico, since the analysis and recap of his career shows historical moments of the profession, while accumulating actions and behaviors that speak of economic life of its context in a time and moment.

For years Mexico has had a strong cultural and investment of its North American neighbor influence: the US, it accounts has not remained untouched, so that the Anglo-Saxon continental model, distinguishes USA is historically followed by Mexico in an ad hoc adaptation with a permanent theoretical relationship, a dual dilemma facing one hand the immediate benefit of modernizing and updating its accounting theoretical structure; and other cultural and type of businesses operating in Mexico, which at times makes inoperable accounting concepts Saxons difference.

However, it is observed in cultural polychromatic Mexico, as the trend of accounting practice carries significant degree of specialization and technological sophistication, seeking to generate accounting information fairly based on standards regulated by professional bodies exprofeso, particularly Accountants associations and the Mexican Institute of Public Accountants.

In this paper, using a biographical documentary and case analysis, an extract of historical find correlation between accounting development in the state of Sonora in Mexico and the different economic times that framed, commenting on each period changes and specializations presents they were given. In order to allow an overview of the road know, circumstances, conditions and peculiarities of the regional accounts in contemporary history.

Keywords:

regional accounting, economic history, Sonora Mexico

¹ Contador Público Certificado, Doctora en Administración. Profesor investigador de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Superior del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. Email: delarosa@pitic.uson.mx; maedelarosa@hotmail.com

² Licenciado en Economía, Doctor en Historia Económica. Profesor investigador del Departamento de Economía de la Universidad de Sonora Academia de Historia Económica. Profesor investigador del Centro INAH Sonora. Email: jigracida@hotmail.com

Introducción

En los últimos años la investigación sobre la historia de la contabilidad alrededor del mundo ha aumentado considerablemente, así vemos que en Inglaterra, Australia, Estados Unidos, Bélgica, Francia, Italia y España se ha instalado como una línea importante de la investigación en la historia. (Hernández, 2010: 22-28)

En España, de hecho la historia de la contabilidad se ha convertido en uno vertiente importante de estudio por el número y calidad de las investigaciones realizadas. Mientras, por su parte en México también han surgido en los últimos años algunos investigadores pioneros en esta disciplina, con significativas participaciones en reuniones internacionales, pues hasta el presente se carece de un evento académico respecto a este género de la historia.

Una de las maneras de realizar la historia de la contabilidad en México, Es revisando la orientación y directrices del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y sus colegios federados, ya que permite reconocer el discurso y justificación de los contadores públicos mexicanos, amén de reconocer la influencia de la variable económica en el modelo de intervención de los contadores en cada etapa histórica.

La historia de la contaduría colegiada en México se formaliza en 1925, al protocolizarse la escritura constitutiva del "Instituto" (Murrieta citado por Pintado, 1998:22) en la ciudad de México, momento en que se aprueban sus estatutos y fija como misión la unión de un gremio profesional, reunido y respetable. Los fundadores iniciaron de inmediato la difusión de reglas de operación, el estímulo a la investigación y el desarrollo de normas profesionales, entre ellas los principios de contabilidad y las normas y procedimientos de auditoría, orgullo del ejercicio profesional independiente.

En ese momento la ciudad de México, era el centro económico y de estudio universitario del país, motivo por el cual conservó por casi 30 años su privacidad colegiada nacional. Conforme los contadores de comercio, privados y finalmente públicos emigraron o regresaron hacia los estados del interior del país se fue dispersando la semilla de la profesión colegiada, adoptando en cada región facetas particulares de acuerdo a su economía y tipos de negocios particulares, que en la mayoría desarrollaban actividades primarias.

Poco a poco la Contaduría Pública en México fue cobrando presencia en diversas entidades federativas, tales como el Distrito Federal, Jalisco, Puebla, Sonora, Chihuahua, Coahuila, Baja California, Nuevo León, y Sinaloa. A la par, que en las universidades se cambia el perfil formativo de los contadores públicos, y se diversifica la participación de instituciones públicas y privadas que ofertan la licenciatura de contador público.

Así en 1958 en Hermosillo, Sonora, al noroeste del país frontera con los Estados Unidos de Norteamericana se constituye el Colegio de Contadores Públicos de Sonora, A.C. con una historia común: un grupo de contadores-amigos que unen sus entusiasmos para formar un organismo colegiado que enaltezca a la profesión y permita dar fuerza y presencia a los contadores públicos de la región (De la Rosa & Gracida, 2004:30).

El Colegio de Contadores Públicos de Sonora, se preocupó en su inicio de atender dos aspectos: la vinculación con otras regiones y la capacitación profesional de sus socios para infundir un sello de calidad y distinción en los contadores públicos agremiados. Afiliándose al Instituto Mexicano de Contadores Públicos casi de inmediato, participando en la creación del Colegio de Contadores Públicos del Noroeste de Contadores Públicos, impulsando con esto desde la membresía local, un efecto en cadena del estado, a la región y el país, y en sentido inverso.

La historia de la contabilidad profesional regional con enfoque hacia la contabilidad empresarial, de gestión y de auditoría financiera la inician los fundadores del Colegio de Contadores Públicos de Sonora, al ser su presidente fundador el C.P. Dn. Agustín Caballero Wario, el primer director de la Escuela de Comercio de la Universidad de Sonora en 1958 (De la Rosa & Gracida, 2004: 22). Uniendo los caminos de la contaduría organizada con la formación universitaria de los contadores públicos de la región, con un eje formativo de contador-auditor.

El desarrollo del Colegio de Contadores Públicos de Sonora, sigue en muchos sentidos caminos comunes a los de otros colegios similares en el país coordinados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Sin embargo, en cada periodo de gobierno del Colegio actúan como presidentes contadores distinguidos de la localidad, que tratan durante su periodo de gestión de proyectar su visión de la contabilidad y de las necesidades profesionales, sin lograr marginarse del efecto de la economía y cultura regional: mezcla de una cultura agropecuaria y minera, aunado a la influencia de los contadores de la frontera norte del país, inmersos en negocios de exportación, viviendo realidades diferentes a los de la cd. De México, situada a más de 2000 kms. de distancia.

A la par el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) desde la ciudad de México va agremiando y respaldando las acciones de los nacientes colegios de la provincia del país, insertando poco a poco con paso firme la institucionalidad contable ampliamente conectada al modelo anglosajón contable, que en la frontera con Norteamérica toma especial importancia.

1. El entorno histórico de desarrollo contable en Sonora

El estado de Sonora, se ubica en el noreste de México en la frontera con Arizona, Estados Unidos, siendo el segundo estado en extensión en la República Mexicana, cuenta con varios recursos dada la diversidad de su geografía con una amplia costa, planicies costeras y una larga sierra, que forma la Sierra Madre Occidental, frontera con el estado de Chihuahua.

¹ De Computis on-line Revista Española de historia de la Contabilidad.

Reportes de investigación

Hasta principios del siglo XX, la actividad económica principal de Sonora fue la minería, en donde participaban, principalmente compañías norteamericanas, que tenían sus propias líneas de ferrocarriles, bancos y diversos tipos de empresas (Gracida, 2002: 23). Sus contadores, eran principalmente norteamericanos, los que a su vez reportaban la información de las empresas al gobierno mexicano.

Antes del estallido de la Revolución Mexicana de 1910, se establecieron compañías deslindadores y de irrigación en los valles costeros de la planicie sonorensis, principalmente en los valles del Yaqui y Mayo. Después de la Revolución en la década de los treinta y ante los efectos de la crisis económica de 1929 y su efecto en la minería, se toma el camino del desarrollo agropecuario, principalmente en el cultivo de los valles de la planicie. Razón por la cual en la década de los cuarenta, debido al impulso de la Segunda Guerra Mundial sobre los productos agropecuarios sonorenses, se transforma la entidad y se recibe una gran inversión para la construcción de obras de irrigación (Gracida, 2002: 26).

Su capital, Hermosillo, se transforma durante estos años con diversidad de proyectos empresariales y sociales. Y se funda la primera universidad del estado: la Universidad de Sonora en 1942, construyéndose edificios emblemáticos, que perduran hasta la actualidad. En Hermosillo, se fundan nuevas colonias al norte y se construyen nuevos boulevares que atraviesan y definen el trazo de la ciudad. Sin duda, una de las construcciones más importante es la primera presa en el estado, al oriente de la capital, cercana al punto de unión de los ríos San Miguel y Sonora, instalando una planta productora de cemento, para abastecer la construcción de cines y edificios públicos. En este entorno de crecimiento del estado y la ciudad capital Hermosillo, se establecen nuevas empresas, que hacen necesaria la participación de los contadores públicos. Así, el año de 1942 llega el primer contador público mexicano al Estado de Sonora: Dn. Agustín Caballero Wario, protagonista importante en la contaduría pública regional (De la Rosa & Gracida, 2004: 47).

En México, la presencia de contadores públicos nacionales se inicia con la carrera de contador público de comercio en 1905, presentándose el primer examen profesional de Contador Público Don Fernando Díez Barroso en la Escuela Superior de Comercio y Administración en 1907 en la ciudad de México (Chávez & Meneses; 2007:4-5). Es hasta el año de 1923 que se constituye el Instituto de Contadores Públicos Titulado de México, antecedente del actual Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En ese momento el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ya constituido como organismo profesional colegiado, establece las normas de la actividad contable, el código de ética y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, como parte de sus propuestas emblemáticas de la concepción contable.

La importancia del Instituto como órgano colegiado profesional rector se vio fortalecida en 1945, con la aparición de la Ley de Profesiones y catorce años después con el decreto que dio origen a la auditoría fiscal establecida por el presidente Adolfo López Mateos que el 21 de abril de 1959 crea la Auditoría Fiscal Federal, que establece como únicos

responsables de su atención a los contadores públicos colegiados en exclusividad para dictaminar para efectos fiscales, lo cual provocó un incremento de formación de colegios en los estados de la República Mexicana (Pintado,1998: 18,32).

El primer contador público formado como tal en México, fue Ramón Cárdenas Coronado quién emigra hacia el noreste del país fue en 1938, estableciéndose en Monterrey Nuevo León.

Poco a poco Hermosillo y el crecimiento económico de Sonora, demandó contadores públicos locales. Así, Dn. Agustín Caballero Wario con espíritu visionario se aboca a la formación de la Escuela Superior de Contaduría en 1944, en la recién formada Universidad de Sonora. Hasta entonces, el Instituto de Contadores, había publicado el Primer Código de Ética Profesional, que regula la actividad contable (De la Rosa & Gracida, 2004: 47).

Anterior a esto en Estados Unidos de Norteamérica en 1934, se emiten los Principios de Contabilidad en el Boletín "Audits of Corporate Accounts" para empresas que cotizaban en la Bolsa de Valores de New York, constituyendo un antecedente significativo para el documento que en el mismo sentido emite posteriormente el Instituto de Contadores en 1956, ante el crecimiento de la actividad contable en México como una primera versión nacional de los Principios de Contabilidad publicados en el Boletín no. 2 de la Comisión de Principios de Auditoría (Buentello & Márquez, 1986: 4).

Así, las cosas, en Sonora la formación de contadores universitarios se orientó a dar respuesta a las diferentes empresas que actuaban en diferentes ramos, principalmente el agrícola, construcción, comercio y financiero. Teniendo su primer egresado titulado como contador público en la Universidad de Sonora en 1955, el C.P. Jesús Hernández Saucedo. Para entonces el Instituto de Contadores Públicos de México, había iniciado la afiliación de colegios estatales, entre ellos al Instituto de Contadores Públicos de Monterrey y el Colegio de Contadores Públicos de México ambos en 1949 (De la Rosa & Gracida, 2004: 49).

En 1955 en Sonora, en el sur del estado, la actividad empresarial agrícola era muy fuerte en el valle del Yaqui debido a la ampliación de la frontera agrícola por la construcción de la presa Álvaro Obregón, propiciando la constitución del Instituto Sonorense de Contadores Públicos, en ciudad Obregón, Sonora. Para entonces, el crecimiento de las actividades empresariales había continuado creciendo en Hermosillo por el avance de la colonización del poblado Miguel Alemán circundante a la ciudad, conocido como la costa de Hermosillo. Esto permitió a Hermosillo, crecer y convertirse en el asiento de diferentes, empresas agrícolas, industriales y de servicio, reforzado con su posición de ciudad capital del estado de Sonora (Gracida, 2002: 26).

En nuestra localidad la historia del Colegio de Contadores de Sonora, se relaciona directamente con los primeros contadores públicos mexicano y el establecimiento de la enseñanza de la Contaduría Pública en el estado de Sonora. Lo anterior, en una coyuntura muy particular para el país y el estado: la Segunda Guerra Mundial. Suceso que estimuló el crecimiento económico y modernizó Sonora por la demanda de

productos de la localidad, y coincidió con la gubernatura del ex presidente de México Gral. Abelardo L. Rodríguez.

2. El espejo de la educación continua

La situación económica del estado de Sonora, ha requerido diversas habilidades y conocimientos en los contadores públicos profesionales, y así se observa que la contaduría se especializa en finanzas en ciclos recesivos, en inventarios y costos en procesos de exportación, y en contabilidad de gestión en periodos de crisis y competencia global, olvidando en ocasiones los principios contables para permitir que el modelo contable anglosajón se influya fuertemente con la política económica que provoca que el ejercicio profesional y la contabilidad misma sea entendida como la herramienta necesaria para el pago de impuestos y los contadores fiscalistas rebasen en proporción a los contadores financieros y de gestión, cambiando el sentido de la contabilidad..

Un análisis cercano a los programas de Educación Profesional Continua del Colegio de Contadores Públicos de Sonora, refleja la actividad económica latente del estado y del país. Un breve recorrido en la historia del estado nos permite visualizar la interpretación de cada uno de los presidentes del Colegio en el ejercicio de su gestión.

Cuando el Colegio de Contadores Públicos de Sonora nace, el estado viene de vivir el desarrollo del modelo agrícola de las planicies costeras. "La gran expansión agrícola" (1940 - 1955). Para lo cual la estrategia económica fue el apoyo de la inversión federal y estatal en la creación de infraestructura hidráulica y de comunicaciones lo que permitió la ampliación de la frontera agrícola. La concentración demográfica mas los cambios agrícolas y pecuarios que tuvo Sonora en la segunda mitad de la década de los cincuentas, fomento el desarrollo agrícola de la planicie costera sonorensis ampliando los centros urbanos de Caborca, Hermosillo, Obregón y Navojoa integrándolos como zonas comerciales, de servicios y financieros, alrededor del desarrollo agroindustria desarrollándose los molinos de trigo, la industria galletera la producción de pastas de sopa, la industria textil, y la alimenticia como la cerveza. Paralelamente crece la actividad agropecuaria y con ella la ganadería de exportación estimulando un auge económico de centros urbanos como Agua Prieta, Hermosillo, Nogales, Ciudad Obregón y Navojoa.

En 1959 recién nacido el colegio de contadores Públicos de Sonora, se había llegado al límite de la expansión de la frontera agrícola en el estado. La actividad agrícola se transformaba de tipo extensivo a una de carácter intensivo, lo que necesariamente conlleva un cambio tecnológico por la imposibilidad de seguir extendiendo la frontera agrícola con tierras de irrigación y ante la baja de precio del algodón se dio inicio a la explotación intensiva con nuevas alternativas de cultivo para el crecimiento del campo y la economía de Sonora.

Por otro lado la disminución de la inversión federal en la infraestructura y el alza en los costos del trigo y el algodón dejaron expuestos a los agricultores al vaivén del mercado internacional. Siendo estos temas los dominantes en la educación continua del colegio.

En 1956-57 la actividad ganadera se expande requiriendo un fuerte apoyo contable financiero y de exportación, a razón de la apertura del mercado norteamericano después del cese del brote de fiebre aftosa dado en 1947-1954.

En la década de 1960 el Colegio atraviesa por una etapa de replanteamiento profesional mientras en la agricultura se incorpora un paquete tecnológico desarrollado en el Centro de Investigación Agrícola del Noroeste (CIANO), conocido como la "revolución verde" que creo nuevas variedades de trigo junto con una nueva tecnología de cultivo y nuevos procesos. Este paquete era altamente consumidor de agroquímicos y con su uso afecto la sustentabilidad de la agricultura del estado.

Mientras tanto, la actividad ganadera se expande con la exportación de becerros de engorda para los corrales de Estados Unidos y la actividad pesquera crece en los puertos sonorenses, exigiendo modelos contables de explotación primaria y costos para industrias extractivas.

Con la llegada al límite de la expansión de la frontera agrícola y la caída del precio del algodón. El gobernador del estado de Sonora Lic. Luis Encinas Johnson lanza un programa de industrialización en el año de 1961, que tenía como objeto estimular fiscalmente a todas aquellas industrias de reciente creación y las que quisieran ampliarse, requiriendo contadores públicos fiscalistas.

Hacia finales de la década de los sesenta a la par de Sonora, el Colegio de Contadores Públicos experimenta un cambio importante en sus actividades económicas y profesionales, presenciando por un lado el establecimiento de la Industria Maquiladora en 1967 y por otro la diversificación de los productos pecuarios acordes a una nueva modalidad impuesta por el mercado norteamericano, se inicia con esto la industria maquiladora, que sustituye mas adelante al modelo agrícola y jala el interés de la especialización contable hacia esas áreas, llevándolo al sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad.

La industria maquiladora adquiere sus rasgos más significativos a partir de 1984-1985 con la llegada de la Ford Motor Company, de las franquicias a Sonora en Hermosillo y otras ciudades del estado, obligando al ejercicio profesional contable a incursionar en la globalización y utilizar con mayor énfasis la traducción a normas de información financiera.

A partir de la década de los 80 la industria maquiladora se convierte en el sector mas dinámico de la economía sonorensis, se consolida el proyecto industrializador de la maquila (1980 - 90), y aparece el sector servicios como el sector económico de mayor peso reafirmando su posición en el producto interno bruto del estado. Esta época se caracterizo por un alto índice inflacionario y obligo al uso de la reexpresión financiera, área contable especializada apoyada en ocasiones por valuadores y actuarios, lo cual implicó un manejo significativo de matemáticas y reglas de operación.

La labor profesional contable atiende el sector servicios, a partir de los 60's en giros como hotelería, banca, comercio y transporte, que se apuntalan en los 80's, usando técnicas de plan de cuentas especiales específicos para el giro, enmarcados en marco legales y determinación de costos.

En los 90's, mientras la industria maquiladora y de servicios se van fortaleciendo, entra en crisis el sector agropecuario, la ganadería mantiene su alta tasa de crecimiento y culmina la modernización del sector ganadero. A la par, la agricultura y la pesca van en decadencia en razón de la crisis y el cambio del modelo económico en México, el cual se centró en el desarrollo de la industria de exportación, y obliga a los contadores públicos a manejar y conocer instrumentos financieros, aranceles, transferencia de tecnología y tratados tributarios.

En la década de 1990 la industria maquiladora en los puertos fronterizos se había convertido en la actividad motor del estado, principalmente en Nogales, San Luis Río Colorado, Agua Prieta y Hermosillo ciudades que demandaban con fuerza la presencia profesional de contadores públicos y requerían que el programa de educación continua del colegio capacitara en esos campos. Esta necesidad, provocó el inicio en esas ciudades de delegaciones del Colegio de Contadores Públicos de Sonora.

La pérdida de dinamismo del sector agropecuario se da cuando se agotan los éxitos de la revolución verde con las nuevas tecnologías de exportación agrícola y falta la inversión en infraestructura. Esta depresión agrícola se acentúa con el Tratado de Libre Comercio y la crisis económica nacional de 1994 que termina de dañar la agricultura sonoreña, desviando los servicios contables tradicionales a estas áreas, en modelos mezclados que atienden contabilidades financieras, de gestión y de costos por áreas, sin olvidar el manejo arancelario y de doble tributación. Se inicia el camino real hacia la globalización que hasta este momento mantenía un modelo anglosajón conservador adaptado a las circunstancias de la región.

La crisis devaluatoria de 1994 provocó deudas impagables y la bancarrota de muchas uniones de crédito y cooperativas agrícolas, minando la fuerza de trabajo de los contadores públicos independientes y a la currícula universitaria de contadores públicos, que padecen una crisis de desempleo y sobreoferta.

