



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN



AUTOR: ALBERTO FRANCISCO OCHOA Y PÉREZ DUARTE

Contabilidad III		Clave:	1357
Plan:	2005	Créditos:	12
Licenciatura:	Contaduría	Semestre:	3
Área:	Contabilidad	Hrs. Asesoría:	6
Requisitos:	Contabilidad II	Hrs. Por semana:	6
Tipo de asignatura:	Obligatoria (x)	Optativa ()	

Objetivo general de la asignatura

Al terminar el curso el alumno identificará y distinguirá la integración de Haber social de los diferentes tipos de entidades, de acuerdo a las reglas de valuación, presentación y revelación de la normatividad nacional y su convergencia con las normas internacionales de información financiera.

Temario oficial (horas sugeridas: 96)

1. El Haber social y la relación con la normatividad vigente. (10 hrs.)
2. Utilidad integral y utilidad por acción, hechos posteriores a la fecha de los estados financieros (de acuerdo con la normatividad vigente). (26 hrs.)
3. Transacciones en moneda extranjera y conversión de estados financieros de operaciones extranjeras (de acuerdo con la normatividad vigente). (18 hrs.)
4. Partes relacionadas (de acuerdo con la normatividad vigente). (14 hrs.)
5. Casos prácticos de boletines analizados. (28 hrs.)



Introducción

Debido a la globalización, es necesario comprender y aplicar en la contabilidad nuevas normas de información financiera para poder hacer comparable la contabilidad de otros países, principalmente Estados Unidos e Inglaterra.

Debemos identificar y distinguir la integración del **Haber Social** de los diferentes tipos de compañías de acuerdo con las reglas de valuación, presentación y revelación de la Normatividad nacional (NIF's) y su correlación con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's).

Uno de los requisitos básicos de la información financiera es la **Comparabilidad** que se presenta a los usuarios de los **Estados Financieros**. Las decisiones económicas basadas en esa información requieren de la comparabilidad relativa a la situación financiera y a las operaciones de una entidad en diversas fechas y periodos para conocer la evolución de ésta en el tiempo, predecir datos y también para comparar esta información con la correspondiente a otras entidades, nacionales y extranjeras. Por ello, es necesario que los estados financieros que emite una entidad sean preparados con base en las mismas normas particulares. Si esta consistencia no se mantiene, existe el riesgo de que la información contenida en éstos pueda inducir a los usuarios a errores en su interpretación e influya en la toma de decisiones.

Un cambio en las normas particulares o en las estimaciones contables adoptadas por una entidad para la elaboración de sus Estados Financieros, puede afectar importantemente la presentación de los Estados Financieros básicos, las tendencias que se determinan en los Estados Financieros comparativos, así como la historia y datos de la estadística financiera de la entidad. Por esta razón, cuando hay un cambio que afecta la comparabilidad de la información contenida en los estados financieros, debe ser justificado por la administración de la entidad, de modo que revele claramente en la información los elementos de juicio que se



presentaron para su justificación y el efecto que el cambio provocó en la información financiera.

Precisamente, el **tema 1** abarca la conformación del Haber social, cómo se presenta e integra, si aumenta o disminuye, con qué documentación se soporta y finalmente cómo se presenta al final del año con todos sus aumentos y disminuciones, para que los dueños tengan un panorama de cómo se movió, cómo se comportó su negocio.

En el **tema 2** los lectores de los estados financieros tendrán un mejor panorama en relación a lo que se considera la utilidad integral y por acción, así como de los hechos posteriores a la fecha reelaboración de los estados que puedan afectar la interpretación de los mismos.

El **tema 3** se hablará de las operaciones que en moneda distinta a la nuestra hagan las empresas con cualquier país del mundo principalmente con dolares americanos.

El **tema 4** se abordará que condiciones deben presentarse para considerar a otra empresa como “parte relacionada” y se comentará si de acuerdo con los boletines se les debe tener alguna consideración especial.