Entre 1972 y 1994, la lista de crisis económicas nacionales, repercute localmente al Colegio cuya representación diezmada enfrenta con dificultad la sobrevivencia del gremio en activo, afectando la membresía y el espíritu del colegio.

Estas crisis fueron: 1972. La recesión económica general por abandonar el patrón monetario de divisas al dólar.

1980 – 1990. La década perdida. Sonora fue uno de los pocos estados que continuo con crecimiento económico a pesar de que el resto del país estaba estancado.

1994. El error de diciembre. Lleva a la devaluación de la moneda y a las medidas de apoyo a la banca. Los bancos captan intereses desmedidos de interés sobre interés, lo que ha impedido hasta la fecha los créditos productivos.

En la actualidad, el crecimiento de la economía del país es débil y con ella la del estado de Sonora, a pesar de los esfuerzos gubernamentales y privados por estimular la economía. Por hoy

la profesión contable y el Colegio de Contadores Públicos de Sonora comparten y tratan de estimular con su programa de educación continua el apoyo de las actividades económicas del estado y el auto empleo, dividiendo su programa de educación continua en dos vertientes: la del compromiso federado con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; y la necesaria por la región que se va a aspectos particulares impositivos y a explorar nuevos nichos de negocio.

Con respecto a la institucionalidad, a partir de 1970 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos desde la ciudad de México establece y regula el funcionamiento de todos los colegios estatales, de forma tal que obliga a cumplir sus planes de capacitación y apegarse a sus normas y homologación como institución nacional representante de la profesión contable. Que ha incluido la Norma de Educación Profesional Continua (1974), como obligatoria para pertenecer a cualquier Colegio y ser avalado mediante la Certificación Contable a partir de 1998, requisito indispensable por ley a los auditores fiscales.

3. Conclusiones

1. La contabilidad en México, se ha desarrollado adoptando teorías y propuestas norteamericanas desde el siglo XIX, sin que esta relación teórica se haya debilitado.

2. El modelo contable mexicano, corresponde al modelo anglosajón, tendiendo a especializaciones y sofisticaciones en el uso de técnicas y tecnologías. Este modelo se ha difundido y perfeccionado, a través de los colegios de contadores y las universidades que por naturaleza han creado fuertes vínculos con sus colegios locales.

3. Los Colegios de Contadores concentran en su propia historia la evolución y trascendencia de la contabilidad en el país.

4. El papel histórico del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y los colegios federados en la contabilidad nacional, tomó fuerza a partir de que el Código Fiscal establece como requisito que el dictamen se emitirá por contadores públicos colegiados, lo cual incentivó la adhesión a los colegios en formación.

5. Los colegios de contadores públicos, y en particular el Colegio de Contadores Públicos de Sonora ha sido sensibles a los cambios de la vida económica de la región, reflejando en sus programas de educación continua y en su normatividad las estrategias y líneas de conocimiento que han sido necesarias en un tiempo y momento de la historia, rodeado de crisis, impulso y retracción de los sectores agropecuario y minero principalmente.

6. El Colegio de Contadores Públicos es protagonista de la evolución, visión y desarrollo de la contabilidad regional. Cumpliendo con su meta de representación y calidad profesional del gremio contable.

7. La contabilidad en el estado Sonora ha evolucionado con la adopción de normas, la especialización fiscal y en auditoría. Siendo su diferencia más tajante el uso de medios electrónicos que sustituyen y ponen en conflicto la importancia de la evidencia objetiva y documentada de las operaciones realizadas.

Concluyendo:

La historia moderna de la contabilidad en México, tiene tres constantes en su evolución y cambio: el contexto de la política económica, la influencia norteamericana y la cambiante política tributaria del país.

La evolución de la contabilidad encontrada en Sonora se resume en: complejidad legal y tributaria, convencimiento del uso de normas de información financiera, manejo de modelos de gestión, técnicas de evaluación y proyección financiera. A la vez de exigir a partir de la firma del Tratado de Libre Comercio como competencia profesional el conocimiento del idioma inglés y el uso de nuevas tecnologías.

El Colegio de Contadores Públicos de Sonora actúa como catalizador, receptor y transmisor de nuevos conocimientos y habilidades contables en la región.

4. Referencias

Buentello Garza, Ovidio y Márquez González, Humberto. (1986). Los principios de contabilidad: su evolución y trascendencia en las decisiones. Revista Contaduría Pública. Agosto. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Pp: 4-19.

De Computis on-line Revista Española de historia de la Contabilidad

De la Rosa Leal, María Eugenia y Gracida Romo, Juan José. (2004). "Una Historia en Curso", Hermosillo, Sonora, México: Colegio de Contadores Públicos de Sonora, A.C.

De la Rosa Leal, María Eugenia. (2000). Un modelo contable nacional en el 2000. Revista Vértice Universitario. (Año 2 No. 7). Universidad de Sonora, México. Pp: 11-16.

Chávez Huitrón, David y Meneses Martínez, Alma F. (Coordinadores). (2007). 100 años de la Contaduría en México, México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos de México.

Gracida Romo, Juan José (2002). "Hacia una Historia Económica del siglo XX sonoreña" en Revista Vértice Universitario, no.15: Hermosillo, Sonora, México: Universidad de Sonora, julio-septiembre.

Hernández Esteve, Esteban, La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica. Cuenta de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la guerra de Felipe II contra el Papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559), Real Academia de Doctores de España, 2010

Pintado Nieto, José Manuel C.P. (1998). ESO FUIMOS. ESTO SOMOS. Quince lustros en la historia de un Instituto, México: Instituto Mexicano de contadores Públicos, A.C.

Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera

C1 -Efectivo.

Practical application of Mexican Financial Reporting Standard C1 -Cash.

Ana Elsa Ortiz Noriega¹

Sergio Félix Enríquez²

Resumen

El rubro de efectivo, es considerado como el más importante de toda entidad económica. Es el que da liquidez a la impresa, comprar, vender, invertir, gastar, todo está reflejado en términos de dinero. Para cumplir cabalmente con el control de efectivo se requiere seguir al pie de la letra la normatividad contable que para el caso señala el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF). El efectivo está regulado por la Norma de Información Financiera C1 (NIF C1) por lo que el presente trabajo pretende dar un panorama claro sobre la aplicación práctica de la NIF C1.

Palabras clave: Normas de Información Financiera, Efectivo, valuación

Abstract

The caption cash, is considered the most important of all economic entity. It is what gives liquidity to the printed, buy, sell, invest, spend, everything is reflected in terms of money. To comply fully with effective control is required follow to the letter the accounting standards for the case marks the Mexican Board of Financial Reporting Standards (CINIF). Cash is regulated by the Financial Reporting Standard C1 (NIF C1) so the present work aims to give a clear picture on the practical application of MFRS C1.

Keywords: Financial Reporting, Cash, valuation

Introducción

La NIF C1 tiene varios años de emitida, en el 2001 se modifica el antiguo boletín C1, en 2008 se emite la NIF B-2 Estado de Flujo de efectivo por parte del CINIF, estableciendo las bases para determinar el estado de flujo de efectivo haciendo precisiones con respecto al tratamiento contable del efectivo modificando el boletín C1, dando paso a la NIF C-1, la cual se analiza en este artículo desde las disposiciones teóricas y mediante la resolución de algunos casos prácticos.

La NIF C1 (IMPC 2014), dice en sus normas de valuación, que el efectivo debe valuarse a su valor nominal. Todos los equivalentes de efectivo en su reconocimiento inicial deben reconocerse a su costo de adquisición. Dentro del reconocimiento posterior de los equivalentes de efectivo, representados por metales preciosos amonedados, deben valuarse a su valor razonable; para tal efecto, debe utilizarse su valor neto de realización a la fecha de cierre de los estados financieros. Los efectos por cambios en su valor deben reconocerse en el estado de resultados conforme se devenguen.

Los equivalentes de efectivo denominados en monedas extranjeras deben convertirse o reexpresarse a la moneda de informe utilizado el tipo de cambio con el que pudieron haberse realizado a la fecha de cierre de los estados financieros. Los efectos de tales conversiones deben reconocerse en el estado de resultados conforme se devenguen.

El objetivo es establecer las normas que sirvan para valorar, presentar y revelar las partidas que integran el concepto de efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de posición financiera y es aplicable a todas las entidades que emitan estados financieros en los términos de la NIF A-3 Necesidades de los Usuarios y Objetivos de los Estados Financieros.



2. Definición de conceptos

a) **Costo de Adquisición.** Es el monto pagado de efectivo o equivalente por un activo o servicio al momento de la adquisición.

b) **Efectivo.** Es la moneda de curso legal en caja y en depósitos bancarios disponibles para la operación de la entidad.

c) **Equivalentes de Efectivo.** Son valores de corto plazo, de gran liquidez fácilmente convertible a efectivo y sujetos a riesgos poco importantes de cambios en su valor.

d) **Efectivo y equivalentes de efectivo, restringibles.** Son aquellos que tienen ciertas limitaciones para su disponibilidad, las cuales normalmente son de tipo contractual o legal.

e) **Inversiones disponibles a la vista.** Son valores cuya disposición por parte de la entidad se prevé de forma inmediata, generan rendimientos y tienen riesgos poco importantes de cambio en su valor.

f) **Valor neto de realización.** es el monto que se recibe de efectivo, equivalente de efectivo o en especie por la venta o intercambio de un activo.

g) **Valor nominal.** es la cantidad de unidades monetarias expresadas en billetes, monedas, títulos e instrumentos.

h) **Valor razonable.** Representa el monto de efectivo o equivalente de efectivo que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra y venta de un activo o para asumir o liquidar un pasivo, en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas en un mercado de libre competencia.

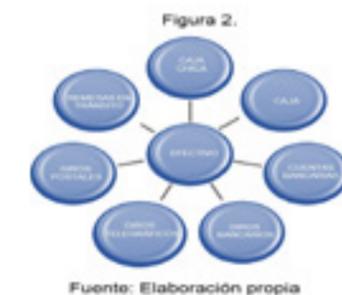


Figura 3.



3. Valuación.

1. El efectivo debe valuarse a su valor nominal.

2. Los equivalentes de efectivo en su reconocimiento inicial deben reconocerse a su costo de adquisición.

4. Presentación.

1) Este concepto debe presentarse en un solo renglón como el primer rubro del activo a corto plazo incluyendo el efectivo y equivalentes de efectivo restringido. El renglón debe llamarse: Efectivo y Equivalentes de Efectivo. Si la restricción expira en fecha posterior a los doce meses de la fecha del estado de situación financiera debe presentarse en el activo a largo plazo con el rubro Efectivo y Equivalente de Efectivo restringidos.

2) Los cheques emitidos que estén pendientes de entrega en la fecha de los estados financieros deben reincorporarse al rubro de efectivo, reconociendo el pasivo correspondiente.

3) Cuando no se tengan convenios de compensación con la institución financiera correspondiente, los sobregiros bancarios deben mostrarse como un pasivo a corto plazo, aun cuando se mantengan otras cuentas de cheques con saldo deudor en la misma institución.

4) Los intereses devengados y las fluctuaciones cambiarias de los equivalentes de efectivo así como los ajustes a valor razonable de los equivalentes de efectivo deben presentarse en el resultado integral de financiamiento según la NIF B-3.

5. Revelación

Las notas de los estados financieros deben revelar información con respecto a:

1) La integración del efectivo, equivalente de efectivo y política de valuación y moneda o medida de intercambio.

2) Si existe efectivo y equivalente de efectivo restringido, mencionar su importe y las causas.

3) Mencionar los importes de efectivo o equivalente de efectivo que estén destinados a un fin específico por parte de la administración.

4) Efectos de los hechos posteriores que por su importancia, hayan modificado sustancialmente la valuación del efectivo en moneda extranjera, metales preciosos amonedados y en inversiones disponibles a la vista.

Casos prácticos.

Para poner en práctica la aplicación de las normas de valuación, presentación y revelación del Efectivo y equivalente de efectivo, dispuesto en NIF C1, a continuación de presentan varios casos resueltos.

¹ Contador Público, Doctora en Administración Educativa Profesor investigador de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. Email aeortiz@pitic.uson.mx

² Contador Público. Doctor Administración educativa. Profesor de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departa-

Apéndices Técnicos

Caso 1.

Ferretera San Pedro, S.A. tiene en su cuenta de bancos un saldo de \$23,800.00 en moneda nacional y en moneda extranjera un saldo de 1,250.00 USD, el tipo de cambio en su fecha de adquisición fue de 12.58 y en la fecha de la elaboración de los estados financieros es de 12.90. En la cuenta de cheques en moneda nacional se tienen cheques emitidos por un monto de \$3,450.00 los cuales no se han entregado a sus beneficiarios.

La presentación en el estado de situación financiera del rubro de efectivo es el siguiente:

Ferretería San Pedro	
Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 20...	
Activo	Pasivo
Circulante	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	\$43,375.00
	Capital Contable
Hermosillo, Sonora a 31 de diciembre de 20...	

Notas:

1. Integración de efectivo: Cuenta Bancaria No. 0001 Banamex, S.A. Saldo \$27,250.00

2. Equivalente en efectivo: Cuenta Bancaria Moneda Extranjera Cta..... \$16,125.00 equivalente a 1250.00 USD al T.C. de 12.90

Nota al caso No. 1

De acuerdo con las normas de valuación el efectivo debe valuarse a su valor nominal, y equivalente de efectivo en este caso moneda extranjera a su costo de adquisición: $1250 \times 12.58 = 15,725.00$. La norma de presentación debe reconocer el cambio y valuarse al T.C. vigente en la fecha del estado financiero, reconociendo las fluctuaciones cambiarias como parte del resultado integral, en esta situación la diferencia de $16,125.00 - 15,725.00 = \400.00 y los cheques emitidos no entregados se reintegran al saldo bancos, reconociendo el pasivo correspondiente en su caso, dependiendo del concepto cubierto por dichos cheques.

De la misma manera se debe informar a través de las notas a los estados financieros, como se integra el rubro de efectivo, equivalente a efectivo, el tipo de cambio de conversión o reexpresión.

Caso 2.

Maderas Finas del Noroeste, S.A. tiene en su cuenta de Bancos \$123,500.00 en moneda extranjera en caja 5,000.00 USD, y cuenta con dos centenarios depositados en caja de seguridad bancaria. Para efectos de presentación en el estado de situación considera el t.c. vigente del dólar bancario a 13.05 y la cotización de los valores de metales preciosos amonedados es de \$6,450.00 por 1. La información que se debe presentar y revelar en los estados financieros es la siguiente:

Maderas Finas del Noroeste, S.A.	
Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 20...	
Activo	Pasivo
<u>Circulante</u>	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	\$201,650.00
	Capital Contable
Hermosillo, Sonora a 31 de diciembre de 20...	

Notas:

1. El rubro de efectivo se integra por: Bancos con saldo de \$123,500.00 2. El rubro de equivalente de efectivo se integra por:

Moneda Extranjera \$65,250.00
Metales preciosos amonedados \$ 12,900.00

2. El tipo de cambio utilizado para M.E. es de 13.05 x 1 y la cotización de metales preciosos amonedados es de \$6,450.00 x 1

Notas al caso 2

Las normas de presentación indican que el efectivo debe presentarse como el primer renglón del activo a corto plazo, bajo el rubro de Efectivo y equivalente de efectivo.

En notas a los estados financieros debe describirse como se integra este rubro, mencionar el tipo de cambio u unidad de conversión, a valor razonable para reflejar el valor de realización

Caso 3.

Supermercados al Menudeo, S.A. obtiene de su contabilidad la siguiente información de sus cuentas de efectivo y equivalentes para la preparación de la información financiera.

En las cuentas de Bancos moneda nacional tiene un saldo de \$213,500.00 en total, una de estas cuentas muestra un sobre giro de \$3,520.00. (No existiendo convenio con la institución financiera para este fin). De acuerdo con el contrato de servicios, el banco le exige que mantenga un saldo sin derecho a retiro por \$20,000.00 cada mes para cubrir contingencias con sus líneas de crédito. Cuenta con una inversión mediante un pagaré bancario no negociable por \$110,000.00 que le generó intereses al vencimiento de \$3,000.00 devengados al cierre del periodo. Dichos intereses son capitalizables al vencimiento.

Supermercados al Menudeo, S.A.	
Estado de Situación Financiera al 31 de agosto de 20...	
Activo	Pasivo
<u>Circulante</u>	<u>Corto plazo</u>
Efectivo y Equivalente	Sobregiro de Efectivo bancario
\$330,020.00	\$3,520.00
	Capital Contable
Hermosillo, Sonora a 31 de diciembre de 20...	

Notas:

1.) El rubro de efectivo se integra por la cuenta de bancos por \$217,020.00

2.) El rubro de Equivalente de Efectivo, está integrado por Inversiones Disponibles a la vista mediante un pagaré bancario capitalizable por \$110,000.00

3.) Existe efectivo restringido en cuenta de Bancos por \$20,000.00 por concepto de garantizar cumplimiento de cláusulas contractuales con vencimientos mensuales.

Nota al caso No. 3

El efectivo y equivalente de efectivo se presenta en un solo renglón. Si existe efectivo restringido debe hacer notar este hecho a través de notas a los estados financieros, si es a corto plazo la restricción no debe separarse. En caso de Inversiones disponibles debe reflejarse el valor razonable, que es el de realización, en este caso es más los intereses ya que son capitalizables al vencimiento. Estos intereses deben reflejarse en el resultado integral.

Los sobregiros bancarios deben presentarse como un pasivo cuando no hay convenio con la institución financiera.

Caso 4.

En el supuesto de la situación expuesta en el caso tres, solo que se consideran las variantes marcadas en negrita, quedando como sigue: Supermercados al Menudeo, S.A. obtiene de su contabilidad la siguiente información de sus cuentas de efectivo y equivalentes para la preparación de la información financiera.

En las cuentas de Bancos moneda nacional tiene un saldo de \$213,500.00 en total, una de estas cuentas muestra un sobre giro de \$3,520.00. (Existiendo un convenio con la institución financiera para cuando esta situación se presente el saldo deudor de otras cuentas lo cubrirá, en tanto no se cubra dicha cantidad). De acuerdo con el contrato de servicios, y un contrato firmado con un proveedor, la empresa se compromete a mantener un saldo mínimo con retiro condicionado por \$70,000.00 por un periodo de 18 meses vigentes, hasta que se termine el contrato mencionada para cubrir contingencias y pago de deuda al proveedor). Cuenta con una inversión mediante un pagaré bancario no negociable por \$110,000.00 que le generó intereses al vencimiento de \$3,000.00 devengados al cierre del periodo.

Supermercados al Menudeo, S.A.	
Estado de Situación Financiera al 31 de julio de 20...	
Activo	Pasivo
Circulante	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	\$253,500.00
	Capital Contable
No circulante:	
Efectivo y Equivalente de Efectivo Restringidos	70,000.00
Hermosillo, Sonora a 31 de diciembre de 20...	

Notas:

1) El efectivo está integrado por la cuenta de Bancos por \$213,500.00

2) El equivalente de efectivo por Inversiones disponibles a la vista por \$110,000.00 El efectivo y Equivalente de efectivo restringidos, es por \$ 70,000.00 a un plazo de 18 meses para garantizar cumplimiento de contrato.

Notas al caso 4 De acuerdo con la norma vigente, se debe desglosar en notas como se integra el rubro. El efectivo y equivalente de efectivo restringidos, con restricción mayor de un año, debe presentarse por separado fuera del activo a corto plazo, bajo el rubro de Efectivo y Equivalente de efectivo restringidos, manifestando en notas su monto, plazo y tipo de restricción. En caso de sobregiros bancarios bajo convenio con el banco, no se requiere presentarse como un pasivo a corto plazo. Las Inversiones disponibles a la vista se valúan y presentan a su valor de realización que es el mismo monto, ya que los intereses no se capitalizan. Los intereses por \$3,000.00 deben considerarse dentro del resultado integral.

Caso 5.

Refaccionaria El Tornillo, S.A., manifiesta en su saldo de Bancos \$322,500.00 M.N.(Banamex), existiendo cheques emitidos no entregados por \$11,230.00, en la cuenta de Bancomer (\$5,400.00) no existiendo convenio de compensación. En caja cuenta con 2,300.00 USD valuados al t.c de 12,82, y en HSBC, tiene una caja de seguridad con 4 monedas de metal precioso (oro) valuados originalmente en 5,600.00 c/u. Tiene un pagaré con vencimiento a 60 días por \$155,000.00 que le generan intereses por \$4,300.00 devengados a la fecha de vencimiento no capitalizable. En la cuenta con Banamex existe un fondo restringido por 60 días para garantizar la adquisición de moneda extranjera a t.c. preferente por \$50,000.00 y otro fondo por \$100,000.00 por 2 años para garantizar el cumplimiento de contrato con sus proveedores.

El tipo de cambio vigente a la fecha del informe financiero es de 13.10 x 1 y la cotización del centenario es de 9,730.00 la pieza.

La situación que se refleja en el balance general sería la siguiente:

Refaccionaria El Tornillo, S.A.	
Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 20...	
Activo	Pasivo
<u>Circulante</u>	<u>Corto plazo</u>
Efectivo y Equivalente	Sobregiro de Efectivo bancario
\$457,780.00	
\$5,400.00	
No circulante:	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	
100,000.00	
	Capital Contable

Hermosillo, Sonora a 31 de diciembre de 20...

Notas:

- 1.El rubro de efectivo está integrado por la cuenta de Bancos con saldo de \$333,730.00
- 2.El rubro de Efectivo y equivalente de Efectivo se integra por:
 - a. Moneda Extranjera por \$30,130.00 equivalente a 2300 usd al t.c. de 13.10
 - b. Metales preciosos amonedados 38,920.00 equivalente a 4 monedas a \$9730.0 c/u
 - c. Inversiones disponibles a la vista por \$155,000.00 con vencimiento a 60 días
- 3.El efectivo restringido es por \$50,000.00 por 2 meses para garantizar adquisición de Moneda Extranjera El Equivalente de efectivo a largo plazo es por \$100,000.00 por 2 años y para el cumplimiento de contrato con proveedores.

4)El Equivalente de efectivo a largo plazo es por \$100,000.00 por 2 años y para el cumplimiento de contrato con proveedores.

5.) El valor de realización de las inversiones disponibles a la vista es por \$155,000.00 y los intereses no son capitalizables.

Nota al caso No. 5

De acuerdo con la normatividad se debe mencionar en notas a los estados financieros las restricciones al efectivo y el tipo de restricción, Cuando sea mayor de un año debe presentarse en rubro por separado como el caso de los \$100,000.00, cuando sea menor de un año en el mismo rubro dentro del activo a corto plazo como lo es en este caso el monto de los \$50,000.00 Los cheques emitidos no entregados deben reintegrarse al saldo de bancos reconociendo el pasivo correspondiente, que en este caso no se refleja en algún pasivo, que pudiera ser Proveedores, acreedores diversos, gastos por pagar etc.

Los sobregiros bancarios en este caso se reconocen como pasivo a corto plazo. La fluctuación cambiaria por \$644.00 y la diferencia en cuanto al valor de realización de metales preciosos amonedados por \$16,520.00 y los intereses ganados de \$4,300.00 por la inversión, se deben considerar en el resultado integral.

Caso 6

En el caso similar presentado en el caso 5 solo que considerándolas modificaciones que se plantean y muestran en negritaRefaccionaria El Tornillo, S.A., manifiesta en su saldo de Bancos \$322,500.00 M.N. (Banamex), no existen cheques emitidos sin entregar, en la cuenta de Bancomer (\$5,400.00) existiendo convenio de compensación. En caja cuenta con 2,300.00 USD valuados al t.c de 12,82, y en HSBC, tiene una caja de seguridad con 4 monedas de metal precioso (oro) valuados originalmente en 5,600.00 c/u., Fondo Fijo de Caja por \$5,000.00. Tiene un pagaré con vencimiento a 60 días por \$155,000.00 que le generan intereses por \$4,300.00 devengados a la fecha de vencimiento capitalizable.

En la cuenta con Banamex existe un fondo restringido por 60 días para garantizar la adquisición de moneda extranjera a t.c. preferente por \$50,000.00 y otro fondo por \$100,000.00 por 180 días para garantizar el cumplimiento de contrato con sus proveedores.El t.c. vigente a la fecha del informe financiero es de 13.10 x 1 y la cotización del centenario es de 9,730.00 la pieza.La situación que se refleja en el estado de situación financiera sería la siguiente:

Refaccionaria El Tornillo, S.A.	
Estado de Situación Financiera al 31 de julio de 20...	
Activo	Pasivo
<u>Circulante</u>	
Efectivo y Equivalente	de Efectivo
\$555,850.00	
	Capital Contable
	Hermosillo, Sonora a 31 de julio de 20...

Notas:

1.)El rubro de efectivo está integrado por la cuentas de : Fondo Fijo de Caja por \$5,000.00

Bancos 322,500.00
2.)El rubro de Equivalente en efectivo se integra por Moneda Extranjera \$30,130.00 correspondiente a 2,300 USD al T.C. de 13.10 x 1

Metales preciosos amonedados por 38,920.00 correspondiente a 4 centenarios de oro a \$9,730.00 c/u

3.)Inversiones disponibles a la vista por \$159,300.00 correspondiente a pagaré bancario a 60 días capitalizable a vencimiento, reflejando el valor de realización

4. El efectivo restringido es por \$ 50,000.00 a un plazo de 60 días garantía bancaria 100,000.00 a y un plazo de 180 días como garantía contractua

Nota al caso No. 6

En este planteamiento, el sobregiro bancario no se considera como un pasivo a corto plazo, ya que existe un convenio con el banco, por lo que sigue formando parte del saldo de bancos.

El efectivo restringido todo es a menos de un año, no habiendo necesidad de separarlo, solo se menciona en los notas a los estados financieros. Las inversiones disponibles a la vista, se valúan para efectos de presentación al valor de realización el cual considera los intereses, ya que éstos son capitalizables.

La fluctuación cambiaria por \$644.00 y la diferencia en cuanto al valor de realización de metales preciosos amonedados por \$16,520.00, se deben considerar en el resultado integral.

Conclusiones

La supervivencia de una empresa reside en gran parte al buen control de sus finanzas. De unas finanzas sanas se logra el éxito en la toma de decisiones. Una empresa que no cuida el rubro de efectivo, difícilmente sobrevivirá. Por ello es recomendable que los administradores de todas las organizaciones le den mayor énfasis al cuidado del dinero, apegándose a la normatividad contable existente. El dinero hace la diferencia entre una empresa en quiebra con una empresa de éxito.

Referencias

- CINIF (2014) NIF C1. Normas de Información Financiera. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. Romero López, Javier (2014) Principios de Contabilidad. Mc Graw Hill. México

Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera

C4 -Inventarios.

Practical application of Mexican Financial Reporting Standard C 4 -Inventarios

Ana Elsa Ortiz Noriega¹

Ismael Mario Gastélum Castro²

Resumen

En toda organización se requiere tener un estricto control del rubro de Inventarios. Sin duda alguna, los inventarios representan uno de los conceptos más importantes de toda entidad económica, ya que de ello depende la correcta valuación que ha de reflejarse en los estados financieros.

El presente trabajo aborda la forma de cómo se controlan los inventarios bajo la perspectiva de la normatividad contable vigente, en todas las presentaciones de la cuenta de almacén, ya sea producto terminado, materia prima, producción en proceso, etc.

Palabras clave:

Mercancías, valuación, Normas de Información Financiera

Abstract

In every organization it is required to have strict control over the heading of inventories. Without any doubt, inventories represent one of the most important concepts of any economic entity, since it depends on the correct valuation to be reflected in the financial statements.

This paper this document how inventories are controlled from the perspective of the current accounting standards, in all presentations warehouse account, either finished product, raw materials, production process, etc.

Keywords:

Merchandise, valuation, Financial Reporting Standards

Introducción

El control de la mercancía en las empresas, corresponde a todo aquello que afecte directamente con la adquisición de mercancía para su venta posterior, pudiendo mediar o no, un proceso de transformación de la misma. De la correcta valuación que se realice del rubro de inventarios, dependerá la obtención de los resultados contables del periodo.

De acuerdo a Romero López (2014), en las empresas, la inversión realizada en el renglón de inventarios, constituye una de las principales partes del total del activo. De ahí la necesidad de sistemas, métodos y procedimientos adecuados de administración, control, valuación y registro.

La NIF C4 del rubro de inventarios define algunos conceptos importantes, para su correcta interpretación y aplicación así como para la unificación de criterios en su uso como los que a continuación se definen:

Costo de adquisición: importe pagado en efectivo o su equivalente por un activo o servicio, al momento de la adquisición.

Adquisición: compra, construcción, producción, fabricación, desarrollo, instalación o maduración de un activo.

Bienes genéricos: son activos no financieros de tipo agrícola, pecuario, metalúrgico o energético, cuyos precios se cotizan en mercados reconocidos o se derivan de índices de los mismos.

Costo de disposición: costos directos que se derivan de la venta o intercambio de un activo o de un grupo de activos, sin considerar los costos de financiamiento e impuestos, como comisiones, fletes, almacenaje, traslado, seguros, acarreo, etc

Costo de venta: es el costo correspondiente a los artículos o servicios vendidos

Fórmulas de asignación del costo: se utilizan para asignar el costo unitario de los inventarios y son: costos identificados, costos promedio y primeras entradas, primeras salidas.

Inventarios: son activos no monetarios que tiene una entidad para obtener beneficios sobre ellos, como lo son: los adquiridos y mantenidos para su venta en el curso normal de las operaciones de la empresa, la producción en proceso que ha de convertirse en artículos terminados, materiales para ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de servicios.

Métodos de valuación de inventarios: conjunto de procedimientos que se utilizan para valorar los inventarios, siendo éstos: costo de adquisición, costo estándar y detallista.

Pérdida por deterioro: es el monto en que los beneficios económicos futuros esperados de un inventario, son menores que su valor neto en libros. Puede deberse a deterioro normal como la obsolescencia, daños que sufran los artículos y a bajas en el valor de mercado.

Valor neto de realización: precio de venta estimado menos los costos de disposición y en su caso, los costos de terminación estimados. Es el monto neto que se recibe en efectivo, equivalente en efectivo o en especie, por la venta o intercambio de un activo. También se le conoce como precio neto de venta o valor neto realizable.

Valor neto en libros: es el costo de adquisición por el que se reconoce un inventario, una vez disminuidas las pérdidas por deterioro.

Valor razonable: monto en efectivo o su equivalente que los participantes del mercado estarían dispuestos a pagar por la compra o venta de un activo o liquidar un pasivo

Objetivo

La Norma de información Financiera (NIF) C4, tiene como objetivo primordial "establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una entidad económica", (NIF, 2014)

Por otra parte ésta misma norma, en el reconocimiento contable de los inventarios, aclara que el importe del costo se debe reconocer como activo, hasta el momento en que se venda; por lo que establece la normatividad relativa a la valuación de los inventarios y su subsecuente reconocimiento en los resultados, (NIF, 2014).

El valor neto de realización es un valor específico para la entidad, mientras el valor razonable no lo es, por lo que pueden ser diferentes. Por este motivo, la NIF C4, establece que el valor neto de realización es el que debe utilizarse para reconocer en su caso, la pérdida que sufra el deterioro en los inventarios.

Lo anterior es aplicable a todas las entidades que tengan como obligación la elaboración de estados financieros y que manejen inventarios, excepto:

Obras en proceso de construcción

Instrumentos financieros

Activos biológicos de actividades agrícolas

Normas de valuación

Regla NIF C-4. Todos los inventarios deben de valorarse a su costo o a su valor neto de realización, el que sea menor.

Ejemplo de casos comparando el valor neto de realización y su costo

	Primer caso	Segundo caso
Precio de venta	\$ 750.00	\$ 780.00
Gastos directos	20.00	20.00
Valor de realización	\$ 770.00	\$ 800.00
Margen utilidad	250.00	305.00
Valor neto de realización	\$ 520.00	\$ 495.00

Segundo Caso:

	Primer caso	Segundo caso
Costo unitario	\$ 500.00	\$ 500.00
Costo de reposición	510.00	490.00
Valor de realización	770.00	800.00
Valor neto de realización	520.00	495.00

	Primer caso	Segundo caso
Costo de adquisición	\$ 500.00	\$ 500.00
Valor neto de realización	510.00	490.00

Nota: En el primer caso, el costo de adquisición es el menor y en el segundo caso, el menor corresponde al costo de reposición.

Hasta antes del 1 de Enero de 2011, la normatividad contable permitía controlar los inventarios a través de la determinación del costo unitario utilizando: Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS), Ultimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS), Costo Promedio y Costos Identificados. A partir de la fecha mencionada con anterioridad, se realizaron modificaciones a la normatividad estableciendo las Fórmulas de Asignación de Costo Unitario, así mismo eliminando el método Ultimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS), ya que al utilizarlo, los inventarios quedan valuados a un precio muy antiguo y en los estados financieros no representan la realidad de las existencias.

¹ Contador Público, Doctora en Administración Educativa Profesor investigador de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. Email aeortiz@pitic.uson.mx

² Contador Público. Maestría en Administración. Profesor de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora. Coordinador de Servicio Social. Email mgastel@guaymas.uson.mx

Apéndices Técnicos

Según el Consejo Mexicano para la Investigación y desarrollo de las Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) los inventarios de una entidad lo comprenden: la materia prima, los artículos en proceso y los artículos terminados, así como también todos aquellos gastos en que se incurre para poder darle la condición de venta al producto, tales como fletes, importaciones, descargas, seguros, material de envase y empaque, refacciones para mantenimiento, entre otros.

La entidad debe elegir solo una fórmula de asignación de costo para valuar sus inventarios, con naturaleza y uso similar para ella. En el caso en que el uso y la naturaleza sean diferentes, puede justificarse la aplicación de fórmulas de asignación de costo diferente.

Tipos de inventarios reconocidos por la NIF C4



Métodos de valuación de inventarios

Antes de definir los métodos y fórmulas de valuación de inventarios, primero se debe conocer cómo se integra el costo de compra, de producción o en proceso de acuerdo con la norma de valuación establecida en la NIF. A continuación se muestra una gráfica de los componentes del costo de compra:



El costo de Producción se integra con los siguientes costos mostrados en la siguiente gráfica, conocidos también como elementos del costo:



Composición de los elementos del costo.



De acuerdo con las normas de valuación la determinación del costo de los inventarios debe hacerse sobre las bases de alguno de los siguientes métodos:



El costo de adquisición; es el importe pagado de efectivo o equivalente por un activo o servicio al adquirirse, es el que viene escrito o impreso en la factura de compra:

Costo estándar: su determinación se realiza de forma anticipada y para ello se toman en cuenta los niveles normales de utilización de los conceptos que lo integran: materia prima, materiales, mano de obra, gastos de fabricación, eficiencia y utilización de la capacidad instalada. Esta forma de costeo debe ser revisada y actualizada periódicamente, derivada de los cambios en los precios de los insumos.

Detallista: los inventarios se valúan a los precios de venta de los artículos, deduciendo previamente el margen de utilidad bruta que se tenga establecida. Entendiéndose por margen de utilidad bruta, el precio de venta de un artículo menos el precio de su costo de adquisición. El porcentaje se obtiene dividiendo la utilidad bruta entre el precio de venta.

Esta forma de valuar es utilizada en empresas que tienen una gran variedad de artículos con márgenes de utilidad similares y de fácil rotación, por lo que se les imposibilita la utilización de una fórmula distinta. El importe del inventario y del costo de venta se determina con el precio de venta de las existencias menos el porcentaje de utilidad bruta.

Para que la utilización de este método de valuación sea adecuada, debe utilizarse en grupos de artículos que tengan un margen de utilidad homogéneo, a los cuales se les asigna el precio de venta obtenido en el costo de compra, más el margen de utilidad deseado y aprobado por la entidad.

La normatividad vigente elimina el costeo directo, como un sistema de valuación, ya que este tipo de costeo requiere que el costo de producción se determine tomando en cuenta únicamente los costos variables de fabricación. Los costos fijos de fabricación se excluyen del costo de producción y se incorporan en los resultados del periodo en que se incurren. La NIF C4 establece que el costo de producción de los inventarios debe incluir, sin excepción, todos los costos de compra, de conversión y todos los otros costos y gastos incurridos para poner los inventarios en condición apropiada para la venta y estar acorde con la definición del costo de adquisición.

Ejemplo

Determinación del Costo de Producción Unitario

	ABSORBENTE	DIRECTO
Materia Prima utilizada	\$500	\$500
Más:		
Mano de obra directa	60	60
Más:		
Gastos directos de fabricación:		
Gastos fijos	40	----
Gastos variables	50	90
Gastos de producción	\$650	\$610
Unitario		

Fórmulas de Asignación de Costo Unitario

Se ha mencionado de manera global, la forma de determinar el costo de los inventarios pero para poder determinar el costo unitario de los mismos, es necesario hacerlo de acuerdo a las fórmulas que determina esta misma NIF, las cuales se muestran en la siguiente gráfica:



Costos Identificados.- La identificación específica significa asignar los costos a partidas individuales del inventario, y debe ser apropiado para partidas que se segregan para un proyecto específico sin importar si fueron compradas o producidas.

Sin embargo existen ocasiones en que es difícil identificar específicamente los costos, cuando en el inventario hay gran variedad de partidas que pueden ser intercambiadas entre si y en estas circunstancias, el procedimiento de seleccionar partidas que permanecerán en los inventarios puede utilizarse para lograr efectos predeterminados en la utilidad o pérdida.

Ejemplo.

Empresa Comercial, S.A. cuenta con la siguiente información y realiza las operaciones mostradas en los siguientes cuadros, y aplica la fórmula de costos identificados para determinar sus costos unitarios:

Concepto	Artículo	Cantidad	Cto.Unit.	Total
Inventario Inicial	A	6	250.00	1,500.00
Compra 1	B	5	260.00	1,300.00
Compra 2	C	6	270.00	1,620.00
Compra 3	D	7	280.00	1,960.00
Total		24		6,380.00

Apéndices Técnicos

Venta de 17 Artículos a \$ 7,000.00

Concepto	Artículo	Unidades
Inventario Inicial	A	4
De la compra 1	B	4
De la compra 2	C	4
De la compra 3	D	5
Total		17

Valuación del costo de ventas identificado

Concepto	Artículo	Unidades	Costo Unitario	Total
Del inventario Inicial	A	4	250.00	1,000.00
De la compra 1	B	4	260.00	1,040.00
De la compra 2	C	4	270.00	1,080.00
De la compra 3	D	5	280.00	1,400.00
Total		17		4,520.00

Valuación del inventario Final

Concepto	Artículo	Unidades	Costo Unitario	Total
Del inventario Inicial	A	2	250.00	500.00
De la compra 1	B	1	260.00	260.00
De la compra 2	C	2	270.00	540.00
De la compra 3	D	2	280.00	560.00
Total		7		1,860.00

Como se puede observar la valuación del costo de ventas se puede obtener específicamente de cada uno de los artículos y de igual manera el inventario se puede valorar con los costos identificados de cada uno de los artículos.

La utilidad del producto de la venta será:

Ventas: \$7,000.00

Costo de ventas: 4,520.00

Utilidad Bruta 2,480.00

Costos Promedios (CP).- De acuerdo con esta fórmula el costo de cada artículo debe determinarse mediante el promedio del costo de artículos similares al inicio de un periodo adicionando el costo de artículos similares comprados o producidos durante el mismo ciclo. Se calcula dividiendo el saldo en pesos que se tiene en el control individual del producto, entre la existencia de artículos que se tenga en el almacén. Cada vez que se realice una nueva compra, o se adicionen gastos que modifiquen su costo deberá calcularse un nuevo costo promedio. Por lo que al momento de realizar una venta, la salida se valorará a un promedio general de todas las existencias.

Esta fórmula es recomendable cuando no se presentan cambios considerables en la inflación, ya que los precios de mercado estarán muy parecidos a los costos promedios obtenidos en el ejercicio. Esta fórmula, por lo anteriormente expuesto, no es recomendable utilizarse en épocas de inflación, ya que de hacerlo, estaría muy alejado de los costos de mercado, por lo que la presentación en los estados financieros, no reflejaría información confiable para una correcta toma de decisiones.