El **tema 5** son casos prácticos integrados en cada una de las unidades anteriores



Tema 1. El haber social y la relación con la normatividad vigente

Objetivos particulares:

Que el alumno conozca y comprenda algunas definiciones que del **Haber Social** expresan algunos profesores, así como la integración, clasificación o agrupamiento que se hace de las cuentas de esta área del Balance general.

Además, que entienda, comprenda y aplique los asientos de apertura de los tipos de sociedad más utilizados en nuestro país y tenga conocimiento de otros tipos de sociedad menos utilizados en la práctica de nuestro México y finalmente, que conciba y comprenda la elaboración del Estado de Variaciones en el Capital Contable.

Temario detallado

- 1.1. Definiciones, características y clasificación del patrimonio y del capital contable.
- 1.2. Sociedades mercantiles.
- 1.3. Integración del capital contable.
- 1.4. Estado de Variaciones en el Capital Contable y su relación con la utilidad integral Boletín B-4 ó normatividad vigente.

Introducción

Se sabe que si al activo le restamos el pasivo, obtenemos el valor del **Capital Contable o Haber Social**, pero veamos en este primer tema qué contiene el muy nombrado Haber Social, cómo se conforma o integra, cómo se presenta, cómo aumenta o disminuye, con qué documentación se soporta y finalmente cómo se presenta al final del año con todos sus aumentos y disminuciones, para que los dueños tengan un panorama de cómo se movió y comportó su negocio.



1.1. Definiciones, características y clasificación del capital contable y patrimonio contable

➤ Definiciones

- Dícese de la parte de capital social y utilidades a favor de cada uno de los socios.¹
- En sucursales Inverlat, menciona: “creamos patrimonio, adquiera, construya o remodele su casa”.²
- Es el derecho de los propietarios sobre los activos netos.³
- Es el valor neto de los saldos de las cuentas del área del capital contable y que a su vez muestra el resultado de las operaciones que hemos hecho con los activos que tenemos y los pasivos que debemos.⁴

Características del Capital Contable⁵

Descripción de los títulos representativos del Capital Social; como pueden ser acciones ordinarias, preferentes o partes sociales.

- Clases y series de acciones y partes sociales en que se divide el Capital Social con sus características y restricciones.
- Capital Social mínimo y monto máximo autorizado esto en el caso de sociedades de capital variable y sus montos actualizados.
- Número de acciones emitidas y suscritas, su valor nominal o la mención de que no expresan valor nominal.
- En el caso de acciones preferentes y/o especiales, sus derechos y restricciones, como pueden ser características de conversión o redención, dividendo mínimo garantizado, así como el importe de dividendos acumulados no decretados.

1 Nicolas Ballesteros y Ma. Antonieta Martín Granados, *Fundamentos de Contabilidad*..

2 Inverlat publicidad mayo del 2006.

3 Boletín C-11, página o párrafo

4 *ibidem*

5 *ibidem*, párrafo 24



- Restricciones y otras situaciones que afecten al Capital Contable con motivo de disposiciones legales, acuerdos de accionistas, contratos de préstamo o de otra índole.
- Tipos de impuesto a que están sujetas las distribuciones o reembolsos.

Clasificación del patrimonio

Patrimonio = Posesión

En todos los diccionarios y libros consultados, se dice que el **patrimonio** es “el conjunto de bienes y posesiones de las personas físicas o morales”. Si al valor de ese patrimonio les restamos el monto de las deudas (**pasivo**), quedará “el valor neto” de esos activos que en la contabilidad se refleja en el área del capital contable y representa el valor de lo que realmente son dueños los socios de la compañía.

Clasificación del capital contable

a) Contribuido:

- Capital Social.
- Aportaciones para futuros aumentos (de los dueños), siempre que exista resolución en asamblea, de no haberla, deberán presentarse en el pasivo.
- Primas en ventas de acciones y ajustes por cambios en los precios (diferencia en exceso entre el pago de las acciones suscritas y el valor nominal de las mismas, o su valor teórico) (importe del capital social pagado entre el número de acciones en circulación).

b) Ganado:

- Utilidades retenidas, incluyendo las aplicadas a reservas de capital.
- Pérdidas acumuladas.



- Exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable (corrección por reexpresión, asiento por posición monetaria, RE PO MO).

1.2.- Sociedades mercantiles. ⁶

A.- Sociedad en nombre colectivo (de personas)	}	PUEDEN ESTABLECERSE CON CAPITAL VARIABLE
B.- Sociedad en comandita simple (de personas)		
C.- Sociedad de responsabilidad limitada (de personas)		
D.- Sociedad anónima (de capitales)		
E.- Sociedad en comandita por acciones (mixtas)		
F.- Sociedad cooperativa (de personas)		

Cuadro 1.1 “Tipos de Sociedades Mercantiles”

A. Sociedad en nombre colectivo

Formada por personas que se agrupan bajo una **razón social** (cuando el nombre de la empresa se forma con el nombre y/o apellidos de uno o más socios seguido de las palabras “y compañía” cuando no figura el nombre y apellido de todos) con responsabilidad **subsidiaria, solidaria e ilimitada** frente a terceros; primero responde la empresa (subsidiaria) y si no es suficiente responden los socios (solidaria) incluso con su patrimonio personal (ilimitada). Los socios aportan capitales iguales o distintos, en efectivo y/o en especie.

Pueden existir socios “industriales” y “capitalistas”, ambos tienen las mismas responsabilidades frente a terceros. Puede establecerse en la modalidad de Capital Variable (C. V.).⁷

El que se pueda establecer con la modalidad de C.V., es una prerrogativa que otorga la ley para que los socios puedan aportar o retirar más fácilmente su dinero,

⁶ LGSM, Art.1 LGSM

⁷ Maximo Anzures, *Contabilidad General*, y. Manuel Resa, *Contabilidad de sociedades*.



en la parte variable, sin tener que hacer más gestiones ante notarios (protocolización) y con la contratación de abogados para la redacción de actas.

B. Sociedad en comandita simple⁸

Formada por socios de 2 clases:

Comanditarios.- aportan capital y su responsabilidad es hasta ese monto aportado.

Comanditados.- no aportan capital, aunque pueden hacerlo; tienen responsabilidad solidaria e ilimitada. Puede establecerse en la modalidad de C. V.

C. Sociedad de Responsabilidad Limitada⁹

Está constituida por socios que solamente están obligados hasta el pago de sus aportaciones, sin que las **partes sociales** (no hay acciones) puedan estar representadas por títulos negociables a la orden o al portador.

No puede tener más de 50 socios, excepto en la de Responsabilidad Limitada de Interés Público (S. de R. L. I.).

Su **capital social** no puede ser inferior de \$ 3'000,000 y debe estar suscrito y exhibido por lo menos el 50 %.

Para que los socios puedan ceder sus **partes sociales**, así como para admitir nuevos socios, es necesario el consentimiento de todos los demás, a menos que los estatutos del contrato social mencionen una proporción mayor o que baste el acuerdo de la mayoría que represente por lo menos el 75 % del capital social.

Las partes sociales pueden ser de 2 categorías: **comunes** y **preferentes**; además, estas últimas pueden presentar la modalidad de ser amortizable Cada

⁸ Maximo Anzurez, *Contabilidad General*.

⁹ Maximo Anzurez, *Contabilidad General*,. y. Manuel Resa, *Contabilidad de sociedades*.



socio representa una parte social, de manera que si aumenta su capital o adquiere la parte social de otro, seguirá representando una parte social sólo que de mayor valor. Esta situación es distinta cuando las **partes sociales** son de distinta categoría, en la cual un socio puede poseer una parte social de cada categoría.

Está prohibido a los socios hacer prestaciones accesorias consistentes en trabajo o servicios personales; sin embargo, cuando así lo establezca el contrato social, podrán hacer aportaciones suplementarias en proporción a sus originales aportaciones. Esta sociedad puede adoptar la modalidad de Capital Variable.