Ejemplo:

Muebles de Sonora, S.A. cuenta con la siguiente información con respecto al artículo denominado "DVD" marca cuac, modelo 2000, de su línea de electrónicos.

01 enero.-Apertura en almacén \$ 50,000.00

100 artículos "DVD" a \$ 500.00 cada uno

02-01.- Vendimos 40 DVD

03-01.- Compramos 30 DVD

04-01.- El proveedor nos otorga una rebaja por \$50.00 por cada artículo

05-01.- Pagamos fletes, importaciones y seguros por la compra anterior de \$40.00 por cada artículo

08-01.- Vendimos 60 DVD

10-01.- Se venden 10 DVD

ARTICULO "DVD" MARCA CUAC, Mod. 2000									
FECHA	REFERENCIA	UNIDADES			COSTOS		VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
01-01	APERTURA			100	500.00				50,000.00
02-01	VENTA		40	60	500.00		20,000.00		30,000.00
03-01	COMPRA	30		90	600.00	18,000.00			48,000.00
04-01	REB. SCOMPRA			90	50.00	510.33	1,500.00		46,500.00
05-01	FLETES			90	40.00	516.67	1,200.00		47,300.00
08-01	VENTA		60	30	500.00		30,000.00		17,300.00
10-01	VENTA		10	20	500.00		5,000.00		12,300.00

Al utilizar esta fórmula de asignación del costo, se promedian los costos de todas las entradas que haya habido entre las existencias, incluyendo gastos originados por las mismas.

Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS): Se basa en el supuesto de que la primera mercancía que entra al almacén, deberá ser la primera en salir, por lo que al finalizar el ejercicio, los costos de venta quedarán valuados a un precio antiguo u obsoleto y el inventario final quedará valuado a un precio actual.

Al utilizar la fórmula de Primeras Entradas, Primeras Salidas, los efectos financieros que resultarán son: un menor costo de lo vendido, una mayor utilidad bruta y un mayor inventario final.

Ejemplo:

Muebles de Sonora, S.A. cuenta con la siguiente información con respecto al artículo denominado "DVD" marca cuac, modelo 2000, de su línea de electrónicos.

01 enero.- Apertura en almacén \$ 50,000.00

100 DVD a \$ 500.00 cada uno

02-01.- Vendimos 40 artículos DVD

03-01.- Compramos 30 DVD en \$ 600.00 cada uno

04-01.- El proveedor nos otorga una rebaja por \$50.00 por cada artículo

05-01.- Pagamos fletes, importaciones y seguros por la compra anterior de \$40.00 por artículo

08-01.- Vendimos 60 DVD

10-01.- Se venden 10 DVD

ARTICULO "DVD" MARCA CUAC, Mod. 2000									
FECHA	CONCEPTO	UNIDADES			COSTOS		VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA	UNITARIO	MEDIO	DEBE	HABER	SALDO
01-01	VENTA		40	60	500.00		20,000.00		30,000.00
03-01	COMPRA	30		90	600.00	18,000.00			48,000.00
04-01	REB. SCOMPRA			90	50.00	510.33	1,500.00		46,500.00
05-01	FLETES			90	40.00	516.67	1,200.00		47,300.00
08-01	VENTA		60	30	500.00		30,000.00		17,300.00
10-01	VENTA		10	20	500.00		5,000.00		12,300.00

Como se puede observar en el control de inventarios anterior, las dos primeras ventas fueron registradas al precio de costo de salida de \$ 500.00 cada una, ya que en el asiento inicial se tenían en existencia 100 unidades. En la tercera venta el costo de salida fue de \$ 590, el cual se determinó de la siguiente manera:

Costo de compra	\$ 600.00
Más: flete, seguro e importación unitario	40.00
Menos: rebaja sobre la compra, unitaria	50.00
Costo neto unitario	\$ 590.00

Cambio de fórmula de asignación del costo y de método de valuación

Si la entidad decide realizar cambio de método de valuación, pero no de fórmula de asignación del costo unitario, no se generarán efectos importantes, ya que si se utiliza el método de costo estándar, el resultado siempre se aproximará al costo real.

Sin embargo si la entidad decide realizar cambio de fórmula de asignación del costo unitario, debe realizarlo de forma retrospectiva, ya que se dará un efecto en una norma particular, de acuerdo a la NIF B1, Cambios Contables y correcciones de errores.

Pérdidas por deterioro

Existen varias causas por las que los inventarios ven disminuido su valor, como por ejemplo la obsolescencia, disminución de precio en el mercado, sobre todo cuando hay demasiada oferta, y por daño que sufra el bien, por lo que para cumplir con el postulado de devengación contable, es indispensable modificar la valuación de los artículos del inventario, sobre la base de su costo o a su valor neto de realización, el que sea menor.

Ejemplo calculado sobre la base de su costo

Costo de compra	\$ 600.00
Más: flete, seguro e importación unitario	40.00
Menos: rebaja sobre la compra, unitaria	50.00
Costo neto unitario	\$ 590.00
Pérdida por deterioro u obsolescencia	100.00
Valor neto	\$ 490.00

Por tal motivo, el costo de adquisición de los inventarios puede no ser recuperable total o parcialmente, cuando se presenten los casos antes mencionados.

No se debe reconocer pérdidas por deterioro por debajo del costo de adquisición de materias primas, que se mantienen para ser utilizados en la producción de inventarios, esperando incorporar éstas al costo del producto terminado. Cuando todo indica que el costo de materiales excederá el valor neto de realización, los materiales deben valuarse reconociendo la pérdida por deterioro. Por lo que en estos casos, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible del valor neto de realización.

Por lo que deberá realizarse una evaluación periódica de pérdidas por deterioro en cada periodo contable. En los casos en que dejen de existir las circunstancias que con anterioridad hayan dado origen a la pérdida por deterioro y propicien un nuevo incremento en el valor neto de realización, de artículos que aún se encuentren en el rubro de inventarios, la pérdida por

Apéndices Técnicos

deterioro que se haya reconocido, deberá revertirse afectando los resultados del periodo en que se cause la reversión, de acuerdo al siguiente párrafo: "en ningún caso deben reconocerse las reversiones afectando retrospectivamente los estados financieros de periodos anteriores".

Es importante considerar lo que la normatividad estable en relación al costo financiera relativa a los inventarios, la cual establece que:

La NIF D6, Capitalización del resultado integral de financiamiento, establece las limitadas circunstancias en la que el resultado integral de financiamiento debe incluirse como costo de los inventarios:

- Solo cuando los inventarios requieran de un periodo de adquisición o producción prolongado.
- Y no deben capitalizarse en los inventarios cuando se fabriquen o produzcan rutinariamente durante un periodo corto.

En el caso de prestadores de servicios deben valuarse a su costo de producción los cuales normalmente solo incluyen mano de obra y otros costos del personal directamente involucrados con la prestación del servicio.

Reconocimiento en resultados

Cuando se venden los inventarios, su valor contable en libros, debe reconocerse como costo de ventas en el periodo en el que se reconocen los ingresos. El importe de los castigos por pérdidas de deterioro que se realicen a la cuenta de inventarios, deben reconocerse como costo de venta en el periodo en que ocurren las pérdidas.

Normas de presentación

El rubro de inventarios netos, debe presentarse en el estado de posición financiera, dentro del activo circulante (corto plazo), salvo que por su naturaleza dichos inventarios vayan a ser vendidos en un periodo mayor de un año.

En el cuerpo del estado financiero o en las notas a los estados financieros, deben presentarse detalladamente los rubros que integran los inventarios. Como son: materia prima, producción en proceso, materiales, artículos terminados, mercancías en consignación y mercancías en tránsito:

Electrónica del Noroeste, S.A. de C.V.	
Estado de Resultados del 01 de Enero al 31 de Diciembre 20__	
Ventas netas	\$ 110,000.00
Menos:	
Costo de venta	\$ 55,900.00
Utilidad Bruta	\$ 54,100.00

Nota:

Este ejemplo se toma como base de los datos del ejercicio por PEPS resuelto con anterioridad, considerando que el precio de venta de cada producto es de \$ 1,000.00 cada uno.

Ejemplo ilustrativo de presentación en el estado de posición financiera.

Electrónica del Noroeste, S.A. de C.V. Estado de Posición Financiera al 31 Diciembre _____

Activo:

Circulante

Fondo Fijo de Caja	\$ 10,000.00
Bancos	168,000.00
Clientes	95,000.00
Doctos. por Cobrar	120,000.00
Deudores Diversos	12,000.00
Inventarios:	639,000.00
Artículos terminados	\$300,000.00
Materia prima	85,000.00
Producción en proceso	134,000.00
Mercancía en consign.	78,000.00
Mercancía en tránsito	42,000.00
Total Activo Circulante	\$1'044,000.00

Normas de revelación

En los estados financieros e en las notas a los mismos, deben revelarse información de acuerdo con las normas de revelación. Algunas de ellas son las siguientes:



Conclusiones

Como se aprecia en todo el contenido del presente trabajo, la cuenta de inventarios requiere un control muy estricto en todas las partes que lo conforman. De no seguir al pie de la letra la normatividad contable, ocasiona errores en la presentación de la información financiera y por ende en la toma de decisiones. No se ha escrito la última palabra aún, los cambios constantes en el uso de la información, la globalización, la competitividad y el presentar con oportunidad la información, requiere que la empresa esté a la vanguardia en los cambios normativos y fiscales.

Referencias:

- CINIF, Normas de Información Financiera, (2014) Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, México.
- Romero López Javier. Principios de Contabilidad (2014) Mc Graw Hill, México

“Las propiedades, planta y equipo en las empresas: Su tratamiento contable de valuación y presentación en México”

*Property, plant and equipment companies: Their accounting treatment of valuation and presentation in Mexico**

Fernando Calles Montijo¹

Ana Elsa Ortiz Noriega²

Resumen

En el presente artículo se analiza lo relativo al tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo, comúnmente conocido como Activo fijo, que se le da en México a través de la normatividad emitida por el Consejo Mexicano para la Investigación y desarrollo de Normas de Información Financiera. Se abordará, a manera de redacción simplificada, lo relativo a la definición y a las reglas de valuación, presentación y divulgación. Concluyéndose que, por ser un rubro importante para las entidades, es necesario, primero, el debido conocimiento de la normatividad para posteriormente aplicarla en la formulación de información financiera útil para que los empresarios puedan tomar las mejores decisiones en relación a ésta.

The present article analyzes the accounting procedures regarding Property, plant and equipment, also known as “Fixed assets”, applied in Mexico using the information standards issued by the Investigation and development of financial information standards Mexican committee. This will address, in a simplified drafted manner, the concepts concerning the definition, and rules of valuation, presentation and disclosure. Concluding that, being an important item for the economic entities, it is necessary in first place, to properly know the regulations that will later apply while generating useful financial information for businessman in order take better decisions

Keyword

Property, plant and equipment; Financial Reporting Standards

Introducción

Las entidades que busques preservarse en el tiempo y ofrecer rentabilidad a sus creadores, necesitan allegarse recursos, tanto financieros, materiales y humanos. Dentro de los materiales, hay un rubro sumamente importante para lograr el fin deseado: las inversiones en lo que comúnmente se le conoce como activo fijo.

En este sentido, las entidades se verán en la necesidad de adquirir activos suficientes y de calidad para lograr sus objetivos. Dichos bienes, desde el punto de vista financiero, son considerados como inversiones a largo plazo, por lo que no califican como gastos del periodo. Mas sin embargo, a través de un proceso de distribución, denominado contablemente depreciación, será como registren el efecto en los resultados del periodo.

La NIF C6, emitida por el Consejo mexicano para la Investigación y desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), denomina a dichas inversiones como: Propiedades, planta y equipo.

Definición:

La NIF 06 define a las propiedades, planta y equipo como: Activos tangibles (bienes físicos) que:

- Posee una entidad (sobre los cuales ya tiene los riesgos y beneficios) para su uso en la producción y suministros de bienes, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, sin el propósito inmediato de venderlos,

- Se espera usarlos generalmente durante más de un año o de un ciclo normal de operaciones,

- Su costo se recuperará precisamente a través de la obtención de bienes económicos futuros, normalmente, por la realización de sus artículos o productos manufacturados u obtenidos o de los servicios prestados; y

*Censador Pública certificado, Doctor en Desarrollo Regional, Profesor de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, Coordinador de la Maestría en Finanzas. calles@uvsn.usn.mx

²Censador Pública, Doctora en Administración Educativa, Profesora investigadora de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. ernall@uvsn.usn.mx

Apéndices Técnicos

•Salvo algunas excepciones, están sujetos a depreciación.

Guajardo (2003) los define como: bienes tangibles que tienen como objeto:

- Su uso o usufructo en beneficio de la entidad
- La producción de artículos para su venta o uso en la misma
- La prestación de servicios de la entidad a su clientela o al público en general

Romero (2004) establece que: “El rubro de inmuebles, maquinaria y equipo es empleado contablemente para designar a las inversiones permanentes que se realizan con la finalidad de emplearlos para los fines de la entidad, en sus procesos productivos o para atención de sus clientes; es decir, son adquiridos o producidos con la intención de utilizarlos y no venderlos en el ciclo financiero a corto plazo.

Warren (2010) establece que los inmuebles, maquinaria y equipo, son aquellos que tienen las siguientes características:

- Existen físicamente y, por lo tanto, son activos tangibles
- Permanecen en la empresa, la cual los utiliza en sus operaciones normales
- No se ofrecen para venta como parte de sus operaciones normales.

Como puede observarse, de las definiciones anteriores hay algunos conceptos que son coincidentes:

- Son bienes tangibles y de larga duración
- Las empresas los adquieren o elaboran, para uso propio
- Los utilizan para producir bienes para su posterior venta o para fines administrativos
- Se llevan a gastos mediante la depreciación (con algunas excepciones)

Un punto importante en la definición que maneja actualmente la NIF 06, es el concepto “componente”, definiéndolo como: “una porción representativa de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de las partes que integran dicha partida”. También aclara que si bien es cierto que se refiere a partes, establece que bien puede ser una partida de los estados financieros. Lo importante es que se establezcan en cada empresa los componentes que estarán sujetos a ser nombrados como Propiedades, planta y equipo y que estarán –como dice la definición- sujetos a depreciación. Para el presente artículo, se maneja el término componente como sinónimo de partida o parte de un bien.

Normas de valuación

a) Una partida (componente) que cumple con la definición de propiedades, planta y equipo descrita anteriormente, debe registrarse inicial y posterior de la administración del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del mismo; y

de la administración del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del mismo; y

b) el costo de adquisición de la partida puede valuarse con confiabilidad y certeza para cumplir con el postulado de valuación (CINIF 2015).

De tal manera que si para la empresa cumple con los dos puntos mencionados anteriormente, debe de registrarlos como Activos No Circulantes, sujetos a depreciación.

Cada negocio en particular deberá establecer los juicios y criterios para que una partida deba ser reconocida como activo. Si no tiene los elementos necesarios o no cumple con las condiciones, deberá ser considerada a resultados. Un ejemplo sería al comprar un disco duro nuevo para una computadora, éste deberá establecerse como un componente, ya que prolongaría la vida útil del bien. En el mismo caso, si se adquiere un cartucho de tinta para una impresora, éste sería un gasto que se reconocería en resultados del período.

Cuando se adquieran componentes con motivos de seguridad y de protección ambiental, aunque no se vea de momento un beneficio para la empresa, deberán ser considerados como activos, por sus características de protección a los otros activos y/o componentes. Ejemplo de ello sería en la industria minera, que necesita instalaciones especiales (cercos, tratamiento de aguas, etc.) que deberán ser considerados como componentes ya que sin ellos podrían perder la concesión.

El reconocimiento inicial de un activo como tal, debe registrarse a su costo de adquisición.

El costo de adquisición de una partida debe incluir:

a) Su precio de compra, incluyendo los derechos, impuestos y gastos de importación y los impuestos indirectos no recuperables; así como honorarios profesionales, seguros, almacenaje, etc., que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;

b) Todos los costos directamente atribuibles necesarios para la ubicación del componente en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración como fletes, seguros, maniobras, bases metálicas, instalaciones eléctricas especiales, costos de pruebas y ajustes, desperdicios producidos en las pruebas y ajustes, Sueldos y beneficios posteriores de empleados que participaron en el montaje, pruebas y ajustes; y

c) La estimación inicial de costos asociados con el retiro del bien. Una empresa en algunos casos incurre en dicha obligación cuando adquiere el componente o como consecuencia de haber utilizado dicho componente durante un determinado periodo, como es el caso de obligaciones medio ambientales y que la empresa este obligada a incurrir en gastos/costos de reparaciones del retiro del bien. En estos casos, es necesario el reconocimiento del costo inicial del bien, los gastos que se incurrirán (debiéndose hacer una estimación ra-

Apéndices Técnicos

COSTO DE CONSTRUCCIÓN: Incluye todas aquellas erogaciones directas e indirectas necesarias para que el bien esté listo para ocuparse o entrar en operación en las condiciones deseadas o preestablecidas.

El costo de adquisición de un bien fabricado y/o construido por la propia empresa debe fijarse utilizando los mismos principios que si fuera comprado. Si la entidad fabrica activos similares para su venta en el curso normal de su operación, el costo de adquisición del componente debe ser, normalmente, el mismo que tengan el resto de los producidos para la venta. Del tal forma que el bien fabricado para uso interno, debe ser el mismo que para la venta.

El costo de las materias primas utilizadas y la mano de obra inherente a la fabricación de un bien, deben incluirse en el costo de este. También debe incluir los costos adicionales como indirectos o gastos administrativos íntimamente relacionados con la construcción del bien. Así, se deben considerar tanto los sueldos a los empleados como los indirectos pagados, como prima dominical, horas extras, impuestos, etc.

El costo de adquisición del bien que se construye o fabrica debe incluir los costos directos e indirectos devengados en la misma, tales como materiales, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración de la obra, impuestos y otros costos atribuibles a la construcción; así como, en caso de financiamiento, el resultado integral de financiamiento capitalizado en términos de lo dispuesto por la NIF D-6, Capitalización del resultado integral de financiamiento. Ejemplo de ello sería el de una compañía constructora que decide construir una bodega para resguardar sus bienes; el costo deberá incluir la nómina de los empleados y sus indirectos (como impuestos a cargo de la empresa), además los materiales (cemento, varilla, ladrillos, etc.); de tal forma que se deberá llevar un centro de costos para esa obra específica, como si fuera de un cliente.

Si se dan operaciones relacionadas con el bien y no son propias de este, se deben considerar en los resultados del período en los rubros apropiados de ingresos o gastos. Un ejemplo de esto sería la renta parcial y temporal de un terreno adquirido y no utilizado para la construcción. De ninguna manera lo recibido por el arrendamiento podría variar el costo del terreno.

COSTOS QUE NO FORMAN PARTE DEL COSTO DE ADQUISICIÓN

Las empresas deben tener cuidado en algunos costos que bien podrían confundirse e incluirlos en el costo inicial del bien. Para esto, la entidad deberá hacer un análisis y determinar, en base a lo comentado anteriormente que si se incluyen, cuales son los costos que efectivamente deban ser agregados. Algunos ejemplos de los que no deban considerarse como tal, son:

- Los que se incurren cuando se abre una nueva sucursal o área productiva.
- Los gastos de publicidad y promoción en campañas de nuevos productos.

•Los incurridos cuando hay cambio de domicilio, aun y que sean de posicionamiento y difusión a la clientela.

El costo total del bien se obtendrá cuando la administración establezca que este está listo para empezar a operar en condiciones que la entidad así lo requiera. Mas sin embargo, hay situaciones que podrían presentarse y que no deben considerarse como parte del costo. Ejemplo de esto tenemos cuando la empresa decide cambiar de lugar el bien; cuando hay pérdidas operativas iniciales por baja demanda del producto o costos devengados cuando no alcanza la producción plena del bien.

Modificaciones al costo inicial

En muchas ocasiones hay necesidad de efectuar inversiones adicionales a los bienes o componentes. Estas pueden ser de maneras: verdaderas reconstrucciones del componente que prolonguen su vida útil o bien gastos de reparaciones o mantenimiento.

REPARACIONES: Considerando que el activo fijo se desgasta, descompone, desajusta, etc., habrá que repararlo. En estos casos las erogaciones realizadas deberán ir directamente a resultados. En los casos de que las reparaciones sean mayores, se deberá dar tratamiento contable de reconstrucciones.

MANTENIMIENTO MAYORES: Derivado de inspecciones, voluntarias u obligadas, a algunos activos y/o componentes se le deben hacer verdaderas inversiones para proteger, ya sea al personal o clientes, como la vida útil del mismo equipo. En esos casos, se debe de dar de baja el componente obsoleto o averiado y la inversión capitalizarse como un activo nuevo, sujeto a depreciación. Ejemplo de ellos que debido a una inspección fitosanitaria, se deban cambiar las cajas refrigeradas de los equipos repartidores de bienes perecederos.

ADAPTACIONES Y MEJORAS: Es común que los activos se descompongan, se desgasten, desajusten, dejen de ser útiles, se vuelvan obsoletos, etc. En estos casos la empresa se ve en la necesidad de componerlos, arreglarlos o ajustarlos. Estos conceptos o erogaciones, se manejan contablemente como “Gastos de mantenimiento”, vía “Gastos indirectos”. Pero cuando una máquina queremos que produzca más o de mejor calidad el producto, se le hace una adaptación o una mejora. En estos casos, considerando que el activo aumenta su valor y su vida útil, las erogaciones consideradas como tal, se contabilizarán como un cargo al activo fijo.

Se considera la adaptación para aumentar la cantidad de producción y la mejora como para aumentar la calidad del producto. Cuando se rentan activos no circulantes (bodegas, oficinas, equipo de transporte, etc.) y se hacen erogaciones para ponerlas en condiciones de trabajo apropiadas, se considera como adaptaciones o mejoras, depreciándose durante el período del arrendamiento.

RECONSTRUCCIONES: En casos especiales, ejemplo para no comprar maquinaria nueva por costosa, difícil de conseguir, etc. Se ven las empresas en la necesidad de reconstruir. Significando

Apéndices Técnicos

Cuando se rentan activos no circulantes (bodegas, oficinas, equipo de transporte, etc.) y se hacen erogaciones para ponerlas en condiciones de trabajo apropiadas, se considera como adaptaciones o mejoras, depreciándose durante el período del arrendamiento.

RECONSTRUCCIONES: En casos especiales, ejemplo para no comprar maquinaria nueva por costosa, difícil de conseguir, etc. Se ven las empresas en la necesidad de reconstruir. Significando sustituir partes viejas por nuevas. En estos casos, el costo de la pieza o piezas cambiadas, con su respectiva depreciación, deberán darse de baja.

Es muy importante considerar, al momento de visualizar el costo total del activo después de la reconstrucción, la comparación de éste con el valor de mercado; si dicho valor de mercado excede al valor total, no habrá problema; si por el contrario, el valor de mercado es inferior al de reconstrucción, la diferencia de reclasificará contablemente y se llevará a resultados, como "Partidas extraordinarias".

Reglas de valuación a rubros específicos

TERRENOS: El costo del terreno debe incluir desde el valor del mismo hasta todas las erogaciones necesarias para tomar posesión de él y dejarlo en condiciones de operación o uso. Así, tenemos aspectos tales como honorarios o comisiones a agentes de ventas, gastos legales (impuestos por traslado de dominio, I.S.R., etc.), limpieza, desmontes, demoliciones, indemnizaciones, honorarios a ingenieros, costos por desalojos, entre otros.

EDIFICIO: El valor de la construcción está en su valor de adquisición o construcción. El valor de compra debe incluir aspectos como: valor del edificio en sí, gastos notariales, legales, comisiones, intereses (en su caso), adaptaciones permanentes y todas aquellas erogaciones necesarias para ponerlo en operación bajo condiciones deseadas.

Si en edificio se construye, su costo deberá incluir desde el permiso de construcción, honorarios a ingenieros o arquitecto, gastos legales, proyecto, supervisión de obra, materiales (ladrillos, cemento, arena, varilla, pintura, etc.), mano de obra de los albañiles, impuestos sobre suelos y en sí todas aquellas erogaciones necesarias para poner el edificio en condiciones deseadas de operación. En algunas ocasiones, por prisas o por ahorro de costos, puede llegar a ocuparse los edificios antes de su terminación. En estos casos, el valor del edificio no está terminado, independientemente de su utilización anticipada.

Men función de su vida útil o dependiendo de la producción o de alguno de los métodos de herramientas.

Algunos moldes son hechos especialmente para un trabajo específico. En estos casos es aconsejable contabilizarlos como parte del costo de fabricación. Ejemplo el molde de anillos de graduación.

En caso de moldes de duración corta, se puede utilizar el método de fondo fijo, descrito anteriormente para las herramientas.

También hay que considerar la opción de que la empresa fabrique su propia maquinaria. En éste caso, deberá incluir los materiales directos e indirectos, la mano de obra y todas aquellas erogaciones necesarias para ponerla en operación.

HERRAMIENTAS: Las herramientas pueden dividirse en herramientas de máquina, de mano y equipos de operación en hoteles, restaurantes y otros similares. Las de máquina normalmente son grandes, pesadas y fáciles de identificar y controlar. Usualmente se les da el tratamiento de maquinaria y equipo, depreciándose de igual forma. Las de hoteles y restaurantes son los manteles, cristalería, loza, etc.

Las herramientas de mano normalmente son pequeñas, de bajo costo y fáciles de extraviarse (desarmadores, llaves, martillos, etc.). Los principales métodos de contabilización son:

a) Método de inventarios físicos. Las compras se reconocen como un componente de activo, sin mantener controles individuales de existencias. Periódicamente, al menos una vez cada periodo, al cierre del mismo o a una fecha cercana, se practican inventarios físicos y con el resultado del inventario es ajustado el saldo de la cuenta relativa, reconociendo cualquier diferencia en resultados. El reconocimiento del inventario se hace al costo de adquisición, aplicándose en algunos casos un porcentaje de deducción por uso y desgaste; Esto no quiere decir que no se tenga control físico de la herramienta, sobre todo para deslindar responsabilidades.

b) Método de fondo fijo. Las compras originales se reconocen como un componente de activo. Las reposiciones se reconocen en resultados. El saldo del componente representa en forma aproximada la inversión permanente en este tipo de activos. Debe tenerse cuidado en incrementar o disminuir periódicamente el saldo en relación con las existencias permanentes de herramientas de mano y otro equipo de operación;

c) Reconocer como un componente las compras y depreciarlas a una tasa global. En el caso de que sea impráctico mantener controles individuales, las existencias se ajustan periódicamente a través de inventarios físicos, ajustándose también en forma proporcional la depreciación acumulada. En este procedimiento es muy importante que la tasa de depreciación individual que se establezca esté basada en la vida útil probable de las herramientas de mano y otro equipo de operación relativo; y

d) Reconocer las compras directamente en los costos o gastos, si la inversión en herramientas de mano y otro equipo de operación es de poco valor. Tal sería el caso para un taller mecánico.

MOLDES, TROQUELES, NEGATIVOS Y OTRAS PARTIDAS SIMILARES:

Considerando al molde como parte fundamental para la elaboración de un producto, su contabilización depende básicamente de dos aspectos: duración y uso.

Los moldes que su uso es prolongado y duradero, normalmente se les considera como activo fijo (no circulante). Se deprecian

Apéndices Técnicos

en función de su vida útil o dependiendo de la producción o de alguno de los métodos de herramientas.

Algunos moldes son hechos especialmente para un trabajo específico. En estos casos es aconsejable contabilizarlos como parte del costo de fabricación. Ejemplo el molde de anillos de graduación.

En caso de moldes de duración corta, se puede utilizar el método de fondo fijo, descrito anteriormente para las herramientas.

ANTICIPO A PROVEEDORES

Solo en los casos donde sea una real transferencia de riesgos y beneficios, se podrán considerar como propiedades, planta y equipo de la sociedad. En todo caso, y sin la certeza anterior, se contabilizarán como pagos anticipados, de acuerdo con la NIF C-5.

OTRAS CONSIDERACIONES

Si la compañía mantiene en inventario piezas fundamentales de repuesto, refacciones y equipo auxiliar, y son de larga duración, deberán considerarse como componentes, relacionándolos con el componente principal. Ejemplo de ello sería mantener en almacén un motor de repuesto para la maquinaria principal del negocio.

Cuando se adquiera un activo y por circunstancias propias del mercado, el pago se exceda del pactado y se tengan que pagar intereses, éstos se reconocerán como resultado integral de financiamiento (RIF) en el período correspondiente.

Los activos recibidos como aportación de capital, deberán considerarse a su valor razonable, conforme a lo dispuesto a la NIF D-8. En caso de que se pueda obtener en forma confiable, debe reconocerse utilizando el valor razonable del instrumento financiero de capital.

En los casos de adquisición de activo adquirido en arrendamiento capitalizable (arrendamiento financiero), deberá valuarse a lo establecido en la NIF D-5 (como activos).

Cuando una empresa obtenga subvenciones del gobierno (subsídios, transferencias o primas) para la adquisición de activos, éstos deberán verse disminuidos en su valor por la cantidad recibida, siempre y cuando se pueda determinar con exactitud para que bien se recibió la ayuda. Es relativamente frecuente el sector agrícola reciba este tipo de subsidios, por lo que habrán de aplicar esta regla.

Los componentes recibidos sin costo alguno (donaciones y totalmente subsidiados), su costo de adquisición será nulo.

Cuando se adquiere activo fijo en lote, sin especificar costos individuales, se deberán valorar cada uno a su valor de mercado. Ejemplo: Adquisición de un terreno con edificio, sin especificar el valor de cada uno; se deberá determinar, por avalúo, el valor del terreno, ya que no se deprecia, y se contabiliza-

Los bienes adquiridos en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio de compra. Si es a crédito, al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación y de los estados financieros en su caso. Ejemplo; compra de una maquinaria en 10,000.00 dólares más impuestos y derechos de importación

DEPRECIACIÓN

Como se comentó anteriormente, las adquisiciones de propiedades planta y equipo son una inversión para la entidad. La forma de llevarse a resultados la parte proporcional de dicha inversión es mediante el proceso denominado depreciación. Para efectos de la NIF C6, la depreciación es la distribución sistemática y razonada en resultados del monto depreciable de un componente a lo largo de su vida útil. Por lo tanto la depreciación contable es un proceso de distribución, no de valuación.

En los casos de que haya componentes de costos importantes en relación al activo total, éstos deben depreciarse por separado, siempre y cuando la duración sea claramente mayor. Tal sería el caso de un camión repartidor que se le aneja una caja refrigerada. En estos casos quedan exceptuados los componentes no afectos a depreciación, como los terrenos.

Si existen componentes que coincidan en la vida útil y el método de depreciación, aunque sean de distinta naturaleza, pueden agruparse. Tal es el caso de la maquinaria de la industria minera, que tienen una vida útil similar (hasta que se agote)

Cuando existan componentes de una partida, que en lo individual no sean de cuantía importante, la entidad podrá depreciarlos en forma separada, como es el caso de moldes, herramientas de mano y troqueles.

El cargo por depreciación debe realizarse en el período correspondiente, ya sea en costos y gastos de las partidas correspondientes.

En aquellos casos de que los beneficios de un activo se vean reflejados en otra partida, el cargo por depreciación se hará al otro rubro. Ejemplo de ello es la depreciación de la maquinaria de producción de un determinado artículo (contabilidad de costos), el cargo por depreciación se reflejará en el costo de los inventarios producidos y almacenados para su posterior venta.

Monto depreciable

La cantidad de un componente que debe llevarse a resultados vía la depreciación, debe hacerse durante toda su vida útil, menos su valor residual (de desecho), de forma sistemática. Como se comentó anteriormente, es un procedimiento de distribución.

Anualmente o al fin del ciclo normal de las operaciones de cada empresa en particular, deberán revisarse tanto la vida útil de cada componente y su posible valor residual. En caso de cambios de expectativas, habrá que hacerse los ajustes necesarios (prospectivamente), considerando las reglas de la NIF B1 (Cambios contables y corrección de errores).

Apéndices Técnicos

La depreciación debe calcularse restando el valor residual (desecho), aunque éste sea insignificante.

Período de depreciación

La depreciación de un activo debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que el componente esté en condiciones de operar tal y como la entidad lo requiera. La depreciación debe dejarse de realizar a partir de cuándo se haya determinado su baja por venta o la fecha de la baja misma, lo que ocurra primero. En este sentido, la depreciación deberá seguirse calculando aún y cuando el activo no esté en operación, salvo en aquellos casos en que se calcule por unidades producidas y en ese momento no haya actividad temporal de producción.

Se considera que le empresa obtiene beneficios económicos futuros de un activo a través de su utilización y el provecho que obtenga de ellos. Mas sin embargo pueden presentarse otros elementos como la obsolescencia técnica, razones de seguridad, ambientales, deterioro natural por la nula o desfavorable utilización del bien que producirán una disminución en los beneficios.

Métodos de depreciación

El método de depreciación que la empresa adopte, debe reflejar el registro sobre la base que la entidad espera obtener los beneficios futuros (generación de utilidades/beneficios).

El método utilizado, debe revisarse al menos al cierre del ejercicio o término del ciclo normal de operaciones de cada empresa en particular. Si como resultado de la revisión, la entidad observa que la vida útil se modificó, habrá que hacerse los ajustes prospectivos necesarios, de acuerdo a la NIF B1.

Los métodos de depreciación son:

a) Métodos de actividad: (En base a la productividad de la empresa, recomendado para empresas industriales)

- a.1) método de unidades producidas o de uso,
- a.2) método de horas trabajadas;

b) Método de línea recta; (El cargo por depreciación siempre será igual. Recomendado para empresas comerciales y de servicio)

c) Métodos de cargos decrecientes: (Método recomendado para la industria)

- c.1) método de suma de números dígitos,
- c.2) método de saldos decrecientes:
 - c.2.1 método de saldo con doble declinación,
 - c.2.2 método de saldo con declinación a 150%;

d) Métodos de depreciación especial: (Métodos para casos especiales, que no se pueden emplear ninguno de los anteriores. Recomendado para la industrias ecológicas)

- d.1) métodos de grupo y compuestos,
- d.2) métodos híbridos o de combinación.

La depreciación para efectos fiscales, no necesariamente es la más indicada para fines contables. Habrá de hacerse los estudios relativos al caso.

La depreciación deberá empezar a hacerse a partir de la fecha de uso del bien, cargándose a costos y/o gastos. El método y tasa deberán ser consistentes. Así por ejemplo si se compra un bien en febrero pero no se empieza a utilizar sino hasta a abril, la depreciación contable se hará hasta este mes.

En períodos preoperativos, la depreciación se deberá cargar a una cuenta de pérdida, como "Partidas extraordinarias".

BAJAS

Deberá darse de baja un componente, a su valor neto en libros:

- a) Por su disposición, a saber: Venta, abandono, intercambio, etc.
- b) Cuando no se espere obtener beneficios futuros.

Cuando por diversas circunstancias como obsolescencia, descomposturas serias, por venta, etcétera, la empresa se ve en la necesidad de retirar algún activo no circulante, se cancelará su respectiva depreciación acumulada, con un cargo, y el Valor Histórico Original del bien, con un abono, y la diferencia, si la hubiese, se cancelará contra resultados, ya sea una utilidad o pérdida, considerándola como otros ingreso y gastos, de acuerdo a la NIF B3 "Estado de Resultados Integral". Habrá de comparar el valor en libros con el valor de mercado o de venta del bien.

Cuando el retiro del activo fijo, no circulante, sea temporal, dentro del ciclo de operaciones, no es necesario mostrarlo por separado ni en notas.

En caso de retiro por tiempo prolongado, es recomendable mostrarlo por separado en el Balance General. El seguir calculando la depreciación o no, dependerá si en tales circunstancias el bien es afectado en su vida útil durante el período de ociosidad.

Apéndices Técnicos

NORMAS DE PRESENTACIÓN

De acuerdo con la NIF C6, las propiedades, planta y equipo deben presentarse en el estado de posición financiera como activo no circulante, deduciendo de su costo de adquisición el monto acumulado de depreciación y pérdidas por deterioro. La integración de las propiedades, planta y equipo debe presentarse ya sea en el estado de posición financiera o en notas a los estados financieros.

Se pueden presentar en forma integrada y el desglose en notas, o en forma desglosada.

Las propiedades, planta y equipo al presentarse en los estados financieros deben clasificarse en:

- a) Activos (componentes) no sujetos a depreciación, tales como: terrenos, activos en construcción, activos en tránsito, etcétera; y
- b) Activos (componentes) sujetos a depreciación, tales como: edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos (equipo de transporte), costos de rehabilitación y de urbanización de terrenos, etcétera.

NORMAS DE REVELACIÓN

Revelaciones aplicables a todas las entidades

De acuerdo a la NIF C6, la entidad deberá comunicar, en los Estados Financieros, a los diversos usuarios, la información necesaria y competente sobre:

- a) Qué bases se determinó el costo de adquisición,
- b) Los métodos de depreciación utilizados;
- c) Las vidas útiles y las tasas de depreciación utilizadas; y
- d) El costo de adquisición y la depreciación y deterioro acumulados, tanto al principio como al final de cada periodo.

También deberá notificarse, en notas a los Estados Financieros;

- a) Si existen restricciones sobre las propiedades planta y equipo. Asimismo si tienen algún tipo de garantía y/o gravámenes. Tal sería el caso de ofrecer activos (componentes) como garantías bancarias.
- b) En caso de activos (componentes) en construcción o fabricación, cuando existan planes aprobados para realizar dichas construcciones, el monto de los desembolsos reconocidos en el periodo, el monto de la inversión acumulada y el monto de inversión estimada para su terminación, así como el tiempo en que se planea llevar a cabo;
- c) El monto de los compromisos asumidos al cierre del periodo a informar por la adquisición de activos (componentes), incluyendo los que se encuentran en construcción mencionados en

el inciso anterior; Como pudiera ser el caso de que la empresa tenga una carta compromiso con un proveedor de equipos, y

d) En caso de que no se haya revelado de forma separada en el estado de resultados, el monto de compensaciones recibidas de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por componentes que fueron deteriorados, perdidos o abandonados.

Relativo a la depreciación, deberá relevarse las razones por las cuáles la entidad escogió para aplicar la depreciación. De la misma forma, si en los resultados del período se aplicó a los activos (componentes) o si alguna parte se fue al costo de otros activos, como inventarios (mercancías).

De acuerdo con la NIF B-1, la entidad debe revelar el monto, la naturaleza y el efecto de cualquier cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia importante en el periodo actual o vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede surgir en las propiedades, planta y equipo por cambios en estimaciones referentes a:

- a) Valores residuales (deshecho o retiro). En caso de tener la certeza de que el valor del bien, al final de su vida útil, el precio variará;
- b) Costos asociados con retiro de componentes, de acuerdo a la NIF C15;
- c) Vidas útiles. En caso de que se determine que el activo (componente) durará menos o mas; y

a) Métodos de depreciación, en caso de que la entidad determine cambiarlo.

En los casos de deterioro que se refiere la NIF C15, la empresa debe informar cuando un activo (componente) haya padecido pérdidas.

De acuerdo a la NIF C6, se recomienda, siempre y cuando la entidad así lo requiera y tenga suficiente razón para ello, y en base de sus necesidades de información, revelar lo siguiente:

- a) El valor neto en libros de los activos (componentes) que se encuentran temporalmente fuera de servicio, ya sea por baja producción, bajas ventas u otra causa;
- b) El costo de adquisición de cualesquier activo (componentes) que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso, como el caso de automóviles, computadoras y otros; y
- c) El valor neto en libros de los componentes retirados de su uso activo y que no han sido clasificados como destinados para la venta de acuerdo con el Boletín C-15

Revelar, en caso de intereses que den como consecuencia un RIF devengado capitalizado en el costo de adquisición de activos (componentes) en período de fabricación durante el período de adquisición..

Apéndices Técnicos

Tal es el caso de los intereses devengados por préstamos bancarios para construir un edificio.