Deberá llevarse un **libro especial de socios**, en el cual se inscriba de cada socio: el nombre, el domicilio, monto de capital suscrito, capital exhibido y la transmisión de las partes sociales.

La administración de la sociedad estará a cargo de uno o más gerentes que pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad.

La **Asamblea de Socios** es el órgano supremo de la sociedad y sus facultades están establecidas en el artículo 78 de la Ley de Sociedades Mercantiles.

La vigilancia de la sociedad estará a cargo de uno o varios comisarios temporales y revocables, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad.

En el **contrato social** podrá estipularse que los socios tengan derecho a recibir intereses no mayores del 9% anual sobre sus aportaciones, aún cuando no hubiere utilidades. Este beneficio no puede otorgarse por más de 3 años.

Su nombre puede conformarse como **razón social** (cuando el nombre de la empresa se forma con el nombre y/o apellidos de uno o más socios seguido de las palabras “y compañía” cuando no figura el nombre y apellido de todos) o



Abono a:

Capital Social \$ 4'000,000 Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Para registrar el monto de las Partes Sociales suscritas equitativamente por los socios.

Cargo a:

Bancos \$ 2'000,000

Abona a:

Socios \$ 2'000,000 Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Para registrar el pago equitativo de las Partes Sociales de los socios.

Actividad de aprendizaje

A.1.1. Constituye la sociedad “Alumno SUA, S. de R. L.” representada por 5 partes sociales de \$ 800,000 cada una, que son 100 % exhibidas en efectivo.

A.1.2. Constituye la sociedad “Alumno SUA, S. de R. L.” representada por 5 partes sociales de \$ 800,000 cada una, pero solamente exhibe cada socio el 40 %.



D. Sociedad Anónima.

Es la que existe bajo una **denominación** (nombre de la empresa distinto al apellido o nombre personal de los socios). Se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones; después de la denominación se indicarán las iniciales “S. A.” Puede establecerse en la modalidad de C. V.

Requisitos para su constitución.¹⁰

- Mínimo 2 socios (cada socio suscribe por lo menos 1 acción).
- Capital mínimo de \$ 50,000.
- Que se exhiba en dinero por lo menos el 20 % del valor de las acciones.
- Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que se tenga que pagar, en todo o en parte, con bienes distintos a efectivo.

Clasificación de las acciones

A las acciones o partes se les denomina **títulos**. Se pueden emitir de distintas denominaciones con los datos necesarios para identificarlos, más un breve resumen de los estatutos de la compañía y cupones para el cobro de dividendos. Tienen 2 numeraciones: la consecutiva como **acciones** y la del título en sí.

Nombres de acciones¹¹

- a) Pagadoras o de numerario.** Liquidables en efectivo, al contado o mediante exhibiciones. Son las que no se han cubierto en su totalidad, ya sea porque no se haya vencido el plazo para hacer la exhibición o porque al accionista ya no le interese mantener la propiedad del título.

¹⁰ Manuel García Resa, *Contabilidad de sociedades*, XXpp.

¹¹ Manuel García Resa, *Contabilidad de sociedades*; Maximino Anzures *Contabilidad General.*; Raúl Nuño Álvarez, *Contabilidad intermedia II*,