Informar en notas a los Estados Financieros la capacidad no empleada en las propiedades planta y equipo, mencionando las causas de la sobre inversión. Asimismo especificar si hay planes para aprovechar esa situación y eliminar la improductividad.

CONCLUSIÓN

Como se planteó en un principio, el conocimiento suficiente y la Normatividad contable emitida por el CINIF, es de vital importancia para los profesionales de la contaduría. De ello depende con que se apliquen de manera correcta y oportuna las reglas establecidas. Ello repercutirá en que la información financiera generada conlleve a los distintos usuarios de la información

financiera tomar decisiones que apoyen a la supervivencia empresarial, buscando siempre el mejor beneficio a los propietarios.

Referencia:

Consejo Mexicano para la Investigación y desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), 2015. Normas de **Información Financiera**. Ed. **IMCP. México.**

Guajardo C., G. 2003. "Contabilidad Financiera". Ed. MacGraw Hill. Cuarta edición. México

Romero L. J. 2004. "Principios de Contabilidad". Ed. McGraw Hill. 2da. Edición. México

“Las disposiciones legales y la aplicación de las Normas de Información Financiera, NIF C11, en el Capital Contable de las Sociedades Mercantiles”

Legal provisions and the application of Financial Reporting Standards, FRS C11, in Stockholders' Equity of Corporations

Sergio Félix Enríquez¹

Mónica Ballesteros Grijalva²

Resumen.

La actividad económica se realiza por entes económicos de manera individual o colectiva, en este trabajo se aborda la normatividad que rige a las personas morales o sociedades desde el punto de legal básicamente la Ley General de Sociedades Mercantiles y de las Normas de Información Financiera, principalmente la NIF C11 Capital Contable, relacionado con la constitución de las sociedades y el manejo del patrimonio social

El capital contable considerado como el patrimonio de los accionistas en la sociedad, representa un rubro importante dentro de la estructura de la información financiera de las entidades económicas. Debe dársele el tratamiento debido de acuerdo a la normatividad contable vigente ya que de su correcta valuación y presentación depende la buena toma de las decisiones por parte de los usuarios de la información.

En el trabajo se presenta los antecedentes de las sociedades mercantiles las disposiciones legales con respecto a la formación de las mismas, y la conceptualización utilizada en la normatividad

Palabras Clave:

Capital Contable, Normatividad Contable, legal

Abstract

Economic activity is carried out by economic entities individually or collectively, in this work the regulations governing legal persons or companies from the legal point of basically the General Law of Corporations and Financial Reporting Standards addressed, mainly C11 FRS equity, related to the incorporation of companies and corporate assets management

Stockholders' equity considered as shareholder equity in society, represents an important item in the structure of financial reporting of economic entities. Treatment should be given due according to current accounting regulations since its correct valuation and presentation depends on good decision making by users of information.

At work the history of corporations laws regarding the formation thereof, and the concept used in the regulations is presented

Keywords:

Equity, Standards Accounting, legal

Introducción.

El desarrollo de la actividad económica en cualquier parte del mundo es libre, siempre y cuando ésta sea de carácter lícito y se apegue a la normatividad legal existente en el medio en que se establezca la entidad económica.

Una empresa tiene como objetivo servir a las personas a quienes están dirigidas sus actividades, servicio o producto, con el fin de satisfacer necesidades e incrementar el valor de la empresa.

Para poder prestar sus servicios las empresas se pueden organizar de manera individual o colectiva también llamadas sociedades. En este trabajo en particular se analiza el funcionamiento de las sociedades mercantiles en relación a la normatividad que las rige desde el punto de vista legal, la aplicación de las Normas de Información financiera en su desarrollo y sobre todo en el manejo del capital contable.

¹ Contador Pública, Doctor en Administración Educativa, Profesor de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Básica del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora. Coordinador de la Licenciatura de Contaduría Pública. Email: sfelix@guaymas.uson.mx

² Contador Pública, Maestra en Administración, Profesora investigadora de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Superior del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. Email: ballesmori-

Apéndices Técnicos

El ser humano por naturaleza siempre ha sido sociable, por lo que las sociedades han existido de mucho tiempo atrás de manera rudimentaria y se han ido perfeccionando a través del tiempo, por lo que se ha tenido la necesidad de reglamentar su actuación a través de la emisión de leyes que regulan su formación, actuación e interrelación con las personas que la componen y otras involucradas como acreedores, fisco, público inversionista, entre otros.

En México se publica la Ley de Sociedades Mercantiles, en agosto de 1934, por parte del Presidente de la República Abelardo L. Rodríguez con el fin de dar a conocer cuáles son las reglas que regulan la actuación de este tipo de sociales en el país. Dicha ley viene a suplir a lo dispuesto con respecto al tema, en el antiguo Código de Comercio que databa desde 1889. La LGSM regula desde el punto de vista legal a las sociedades mercantiles, pero desde el punto de vista contable existen diversas disposiciones que regulan la integración y manejo de las sociedades, su capital e integración de la información financiera, y que se analizarán y compararán con lo dispuesto desde el punto de vista legal y fiscal.

Antecedentes de las Sociedades Mercantiles.

Emprender una actividad económica, se puede llevar a cabo de manera individual o manera colectiva, el hacerlo de manera individual es mucho más fácil ya que la persona por sí sola decide cuanto invertir, cuando abrir el negocio, lo administra de manera individual, decide unilateralmente que hacer con los resultados sean positivos o negativos.

Una sociedad es mucho más compleja, en cuanto a su administración, ya que las decisiones al interior ya no dependen de una sola persona, sino que tienen que ser de manera colectiva y de mucha responsabilidad sobre todo a lo referente al manejo de capitales, retribución a socios, distribución de dividendos etc.

El conformarse como sociedad para desarrollar un negocio puede resultar ventajoso, y más hoy en los tiempos actuales, cuando se habla de competitividad, internacionalización de mercados y crisis económicas recurrentes que afectan a todo el mundo, ya que se pueden abrir oportunidades comerciales y financieras que para las personas individuales pudieran estar cerradas sobre todo en lo relacionado con la inversión o conformación del patrimonio invertido para competir en el mercado

Al formar una sociedad se hace de forma voluntaria ya que no se puede obligar a nadie a participar como socio y obligarse a los socios ya existentes a aceptar a nuevas personas en una sociedad.

Se ha demostrado que desde los tiempos primitivos el hombre se ha visto en la necesidad de buscar a otras personas con el fin de llevar a cabo actividades que le ayuden a subsistir, y no se puede comprender la vida social sin que exista un intercambio comercial o de cualquier otra índole.

“Mc Curdy hace ver que ya el hombre del período Neolítico no se conforma con adquirir efectos rudimentarios para sostener su vida

Por una parte, se procura piedrecillas que pulimenta como objetos ornamentales” (Morales, 2004: 2). El contar con este tipo de objetos y otros similares, hacen que se conviertan en productos de comercio en lugares donde no existían.

Al igual que McCurdy, otros historiadores que hablan de los orígenes de hombre y su evolución, han encontrado evidencias de las necesidades que tuvieron de socializar sus actividades para poder subsistir.

Las personas pueden asociarse para diversos fines, como pueden ser, sociales, religiosos, de estudio, de beneficencia, económicos etc. Es de interés particular del presente trabajo referirse a las sociedades de tipo mercantil, es decir aquellas que tienen como objetivo obtener un lucro de las actividades que desarrollan.

El origen de las sociedades mercantiles se encuentra a través del transcurso del tiempo y en tres grandes etapas económicas, en algunas demasiadas rudimentarias y de acuerdo a las necesidades de integración o comercialización, control e inversión financiera se van sofisticando en su asociación. Estas etapas de desarrollo son:

Etapas comerciales.- Se considera esta etapa donde aparece la asociación de personas de manera muy rudimentaria con un fin comercial, con la característica principal de que se forma en su mayoría por integrantes de la misma familia ejerciendo el comercio de manera informal. Posteriormente estos grupos formalizan su relación a través del ejercicio del comercio de manera permanente, dando origen de manera elemental a las sociedades en nombre colectivo y al contrato de comanda, predecesora de las sociedades en comanditas

Etapas industriales.- Se caracteriza porque empiezan aparecer las sociedades de capitales, dándole prioridad a la inversión de grandes capitales, considerándose varias épocas como las siguientes:

a. Época eotécnica.- se da la aparición de grupos artesanales, se inicia el empleo de la energía hidráulica como muestra de la industrialización de las actividades.

b. Época paleotécnica.- da inicio el uso de las máquinas de vapor, se industrializa la actividad minera con la explotación de yacimientos de carbón, marcando el comienzo de la revolución industrial.

c. Época neotécnica.- en esta época se acondiciona la turbina hidráulica, dando inicio a la producción en serie y a la producción de energía hidroeléctrica. En la etapa industrial se marca el nacimiento de las sociedades de responsabilidad industrial, las sociedades cooperativas y hacia el final de la época, surge de manera tenue lo que sería la sociedad anónima

Etapas financieras.- Se empieza a dar importancia al manejo y control financiera de la inversión en las sociedades de capital. Los sucesos que identifican a esta etapa, está la aplica

ción de la energía atómica, la fusión de hidrógeno, las empresas adquieren acciones de otras empresas para ejercer el control administrativo y comercial, se emplean computadoras electrónicas para el registro y control de operaciones, se empieza a generalizar el comercio de acciones y títulos de crédito, es decir surge el mercado de valores, las organizaciones empiezan a construir su capital de manera diferente y sus mercados se internacionalizan y la forma de hacer negocios se diversifican. En esta etapa a su máximo florecimiento las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, como muestra de la importancia del manejo financiero de las organizaciones, dando surgimiento a los grandes grupos corporativos de empresas.

Como se puede ver en los párrafos anteriores, la constante evolución de la actividad humana en relación a las funciones de negocios, hace que la sociedad busque la forma de llevarlas a cabo, dando origen a la asociación de personas o sociedades de tipo mercantil. Estas acciones no pueden quedar libres de control por parte de las autoridades que rigen a una nación, por lo que así, como van surgiendo las diferentes formas de asociación, van apareciendo los controles de tipo gubernamental, para darle orden a su funcionamiento. Originalmente la vigilancia del funcionamiento de este tipo de entes económicos estaba regido en el caso de nuestro país, por el Código de Comercio, pasando posteriormente y con la expedición de la Ley General de Sociedades Mercantiles que entra en vigor en el año de 1934.

La ley regula la constitución de las sociedades, su administración y control, funcionamiento y término de la vida de una organización, como son la fusión, escisión, transformación y liquidación de sociedades.

La Ley General de Sociedades Mercantiles y la constitución y manejo del capital en las sociedades.

La mencionada ley contiene varios apartados donde hable de la forma de ir construyendo el capital así como de su control y disolución.

La ley reconoce varios tipos de sociedades mercantiles como se establece en el artículo primero de la citada ley, como son:

1. Sociedad Anónima
2. Sociedades Cooperativas
3. Sociedad en Nombre Colectivo
4. Sociedad de Responsabilidad Limitada
5. Sociedad en Comandita Simple
6. Sociedad en Comandita por acciones. (Castrillón, 2005:3)

Recientemente en el diario oficial de la federación se publica la actualización a la ley donde se reconoce las Sociedades de acciones Simplificadas con el fin de facilitar la creación y funcionamiento de empresas, fomentando el emprendedurismo y la actividad económica en el país. De Estas son las únicas sociedades que la legislación mexicana acepta, por lo que ni el mismo gobierno ni la voluntad de particulares al asociarse, podrán formar un nuevo tipo de sociedad mercantil o alguna similar a partir de las reconocidas. Es importante reconocer que algunas de las sociedades reconocidas, actualmente no funcionan, como dan entre los socios, con respecto a la responsabilidad para con

las obligaciones sociales, que éstos adquieren al participar en este tipo de sociedades, poniendo en riesgo su patrimonio personal. Las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada y las cooperativas, son las formas, a las que más acuden las personas, cuando tienen la voluntad de asociarse para llevar a cabo una unidad de negocio, debido a las grandes ventajas y protección que representa para las personas que se involucran en ellas, en cuanto a la responsabilidad de sus obligaciones y protección de su patrimonio. De las sociedades que en el país se constituyen, el 95% aproximadamente son del tipo de sociedades anónimas y el resto suelen ser de responsabilidad limitada y cooperativas.

Desde el primer artículo de la ley, se menciona ya la formación del capital o patrimonio de las personas morales, sujeto a un registro y control contable, ya que en el se menciona que las sociedades que reconoce la ley podrán constituir su capital, ya sea fijo o variable, a excepción de las cooperativas, que por su misma naturaleza, están obligadas a constituirse bajo el régimen de capital variable.

En el artículo 6, se establecen los requisitos mínimos de contenido de un acta constitutiva de las sociedades y en relación a la construcción del capital, se encuentran los siguientes apartados:

Fracción V.- El importe del capital social

Fracción VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije. (Castrillón, 2005, 29, 30)

Las fracciones anteriores, se encuentran consideradas como parte de las cláusulas esenciales de un acta constitutiva ya que representan la identidad del ente económico que se forma y que en caso de faltar, la sociedad sería nula.

En derecho, para que una persona exista, sea física o moral, deberá contar con los atributos de la personalidad, siendo éstos las propiedad o características de identidad propias de las personas, siendo éstas intransferibles, intransferibles, irrenunciables, inembargables e imprescriptibles.

Estos atributos son: nombre, domicilio, capacidad, patrimonio, nacionalidad y estado civil.

Como se puede ver si una persona moral no cuenta con su patrimonio, que en este caso es la aportación de sus socios como se establece en la fracción V y VI de la ley, no podrá existir como tal.

El capital social se inicia con la aportación de los socios, que puede ser en efectivo o en especie. Existen otras formas de aportación como los conocimientos, trabajo, tecnología, etc, que en las sociedades capitalistas, entre ellas las sociedades anónimas, no se aceptan desde el punto de vista legal, y estas sociedades son las que persisten en el mundo de los negocios en nuestro país, al irse formando este patrimonio en las

diversas etapas de constitución de la sociedad se pueden identificar diferentes conceptos de capital y de acuerdo con su contenido y la función que realice de acuerdo con las necesidades de cada ente económico y que contempla la ley:

Capital fundacional, es el que como mínimo debe tener la sociedad mercantil al momento de su constitución, se puede confundir con el patrimonio, sin embargo durante la vida de la organización se separa de éste aun cuando desde el punto de vista contable forma parte del mismo y forma parte de los activos de la sociedad (Castrillón, 2005:41)

Capital Emitido.- Son las acciones o partes sociales, que la sociedad pone a disposición de sus socios para que ellos decidan aportar,.

Capital Suscrito.- Representa el compromiso, asumido por los socios de aportar a la sociedad, y que puede ser al momento de constituirse la sociedad o posteriormente en los plazos que se establezcan.

Capital exhibido, es el monto de las aportaciones que han sido efectivamente cubiertas a la sociedad por parte de sus socios, y puede ser en efectivo o especie.

Para la contabilidad y desde el punto de vista financiero, el contar con información financiera, controlar las operaciones realizadas por una entidad económica a lo largo de su vida de trabajo, es de vital importancia por lo que se hace necesario hacerlo por periodos, tal y como queda asentado en los postulados básicos de contabilidad devengación contable, asociación de costos y gastos con ingresos y de valuación

Así también lo contempla la LGSM, en el artículo 8 A, donde se menciona que la sociedad contará con un ejercicio social que coincida con el año de calendario, a excepción del periodo en que se constituyan o en aquel en que se disuelvan o liquiden, existiendo la obligación de los administradores de informar con estados financieros de los resultados y alcance de las operaciones realizadas en este periodo.

El capital social establecido, podrá aumentarse y disminuirse cuando los socios lo deseen, siempre y cuando se observen los requisitos que la LGSM, establezca para tal fin. Cuando se trata de aumentos, solo basta con la voluntad de los socios y cumplir con los requisitos legales para hacerlo, pero cuando se refiere a reducciones, ya no solo es decisión de la sociedad y sus socios sino además se tienen que considerar la opinión de terceros involucrados, como es el caso de acreedores, ya que el patrimonio social representa la garantía de las obligaciones sociales contraída con ellos, así se establece el artículo 9 de la LGSM:

Toda sociedad podrá aumentar o disminuir su capital, observando, según su naturaleza, los requisitos que exige esta Ley.

La reducción del capital social, efectuada mediante reembolso a los socios o liberación concedida a éstos de exhibiciones no realizadas, se publicará por tres veces en el periódico oficial de la entidad federativa en que tenga su domicilio social la sociedad,

con intervalos de diez días.

Los acreedores de la sociedad, separada o conjuntamente, podrán oponerse ante la autoridad judicial a dicha reducción... (Castrillón, 2005:40)

Otra disposición legal que tiene incidencia el manejo del capital de una sociedad y por lo tanto en su control contable, se establece en el artículo 11 de la LGSM, estableciéndose la obligación de la traslación de dominio de las aportaciones en especie, mientras esto no suceda los bienes aportados son parte del patrimonio social y por ende no deberán contabilizarse como tales. De los artículos 17 al 20 se habla del resultado del ejercicio y que de alguna manera está relacionado con el manejo del patrimonio, como garantía del mismo en la sociedad, ya que se establecen los lineamientos para su distribución, y la relación que existe con la aportación de los socios, en caso de que este se retire o reciba utilidades antes del tiempo establecido.

En los primeros 24 artículos de la ley, se establecen las disposiciones generales para el manejo de las sociedades mercantiles en general y de éstos se analizaron solo aquellos que tienen relación con el manejo del patrimonio social para vincularlos con la normatividad contable.

La General de sociedades mercantiles reconoce varios tipos de sociedades, pero en realidad algunas se pueden considerar fuera de uso en cuanto a que no existen formalmente constituidas bajo ese régimen, siendo las más utilizadas las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada y las sociedades cooperativas. Muchas disposiciones establecidas para las sociedades anónimas son aplicables para otros tipos de sociedades, por lo que el análisis se enfocará más a este tipo de sociedades.

A diferencia de la LGSM, las normas de información financiera no distinguen la aplicación de la normatividad contable por tipos de sociedades, y es lógica esta situación, ya que la contabilidad será aplicable igual para cualquier ente económico configurado bajo el régimen de persona moral.

Las Sociedades Anónimas.

La sociedad anónima es un ejemplo clásico de una sociedad capitalista, cuyo capital está representado por acciones y sus socios responden de manera limitada de las obligaciones sociales. Sin establecerlo como tal, la ley considera a esta sociedad como una de las más importantes en la misma legislación como en el entorno de los negocios ya que los 259 artículos que contiene la ley, 120 están considerados para regular el funcionamiento de las sociedades anónimas, de ahí la importancia de correlacionarla más directamente con la normatividad contable en relación al manejo del patrimonio social y su incidencia en otros aspectos relacionados como las obligaciones sociales y distribución de resultados manejo de capital contable en si.

En el artículo 86, se establece lo que para la ley es una sociedad anónima, destacándose el compromiso de los socios del pago de las acciones, documento que representa la conformación del capital social.

Una S.A. como se conoce de manera abreviada el tipo de sociedad, es un ente económico de gran importancia, que ha servido no solo en el país sino en otras partes del mundo, bajo otros conceptos pero con la misma esencia, a desarrollar grandes corporaciones ya que permite la inversión de capitales sin limitaciones y una gran ventaja para los inversionistas ya que su único compromiso y riesgo es la aportación de su patrimonio a la sociedad, resultando muy adecuada a las necesidades de un mundo capitalista como una forma de organizarse para crear riqueza.

Este tipo de sociedad, dentro de las diferentes formas de organizarse de los individuos para desarrollar negocios, es de las más importantes, por el esquema organizacional que permite un desarrollo empresarial con posibilidades de crecimiento y protección del patrimonio individual, y la inversión colectiva está protegida por títulos negociables, conocidos como acciones.

Las características técnicas de la sociedad son: las limitaciones de la responsabilidad social, la división del capital social en acciones y su facilidad de comercializarlas, una estructura orgánica impersonal. Todas estas características crean la factibilidad de un adecuado control interno desde el proceso de constitución hasta el fin de la vida de una sociedad, que de acuerdo con las Normas de Información Financiera recaen en diversos apartados como se analizarán más adelante desde diversas perspectivas.

Constitución del Capital Social de las S.A.

Algunas disposiciones legales de la Sociedad Anónima y que se relacionan con el capital patrimonial, y que la normatividad contable debe considerar, surgen a partir del artículo 91, donde se establecen los requisitos de contenido del Acta constitutiva para este tipo de sociedades.

Además de los requisitos contenidos para todo tipo de sociedades mercantiles, establecidos en el artículo 6 de la ley y que ya se comentaron en páginas anteriores, en el artículo 91 se establecen los siguientes:

La parte exhibida del capital social

El número, valor nominal y naturaleza de las acciones

La forma y términos en que se debe pagar el capital insoluto

Como se puede apreciar éstas tres disposiciones establecidas en el artículo en mención, tienen incidencia directa en el registro y control de parte del capital social, misma situación que debe estar considerada en la normatividad contable para su homogeneización.

La ley contempla dos formas para crear una sociedad anónima, una es a través de comparecencia ante notario público y otra mediante suscripción pública, desde el punto de vista contable no existe diferencia en cuanto al control de patrimonio, la diferencia se da en el proceso de constitución, que está marcado desde el artículo 92 hasta el 102 de la LGSM.. Si es importante considerar que

en las dos maneras de organizar una S.A., la ley considera a sus socios fundadores a través del otorgamiento de un bono, que se le conoce como Bono de Fundador, que le da a sus tenedores una participación en las utilidades de la empresa no mayor de 10% y por un periodo que no rebase a 10 años pero que en ningún momento, este documento se computará como parte del capital social ni les dará derecho a participar en eventual liquidación de la sociedad.

El capital social de las sociedades anónimas, está dividido en títulos de crédito denominados Acciones, documentos considerados como instrumentos de inversión que se les da un trato tal y que puede tener un estudio desde esa óptica, es decir desde el punto de vista bursátil, ya que como se menciona en párrafos anteriores, forman parte de una estructura totalmente capitalista.

La ley de sociedades mercantiles se enfoca al estudio y control legal de este instrumento desde el artículo 111 al 141. Destaca desde el punto de vista contable, en este apartado, los artículos 117 al 121, que se refieren al cumplimiento o no del pago del valor de las acciones, así como los efectos que ocasiona esta situación en particular, así mismo en los artículos 135, 136 y 138 hace referencia disminuciones de capital social a través de la amortización de acciones y emisión de acciones de goce, que de igual manera que los bonos de fundador no podrán formar parte del capital social pero que técnicamente se deberán controlar contablemente. El capítulo legal relacionado con las acciones termina con el artículo 141 estableciendo la obligación de regular contablemente la garantía de las acciones exhibidas en especie a través del depósito en tesorería de este tipo de títulos accionarios.

Cabe hacer mención que los preceptos anteriores referidos de las acciones, son las generalidades de los títulos de las acciones, estos documentos a través de la vida de la sociedad como en sí mismos van adoptando diversos valores como es el valor nominal expresado en el título, el valor contable o en libros valor que adopta la acción mediante los movimientos contables derivados del manejo del capital contable y si la organización es una entidad pública, la acción adquiere el valor de mercado o bursátil, que también se le conoce como valor real o cotización que se obtiene en relación a la oferta y la demanda del mercado de valores influenciado, lógicamente por el valor de los activos sociales.

En términos generales se considera a la acción como un título de crédito o título valor sujeto a comercialización y que representa una parte proporcional del capital social de una sociedad anónima, considerándose por este hecho a este tipo, como sociedades de acciones ya que la acción es una parte esencial para ella, además este documento le da derecho a su tenedor la categoría de socio, haciéndole partícipe de derechos y obligaciones que conlleva. Otro apartado de la Ley General de Sociedades Mercantiles y que está muy relacionado con el aspecto contable, es la obligación la información financiera.

En la sección quinta de dicha ley, se establece la obligación para las sociedades anónimas de presentar ante la asamblea general de accionistas, reportes financieros de las actividades realizadas por la entidad, todo lo anterior, bajo la responsabilidad de los administradores formalmente nombrados, esta situación se establece en el artículo 172 y entre otros informes se establecen los siguientes:

- a) Es estado de situación financiera de la sociedad al cierre del ejercicio, lo que se conoce como balance general.
- b) El documento que muestre debidamente explicado y clasificados los resultados del ejercicio, conocido como estado de resultados
- c) El documento que demuestre los cambios en la situación financiera
- d) El documento que muestre los cambios en las partidas del capital contable.
- e) Y las notas necesarias que sirvan para aclarar la información plasmada en los estados financieros

En la práctica contable, los puntos anteriores, se refieren al Balance General, al Estado de Resultados, Estado de cambios en la situación financiera y el estado de cambios en capital contable. La elaboración de estos documentos están debidamente regulados por la normatividad contable establecidas en las normas de información financiera, coincidiendo con lo establecido por la ley a excepción del estado de cambios en la situación financiera y debido a la actualización de la normatividad que a partir del año de 2008 se le denomina estado de flujo de efectivo y cambio en la situación financiera.

Aunque como se establece en la ley, la obligación de presentar los documentos es de los administradores, el compromiso de elaborarlos es lógicamente del profesional de la contaduría pública, y revisarlos por parte del auditor y comisario de la sociedad, la importancia de tal información estriba en el hecho de aprobarlos por parte de la asamblea y las decisiones que se tomen para la planeación y previsión de actividades de operación, financieras, de inversión y fiscales para los subsecuentes ejercicios sociales.

Como se analizará más adelante desde el punto de vista contable, también desde el punto de vista legal y administrativo, cada documento tiene su importancia en cuanto a lo que informa, y se pueden considerar como el resultante de una actividad coordinada entre los administradores, comisarios y la asamblea general de accionistas, es decir entre los órganos de funcionamiento de una sociedad, ya que el primero tiene la obligación de prepararlos, el segundo de su revisión y dictamen y el tercero de su discusión y aprobación.

Tratándose en particular de las sociedades anónimas, hasta aquí se ha tratado los artículos que de alguna manera tienen que ver con temas que afectan al capital contable, y volviendo a las generalidades de las sociedades mercantiles,

en el capítulo VIII de la ley habla en general de las sociedades de capital variable.

La ley permite a todos los tipos de sociedades que puedan adoptar el régimen de sociedades de capital variable a excepción de las cooperativas que por su misma naturaleza de permitir la facilidad de entrada y salida de socios, se les obliga que siempre deban ser de capital variable. La modalidad del capital variable, permite a las entidades modificar su capital, partiendo de un mínimo legal, un monto que fluctúe en la parte variable del capital social, sin la necesidad de cubrir los requisitos legales que los estatutos establecen para modificaciones del capital., bastando con dejarlo asentado en los registros contables y los libros ya actas correspondientes.

Normatividad Contable

El capital contable y la información financiera en las sociedades de acuerdo con las NIF

Como es sabido, a partir del año del 2006, en México entró en vigor la nueva normatividad contable que viene a suplir a los anteriores principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos desde hacía más de 34 años, con el fin de tener el suficiente soporte teórico en la aplicación práctica de la contabilidad y homogenizar los criterios de aplicación desechando los planteamientos de usos y costumbres basados en las experiencias de los profesionales del ramo.

La globalización y los grandes problemas financieros en grandes corporativos, derivados de la toma de decisiones en base a información mal elaborada o fraudulenta, que llevó a la quiebra a varias empresas y dejó desempleado a miles de personas, hace que surja la necesidad de buscar la preparación de mejor información financiera, sobre todo en nuestro país se ha actuado de manera precautoria surgiendo la inquietud de encontrar una normatividad contable enfocada a este fin, y evitar los grandes problemas de ésta índole que se han presentado en otras partes del mundo, por lo que a través de la investigación se buscado ya sea la adecuación u homologación de las normas contables usadas en el país a la normatividad internacional, surgiendo el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiero (CINIF), siendo este organismo que a partir del año del 2004, es el responsable y, "que en congruencia con la tendencia mundial, asume la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México" (CINIF, 2007).

NIF C11 Capital Contable

A Esta norma no es aplicable para entidades no lucrativas y para las que operan como entidades lucrativas pero carecen de acciones o partes sociales como organismos de gobierno, asociaciones en participación, sociedades cooperativas o algunos fideicomisos, deben adaptar la terminología y su presentación en los estados financieros que emitan.

Es importante que los usuarios de la información como son los

Esta norma no es aplicable para entidades no lucrativas y para las que operan como entidades lucrativas pero carecen de acciones o partes sociales como organismos de gobierno, asociaciones en participación, sociedades cooperativas o algunos fideicomisos, deben adaptar la terminología y su presentación en los estados financieros que emitan.

Es importante que los usuarios de la información como son los accionistas, acreedores, administradores y otros, cuenten con información financiera generada por las entidades, preparada en base a las normas que rigen a cada uno de los conceptos que integran los estados financieros, en este caso se aborda el tema del capital contable.

Los encargados de elaborar y estructurar la información, deben contar con sólidos conocimientos en el área ya que de ellos depende en gran parte que la base para la toma de decisiones sea la adecuada.

Conceptualización. Es recomendable al abordar cualquier tema, conocer la terminología a usar para identificar los conceptos y recordar que las normas para eso existen con la intención de unificar criterios que sean útiles a los usuarios tal y como se menciona en la NIF A3.

Capital contable: Se entiende como el derecho de los propietarios de una sociedad sobre los activos netos que proveen por aportación de los dueños y por las transacciones y otros eventos o circunstancias que lo afectan.

En la propuesta de modificación a esta NIF, se define como el valor residual de los activos de una entidad, una vez deducidos todos los pasivos.

Propietario o Inversionista. Es toda persona que participa contractualmente o no, en los beneficios y riesgos económicos de los activos netos de otra entidad.

Reservas de Capital. Es una segregación de utilidades netas acumuladas de la entidad, con fines específicos y creados por decisión de sus propietarios o requerimientos legales.

Clasificación del Capital:

Capital Contribuido. Este concepto lo forman las aportaciones de los dueños, y las donaciones recibidas por la entidad así como también el ajuste a estas partidas por las repercusiones de los cambios en los precios.

Las cuentas que generalmente la integran son: Capital Social, Aportaciones para futuros aumentos de capital, Prima en venta de acciones y Donaciones

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 social se incluyen las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas en emisión de acciones y otros instrumentos financieros emitidos que se consideran como capital y están representados,

dependiendo del tipo de sociedad, como acciones o partes sociales.

Capital Ganado. Se conforma con los resultados de las actividades de operación de la entidad y de otros eventos o circunstancias que le afecten. Así como por los ajustes a los cambios en los precios que se tengan que hacer a este concepto.

Las partidas que lo integran son: utilidades retenidas, reservas de capital, pérdidas acumuladas, exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.

Reglas de Valuación

La valuación de todos los conceptos del capital contable deberá realizarse en unidades de poder adquisitivo a la fecha.

El capital social es la suma del valor nominal de las acciones que los accionistas suscribieron y que han pagado incluyendo su actualización. Si las acciones no tienen la expresión nominal, el valor será el que se encuentre expresado en el acta correspondiente.

La prima en venta de acciones es el valor entre el valor nominal y el valor pagado de las acciones suscritas.

Las donaciones de acuerdo con esta norma deben formar parte del capital contribuido aunque se ha buscado que no formen parte de este concepto y se convierta en resultados del periodo en el cual se recibe.

La amortización de acciones para disminuir el capital, ser hará con el capital ganado y de la misma manera se hará cuando se establezca reducir el capital con utilidades retenidas.

Reglas de Presentación.-

Los conceptos que integran el capital contable debe presentarse de tal manera que se identifiquen los importes del capital contribuido en primer término y capital ganado en segundo, así como los diferentes conceptos que lo integran con suficiente detalle que los identifique a cada uno de ellos y tomar en cuenta los aspectos legales que afectan al capital contable.

Cuando los accionistas suscriban acciones y no lo exhiban en su totalidad se deberá restar al capital suscrito para mostrar el capital suscrito no pagado y no deberá considerarse como cuenta por cobrar independientemente si está amparado con títulos de crédito, como letra de cambio o pagaré.

Características y restricciones del capital contable que deben mostrarse en los estados financieros:

- a. Tipos de títulos que representan al capital social: acciones ordinarias, acciones preferentes o partes sociales.
- b. Clases y series de las acciones o partes sociales con sus características y restricciones.
- c. Si son sociedades de capital variable mencionar capital mínimo y máximo autorizado

Apéndices Técnicos

En caso de acciones preferentes, mencionar sus derechos y restricciones: dividendo mínimo, dividendo acumulado, conversión.

Conclusiones

Es importante que al emprender un negocio o ser parte de él en cualquier posición, se observen las disposiciones legales para su funcionamiento.

En el caso de las sociedades mercantiles es relevante observar lo relacionado con el capital contable desde que se constituye el capital social, por la voluntad de las personas que lo conforman y de acuerdo por lo dispuesto por la ley de sociedades mercantiles. Así mismo lo dispuesto por la normatividad contable y en este caso en particular lo dispuesto por la NIF C11, desde su constitución, sus modificaciones y en el caso extremo disolución del mismo.

El cumplir con la normatividad vigente hace que la información financiera que se prepare sea sobre bases sólidas y que las decisiones que se tomen en base a ello, sean las más adecuadas, por parte de los usuarios de la información financiera.

En particular en este apartado es importante para socios, inversionistas y acreedores, ya que representa el patrimonio social que respalda la estructura de la entidad económica.

Referencia:

Castrillón y Luna Víctor Manuel, (2005) Ley General de Sociedades Mercantiles Comentada, Porrúa, México.

CINIF, Consejo Internacional de las Normas de Información Financiera, (2009) Normas de Información Financiera (NIF) IMPC, México.

ISEF, (2009) Fisco Agenda, Ediciones Fiscales ISEF, México.

Morales Sánchez, María Elena, (2007) Contabilidad de Sociedades, 2da. Edición, Capítulo Sociedades Mercantiles, Mc. Graw Hill, México.

“Partes relacionadas desde el C13”

“Related parts from the C13”

*Mónica Ballesteros Grijalva ¹
Fernando Calles Montijo²*

Resumen.

Se define el concepto de partes relacionadas, también la forma en que se efectúa la revelación de la información, la reglamentación de la revelación de las partes relacionadas indicando los requisitos mínimos que se deben de cumplir para llevarla a cabo en forma adecuada. Además, el orden lógico que deberá de seguirse al momento de la revelación, así como quienes que no por el hecho de tener una relación de partes relacionadas, se considera como tal y otros más que no son partes relacionadas.

Palabras Clave:

Partes relacionadas, Normatividad Contable,

Abstract

The concept of related parties also defines how the disclosure of the information is made, the regulation of disclosure of related parties indicating the minimum requirements that must be met to carry it out properly. In addition, the order logical that must be followed at the time of disclosure, and not by those having a relationship of related parties, is considered as such and others who are not related parties.

Keywords:

Related parties, standards Accounting,

Introducción

Sí determinamos la diferencia entre el Activo y el pasivo obtenemos el valor del Haber social o Capital Contable, en relación con él, se abordará el tema de Partes Relacionadas, ya que aquí es donde culmina el efecto que pudiera tener el que una entidad lleve a cabo operaciones con otra entidad y que entre ellas tengan socios o dueños comunes. De tal manera que es de suma importancia que este claro cuando se considera que una empresa está relacionada con otra para poder tener los elementos suficientes para revelar en la información financiera a los diferentes usuarios y que puedan tomar decisiones con respecto a dicha información.

Identificación de partes relacionadas

La norma de información financiera C13 considera que para que exista una clara comprensión de la situación financiera, de los resultados de operaciones y de los cambios de la entidad informante, se deben revelar todos los elementos necesarios para efectuar un juicio de las operaciones importantes con partes relacionadas.

De ahí que podríamos definir que las partes relacionadas son aquellas que se realizan con dos entidades, que tienen por lo regular los mismos dueños o accionistas, que se prestan ocasionalmente dinero para apoyarse firmando en algunos ocasiones letras de cambio o pagares y en otras ocasiones no, además realizan operaciones de compra-venta entre ellas que ocasiona aumentos en las ventas o compras, además se proporcionan ciertas facilidades entre ellas como por ejemplo reducen los precios tanto de compra como de ventas en muchas ocasiones. Se dice que una empresa está relacionada con otra cuando tiene por lo menos uno de sus socios en común.

Las transacciones entre 2 empresas con relación entre ellas pueden estar sujetas a condiciones de precio, crédito y suminis-

¹ Contador Pública, Maestra en Administración. Profesor investigador de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Superior del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, México. Email ballesmonik@eca.uson.mx

² Contador Público Certificado, Doctor en Desarrollo Regional. Profesor investigador de tiempo completo de la Academia de Contabilidad del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora,

Las transacciones entre dos empresas con relación entre ellas pueden estar sujetas a condiciones de precio, crédito y suministro, diferentes a las acordadas con otras entidades con quienes la empresa informante efectúa operaciones.

Ahora bien la sola relación entre las compañías relacionadas, aun sin tener operaciones se considera que son partes relacionadas por que puede influir en los resultados o la situación financiera de la empresa informante.

Es por esto que es necesario que el usuario de la información financiera tenga todos los elementos sobre la existencia de esta relación así como de las posibles operaciones, para contar con los elementos de juicio suficientes para la interpretación de la misma.

Son partes relacionadas de la empresa informante aquellas entidades o personas que individual o conjuntamente, tanto directa como indirectamente, que puede ser unilateral ya sea ejerciendo influencia significativa o control o siendo ejercida la influencia significativa o el control, también bilateral estando bajo el mismo control o influencia significativa, como se ve en la figura 1:

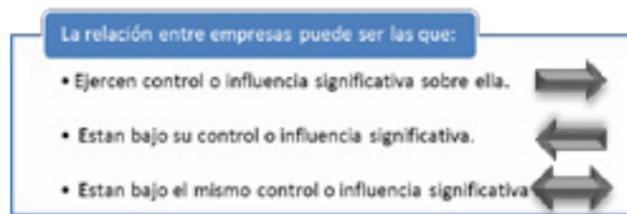


Figura 1. Relación de las partes relacionadas. Adaptación propia

La influencia significativa es el poder para participar en la decisión de las políticas de operación y financieras de la entidad en la cual se tiene una inversión, per sin tener el poder de gobierno sobre dichas políticas. Es decir, una inversión menor al 50% en acciones.

Se considera tener el control cuando se tiene directa o indirectamente a través de la subsidiaria la mayoría de los votos (50+1) para poder tomar decisiones tanto en las políticas de operación como financieras, existen otras excepciones que marca la NIF-B8 Estados financieros consolidados o combinados, en las que se puede tener el control.

Se consideran partes relacionadas diferentes de la empresa informante, entendiendo como tal, la entidad que emite los estados financieros, las que se mencionan a continuación dentro de las principales.

Sin embargo, es una lista enunciativa no exhaustiva ya que la norma no pretende establecer un tratamiento contable específica para cada una de las situaciones sino que se utilice el criterio prudencial o juicio profesional, que proporciona la experiencia y conocimientos que se adquieren a través del ejercicio de la profesión con el paso del tiempo.

Orientandola hacia el cumplimiento del objetivo y el alcance de la NIF C13 partes relacionadas en lo referente a importancia de la revelación en los estados financieros de las partes relacionadas y de sus operaciones afectando o que puedan afectar en un futuro por la existencia de esta relación entre empresas y se presentan las principales que se tienen entre otras las siguientes en la figura 2:

<p>Directa o indirectamente, a través de uno o mas intermediarios y teniendo el Control, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> * Tenedoras. * Subsidiarias. * Afiliadas. * Asociadas. * Personas físicas, socios o accionistas. * Miembros del consejo de administración. * Personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante
<p>Directa o indirectamente, a través de uno o mas intermediarios, que ejerciendo influencia significativa, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> * Tenedoras. * Subsidiarias. * Afiliadas. * Asociadas. * Personas físicas, socios o accionistas. * Miembros del consejo de administración y * Personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante
<p>También pueden ser partes relacionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> * Un negocio en conjunto en la que participa la empresa informante . * Un familiar cercano de las figuras señaladas en los dos apartados anteriormente. * Una entidad sobre la cual alguna de las personas y fuguras señaladas en 2 recuadros anteriores ejercen influencia significativa o control. * Un fondo derivado de un plan de remuneraciones por beneficios a empleados ya sea de la entidad informante o de alguna de las que están relacionadas

Figura 2. Identificación de partes relacionadas. Elaboración propia.