- b) Liberadas o de aportación.** Pagaderas en otra clase de bienes; deben quedar depositadas durante 2 años en la sociedad. Si durante ese tiempo aparece que el valor de los bienes es menor en un 25 % del valor por el cual fueron aportados, el accionista está obligado a cubrir la diferencia a la sociedad.
- c) De trabajo.** Pueden emitirse a favor de las personas que presten sus servicios a la sociedad. En el fondo vienen a ser acciones liberadas y se emiten dedicando parte de las utilidades a aumento de capital.
- d) Ordinarias o comunes.** Tienen derecho a voto general. Sólo tendrán derecho a dividendos después de que se haya cubierto a las acciones preferentes un dividendo anual mínimo del 5 %.
- e) Preferentes o de voto limitado.** Sólo tienen intervención en algunos actos de la vida de la sociedad. Disfrutan por lo menos de un dividendo fijo anual del 5 % y en caso de liquidación serán reembolsadas antes que las ordinarias.
- f) Nominativas.** Su propiedad sólo puede transmitirse por endoso. Mientras no estén pagadas, todas las acciones deben ser nominativas.
- g) Con valor nominal.** Son las que contienen el valor nominal de la emisión.
- h) Al portador.** Su propiedad se transmite por la simple tradición del título.
- i) De goce.** Cuando el capital social se reduzca o amortice con el producto de las utilidades, a los accionistas separados se les dará acciones de goce en substitución, las que tienen derecho a dividendos y reembolso del haber social en caso de liquidación, en las proporciones que marque la escritura.



- j) **Sin expresión nominal.** También se le llama **sin valor nominal**. Son exactamente igual a las acciones comunes, con la única excepción de que se omite la expresión nominal en el título, debiéndose omitir también en el cuerpo de éstas el importe del capital social; este tipo de acción no es muy usada.
- k) **Desertoras.** Son las acciones pagaderas que no concurren al pago de una exhibición vencida.
- l) **Con dividendos constructivos.** A estas acciones se les conoce en los negocios como acciones ya sean ordinarias o preferentes y que tienen la característica establecida en los estatutos de que durante un período que no exceda de 3 años (contados desde la fecha de su emisión) tengan derecho a intereses no mayores del 9% anual, los cuales deben cargarse a gastos generales. Estos intereses llamados también **dividendos constructivos**, son un aliciente para la integración del capital social especialmente cuando se trata de empresas que requieren de un periodo más o menos largo para su fase de planeación, construcción, experimentación y arranque en el cual no hay operaciones productivas que permitan la obtención de utilidades contra las cuales se paguen dividendos.
- m) **Amortizables.** La Ley General de Sociedades Mercantiles, autoriza la amortización de acciones con utilidades repartibles siempre y cuando así se haya pactado en la escritura o bien cuando una asamblea extraordinaria lo autorice.
- n) **De tesorería.** Son las que tiene disponible una S.A. de C.V. para su venta; emitidas pendientes de suscribir y cobrar.



o) Bonos de fundador.¹² No se computan en el capital social, ni autorizan a sus tenedores a participar en él a la disolución de la sociedad, ni para intervenir en su administración. Sólo confieren el derecho de percibir la participación en las utilidades que el bono exprese y por el tiempo que en el mismo se indique. Pueden ser nominativos y al portador. Se controlan en cuentas de orden al valor representativo de \$ 1.00.

Estos **bonos** deben **contener**¹³:

1. Nombre, nacionalidad y domicilio del fundador.
2. Expresión “bono de fundador”.
3. Denominación, domicilio, duración, capital de la sociedad y fecha de constitución.
4. Número ordinal del bono y la indicación del número total de los bonos emitidos.
5. La participación que corresponde al bono en las utilidades y el tiempo durante el cual debe ser pagada.
6. Las mismas indicaciones que deben contener las acciones en relación a la nacionalidad de cualquier adquirente del bono.
7. Firma autógrafa de los administradores de acuerdo a los estatutos.

Pueden participar en las utilidades anuales, siempre y cuando no excedan del 10% y en un período no mayor a 10 años.¹⁴

Certificados provisionales

Mientras no estén impresas las acciones, se pueden entregar a los accionistas **certificados provisionales** (que serán siempre nominativos y pueden tener cupones), y deben canjearse por los títulos definitivos dentro del plazo de 1 año a partir de la fecha de la escritura.

¹² LGSM art. 107

¹³ *Ibidem* art. 108

¹⁴ *Ibidem* art. 105



A continuación se presentarán un par de ejemplos de asientos de apertura de una Sociedad Anónima.

1.- Bajo el nombre de “Pumas, S.A.”, se establece una Sociedad Anónima con 4 socios quienes aportan \$ 100,000 cada uno.