Se considera como **negocio conjunto** cuando las entidades participantes tienen un acuerdo contractual en una actividad económica sobre la cual tienen influencia significativa.

Se dice que es un familiar cercano aquel miembro de la familia de una persona que tiene operaciones económicas con la entidad de la persona de la que es familiar y que puede ejercer influencia económica o puede ser influido, incluyendo como tales,

- a. Los hijos y el conyuge.
- b. La concubina o el concubinario.
- c. Las personas dependientes del miembro de la familia o de su conyuge, concubina o concubinario.
- d. Cualquier otra persona que las leyes especifiquen que la entidad debe presentar información financiera de la relación entre las partes.

El **personal gerencial clave o directivo relevante** se refiere a cualquier persona que tenga autoridad y responsabilidad para planear y dirigir tanto de forma directa como indirecta las actividades de la entidad informante.

La **controladora** es aquella empresa que como su nombre indica controla a una o mas subsidiarias, también llamada **tenedora**. La subsidiaria es una entidad sobre la cual otra entidad ejerce control, la **subsidiaria** puede o no tener la misma estructura jurídica de constitución de la controladora, es decir, sociedad anónima, sociedad civil, un fideicomiso, una asociación civil, por citar solo algunas,

En cambio las **Afiliadas** son aquellas entidades que tienen dueños comunes y por último tenemos a las **Asociadas** es una compañía en la cual la tenedora tiene influencia significativa en su administración, pero sin llegar a tener el control de la misma.

Ahora bien, la normatividad señala en su apéndice C que en algunos casos la relación entre la entidad informante y algunas otras personas o entidades por el simple existencia de la relación puede ser suficiente para influir en las operaciones de la entidad informante con otras partes independientes.

Cuando dicha relación por ejemplo se da por situaciones de carácter comercial que benefician tanto a la tenedora como a la subsidiaria que se adquiere por parte de la tenedora, la cual suspende relaciones con otra empresa del grupo con la cual venía realizando estas operaciones comerciales para que la subsidiaria adquirida supla estas actividades, entonces se da por hecho que a corto plazo se darán operaciones entre las partes relacionadas.

Operaciones entre compañías

Después de definir entre que tipo de empresas se da las partes relacionadas vemos que estas relaciones se llevan a cabo para obtener beneficios mutuos apoyándose en financiamientos, en compra ventas o simplemente otorgándose facilidades entre si, en un periodo contable determinado.

Por lo general el ciclo regular de operaciones de la entidad cuando este sea igual o mayor a un año, pero teniendo un periodo menor de un año y no se puedan identificar las operaciones realizadas entre si se considerará como periodo contable el ejercicio social de la entidad.

Es decir, se considera como ciclo normal de operaciones de una empresa el tiempo comprendido entre la compra de activos para su procesamiento y la realización producto de la enajenación del mismo.

Se considera operaciones entre compañías las se realizan con una empresa esta relacionada con otra, cuando existen transferencia de recursos, servicios u obligaciones realizadas entre las entidad informante y una parte relacionada con la misma, ya sea que exista independencia o no de un precio o contra prestación.

A continuación se presentan algunas operaciones que realizan las empresas que tienen relaciones entre si, en la figura 3 se visualiza algunas de estas transacciones como para citar algunos ejemplo de ello, así tenemos entonces las siguientes



Figura 3. Operaciones entre partes relacionadas. Elaboración propia.

También se consideran operaciones entre partes relacionadas las aportaciones de capital en efectivo y/o especie la cesión y absorción de deuda, la liquidación o sustitución de pasivos en nombre de la entidad informante o por la entidad informante en nombre de otra parte relacionada y los pagos y cobros basados en :

Relación del Boletín C13 con el boletín B8

De la relación entre las partes relacionadas y los estados financieros consolidados y hechos posteriores se dice que si existen dos entidades que son partes relacionadas, al elaborar sus estados financieros respectivos así como los consolidados deben tomar en cuenta los hechos posteriores que puedan ocurrir y afectar a una o ambas partes relacionadas para de esta forma poder explicarlos en los nuevos estados financieros que se produzcan consolidados.

Es necesario tener claros los términos contenido en el boletín B8 que se señaló al inicio del capítulo, como lo son tenedora, subsidiaria, afiliada, asociada, influencia significativa, control, principalmente, para poder comprender los conceptos manejados en el boletín C13.

Reglas de revelación

- A. Clases de revelaciones con partes relacionadas

Las revelaciones con partes relacionadas se refieren según lo indica la figura 4.

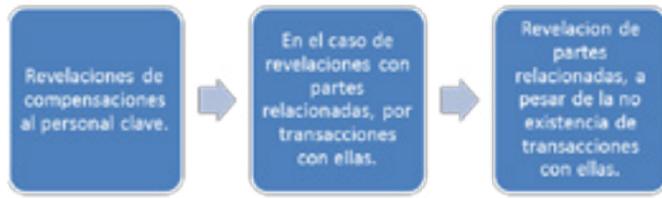


Figura 4. Clasificación de las revelaciones. Elaboración propia.

B. Forma de efectuar la revelación.

Según lo que establece las NIF A7 tanto las notas como los estados financieros son parte integral formando un todo o unidad inseparable. La información que complementa a los estados financieros puede presentarse en el cuerpo de los mismos, al pie de ellos o en hojas por separado.

Por limitaciones de espacio por lo regular los estados financieros van acompañados de las notas, para ampliar el origen y significado de los datos o importes que se presentan en dicha información acerca de la entidad, de las transacciones que realizan, transformaciones internas y otros eventos que la afectan o pueden afectarla económicamente, así como la repercusión de políticas contables y de cambios significativos.

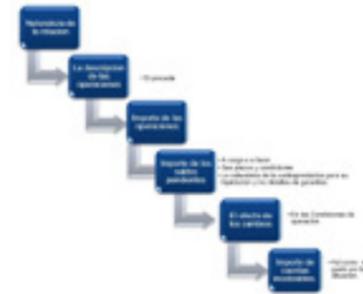
Estas notas deben presentarse siguiendo un orden lógico y siendo consistente, considerando la importancia de la información que se revela, para que así los diferentes usuarios de la información tengan un claro entendimiento de la información que se presenta en los estados financieros de la entidad y a la comparación que puedan hacer con otras entidades.

El orden general de las notas a los estados financieros de acuerdo lo establecido por la normatividad:

- 1o. Declaración en la que se manifieste explícitamente "Haber cumplido cabalmente con las NIF", De lo contrario, revelar por que no se hizo.
- 2o. Descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades.
- 3o. Políticas contables significativas
- 4o. Analisis de partidas que integran los estados financiero que lo requieran en el orden que aparece en los mismos.
- 5o. Fechas autorizadas de emisión y quienes autorizaron los estados financieros.
- 6o. Otras revelaciones tales como:
Pasivos contingentes y compromisos contraactuales
Revelacion de informacion no financiera, ejemplo: objetivos y politicas de administración de riesgos.

De aquí que se utilizan para la revelación en este caso de las partes relacionadas ambas según aplique y la información mínima que debe de revelarse según lo establecido por la NIF en su párrafo quinto nos señala la figura 6:

Figura 6. Revelacion mínima establecida. elaboracion propia.



También se revelan las operaciones y saldos eliminados en el proceso de consolidación de los estados financieros. Así como, las partidas similares a revelar deberan agruparse para comprender el efecto de las operaciones.

De forma alternativa, una entidad como parte relacionada puede abstenerse de realizar ciertas operaciones por influencia significativa ejercida por la otra entidad, lo cual debe revelarse para alertar a posibles inversionistas proveedores con relación a eventos y transacciones futuras que pudieran presentarse.

La relación entre la Tenedora y sus subsidiarias debe revelarse independientemente que realice operaciones o no en el periodo contable, en el caso de que la empresa informante tenga una controladora directa diferente a la controladora principal debera de indicarlo.

Ahora bien, sí la empresa controladora directa y la principal no emiten estados financieros publicos, debera tambien revelarse el nombre de la tenedora mas proxima a la empresa que informa dentro de la estructura jerarquica de la inversion de la entidad que si los emite.

La importancia del conocimiento de las operaciones realizadas entre partes relacionadas, saldos pendientes y relaciones, radica en el hecho de que puedan afectar la evaluación de las operaciones de una entidad, por parte de los distintos usuarios de la información contable incluyendo la evaluación de riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

Esta información requerida deberá de agruparse de acuerdo con las operaciones realizadas con cada una de las partes relacionadas ya sea que se tenga el control o influencia significativa.

Revelaciones de compensaciones al personal clave o directivos, solo para entidades públicas.

La entidad informante debera de informar en caso de tener personal gerencia clave o directivos relevante que tengas beneficios a empleados debera revelar el importe total de tales beneficios en conjunto agrupandolos en las siguientes categorias:

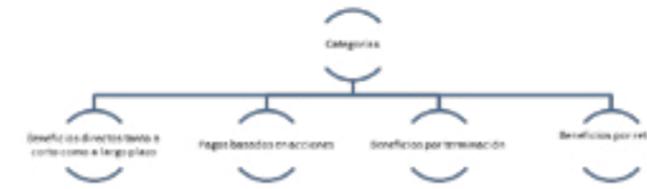


Figura 8. Categorías de beneficios a empleados otorgados a personal gerencial o directivos. Elaboración propia.

Esto es solo para aquellas empresas económicas públicas, es decir, aquellas que los instrumentos de deuda o de capital estan inscritos en la bolsa de valores, también las que estan por emitir valores de capital o deuda en mercados públicos de valores a través de la oferta publica. Así como aquellas que estan por obtener una inscripción preventiva en el Registro nacional de valores e intermediarios o de cualquier organismo regulador de la bolsa de valores.

Estados Financieros Comparativos de años anteriores.

Las reglas de valuación del C13 deberan aplicarse a los estados financieros comparativos de años anteriores, al presentarse conjuntamente con los estados financieros del periodo contable iniciado el 1º. De enero del 2007.

No se consideran partes relacionadas

Dentro del contexto de la norma existen situaciones que se excluyen como partes relacionadas por solo el hecho de tener la relación, se muestra en la figura 9, a continuación estos casos

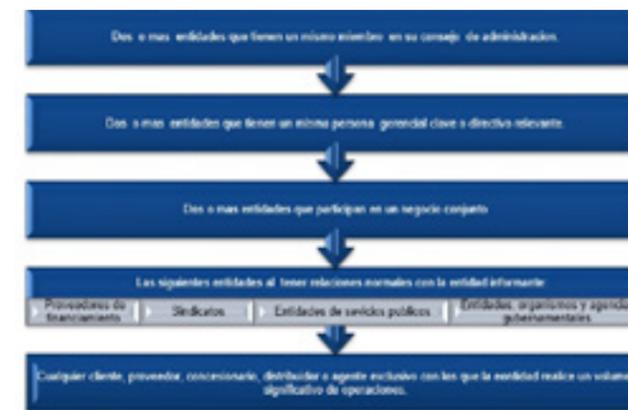


Figura 9. Exclusiones como partes relaciones, elaboracion propia

sin que se altere su naturaleza o sentido, las cuales muestran una realidad o un acontecimiento.

El estado del arte se caracteriza por tratar temas desde la perspectiva teórica y relevante de un tema objeto de estudio y así mostrar el estado actual del conocimiento tomando en cuenta criterios contextualizados en lo que se dieron o dan estos conocimientos.

Conclusiones

Derivada del análisis bibliográfico se concluye que existe poca información disponible en la cual se pueda versar en un estudio más profundo, así mismo está la oportunidad para los investigadores y estudiosos de la disciplina de escribir sobre el tema incrementando el acervo bibliográfico en la materia

La NIF C13 considera que para que exista una clara comprensión de la situación financiera, de los resultados de operaciones y de los cambios de la entidad informante, se deben revelar todos los elementos necesarios para efectuar un juicio de las operaciones importantes con partes relacionadas.

Referencias

Baz González, Gustavo. (2006). Curso de Contabilidad de Sociedades. Porrúa. México, D.F.

Cocina Martínez J., Barbosa Díaz Marco A. (2008). Síntesis y comentarios de las NIF. Editorial IMCP. México. D.F

Consejo Mexicano de normas de información financiera, CINIF. (2012). Norma de información contable. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. D.F.

Moreno Fernández, Joaquín. (2006). Contabilidad superior. Grupo editorial Patria. México. D.F.

Moreno Fernández, Joaquín. (2007). Contabilidad de Sociedades. Grupo editorial Patria. México. D.F.

Romero López, J. (2000). Contabilidad Superior. Mc Graw Hill. México. D.F.

Kim Quezada. (2013). Norma de información financiera c-13, "Partes Relacionadas". 31-01-2013, de kimquezada Sitio web: www.kimquezada.com/blog/2010-37/

International Accounting Standard Committee (IASC). (2005). Norma Internacional de Contabilidad nº 24 (NIC 24). 31-01-2013, de NCS Software Sitio web: <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC24.pdf>

Convocatoria siguiente



El Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora, unidad regional centro y el Cuerpo Académico Contabilidad, Gestión y Fiscalización

Invitan a:

Los interesados en la publicación de resultados, avances de investigación o estudios técnicos en las líneas de Contabilidad y Gestión en cualquiera de sus vertientes, a la presentación de colaboraciones para la Revista Trascender. Contabilidad y Gestión, No. dos (mayo-agosto de 2016) del Departamento de Contabilidad conforme las siguientes bases:

De la presentación de colaboraciones:

1. Podrán participar los académicos de las líneas de conocimiento de Contabilidad y Gestión integral en las organizaciones lucrativas y no lucrativas.
2. Los trabajos podrán ser individuales o colectivos, de no más de tres autores.
3. Los trabajos deberán ser ensayos, reportes de investigación, o análisis técnicos en las líneas establecidas por la revista.
4. Todos los trabajos deben ser inéditos y entregarse en exclusividad durante el proceso de arbitraje y publicación.
5. Los trabajos deberán enviarse al correo: fcalles@eca.uson.mx y delarosa@pitic.uson.mx
6. Archivo electrónico conteniendo carátula, datos completos del artículo (el título no deberá contener más de 20 palabras), el nombre del (los) autor(es) -que sólo deberá aparecer en esta carátula-, y las palabras clave (máximo 5) que cataloguen el trabajo. En caso de contener gráficos, fotos, éstos se deberán enviar en archivo por separado.
7. Un escrito libre de declaración de autoría y de trabajo inédito firmada por el (los) autor(es)
8. El período de presentación de trabajos, inicia con la publicación de esta convocatoria y vence el 15 de julio de 2016. Una vez aceptado el trabajo, el o los autor(es) cederán los derechos de publicación electrónica.
9. La extensión mínima de los trabajos será de 15 páginas, y la máxima 25 páginas incluidos anexos.
10. El formato general será letra Arial a 11 puntos; interlineado de 1.5; márgenes (vertical y horizontal) a 3 cms.; y paginación inferior al centro en Word.
11. El cuerpo del trabajo debe contener: Resumen, palabras clave, en español y en inglés, introducción, desarrollo, conclusiones y bibliografía o fuentes consultadas.
12. Todos los trabajos deben presentar de forma completa y consistente sus notas y referencias, utilizando el formato APA.

De la publicación

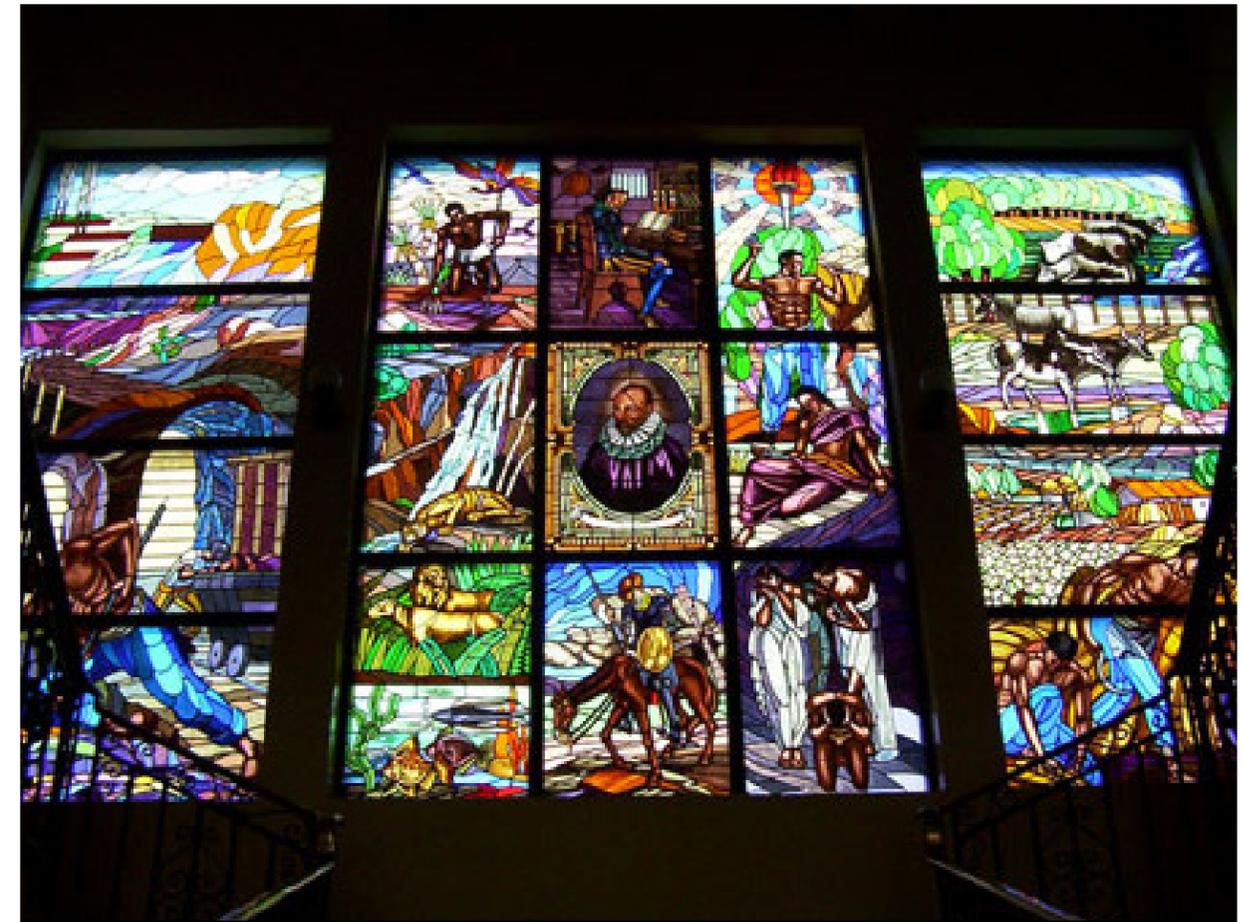
13. Todos los trabajos presentados se sujetarán a doble arbitraje ciego. Los artículos podrán ser rechazados, aceptados o aceptados con correcciones. En este último caso, se devolverán a los autores para sus correcciones correspondientes.
14. La decisión, políticas y procedimientos generales de publicación de los trabajos será competencia del Comité Editorial.

Hermosillo, Sonora a 1° de junio de 2016

“El saber de mis hijos hará mi grandeza”

MA. Rosa Laura Gastélum Franco
Jefa del Departamento de Contabilidad

Dr. Fernando Calles Montijo
Editor responsable del número



Contenido

Reporte de Investigación

- El entorno histórico económico de la evolución contable colegiada en Sonora, México. (1925-1994)

Apéndices Técnicos

- Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera C1-E- fectivo
- Aplicación práctica de la Norma de Información Financiera C4 - Inventarios
- Las propiedades, planta y equipo en las empresas: Su tratamiento contable de valuación y presentación en México
- Las disposiciones legales y la aplicación de las Normas de Información Financiera, NIF C11, en el Capital Contable de las Sociedades Mercantiles
- Partes relacionadas desde el C13