Cargo a:

Bancos \$ 400,000

Abono a:

Capital Social \$ 400,000

Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Por el depósito en el banco de la aportación en efectivo que pagaron los socios.

2.- Bajo el mismo nombre de “Pumas, S.A.”, se establece una Sociedad Anónima con 4 socios quienes suscriben proporcionalmente \$ 400,000, pero sólo exhiben el 20%.

Cargo a:

Accionistas \$ 400,000

Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Abono a:

Capital Social \$ 400,000

Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy



Sr. Alberto

Por el registro de la suscripción de cada socio por partes iguales.

Cargo a:

Bancos \$ 80,000

Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Abono a:

Accionistas \$ 80,000

Sra. Luz María

Sr. Francisco Javier

Sra. Ludy

Sr. Alberto

Por el depósito en el banco del pago de los accionistas por partes iguales

Actividad de Aprendizaje

A.1.3. Con el nombre de “El Estudiante, S.A.”, establece una Sociedad Anónima con 7 socios quienes aportan \$ 200,000 cada uno.

A.1.4. Establece la Sociedad Anónima “El Estudiante, S.A.”, con 6 socios quienes suscriben proporcionalmente \$ 600,000, pero sólo exhiben el 30%.

E. Sociedad en Comandita por Acciones¹⁵.

Es poco práctica y las disposiciones legales que la rigen son muy breves

Puede establecerse en la modalidad de C. V.

15 Manuel García Resa, *Contabilidad de sociedades*,; LGSM, art. 207



Existe bajo una razón o una denominación social y se escribirían las iniciales “S. en C. por A.”

Formada por socios de 2 clases:

1. **Comanditarios:** aportan capital y su responsabilidad es hasta ese monto aportado.
2. **Comanditados:** no aportan capital, aunque pueden hacerlo; tienen responsabilidad solidaria, subsidiaria e ilimitada.

La única diferencia con la comandita simple es que su capital está representado por acciones, de las cuales, las correspondientes a los comanditados deben ser invariablemente nominativas, y para cederse, se requiere el consentimiento unánime de los comanditados, y el 66.66 % de capital comanditario.¹⁶

F. Sociedad Cooperativa.¹⁷

Estas sociedades se rigen por **ley especial** y son sociedades de personas que se forman por número ilimitado de éstas.

Su finalidad es agruparse con objeto de desarrollar actividades cuyo beneficio repercuta directamente entre sus componentes.

Estas pueden ser de consumo o de producción, según a lo que se dediquen.

Su capital social siempre es variable y está representado por títulos siempre nominativos que se les llama “certificados de aportación”, cuya cesión debe efectuarse con el consentimiento de la Asamblea Ordinaria de Cooperativistas y demás requisitos que establezca el Acta Constitutiva.

16 LGSM, art. 209

17 *op cit*, XXpp.; LGSM, art.. 212



Estas sociedades pueden ser de **participación estatal** o **municipal**, según los respectivos gobiernos que tengan ingerencia en ellas. En ocasiones y a efecto de perseguir beneficios para la comunidad, los gobiernos promueven la constitución de éstas sociedades manteniendo ingerencia en ellas.

La responsabilidad de los socios se limita al pago de sus Certificados de Aportación, a menos que se establezca responsabilidad suplementaria.

Su administración descansa en un Consejo de Administración y su vigilancia en un Consejo de Vigilancia que de ambos deben ser miembros de la Cooperativa.

Deben llevar un Registro de Certificados de Aportación y un segundo registro de sus socios.

Se desarrollará un ejemplo de asientos de apertura de una Sociedad Cooperativa:

1. Se constituye la Cooperativa “Pumas” con Capital Social de \$ 1’000,000, representado por 10,000 certificados de aportación de \$ 100 cada uno. Según el acta constitutiva se suscriben 6,000 certificados de los cuales se exhibió en efectivo el 50 %.

Cargo a:

Certificados de Aportación \$ 1’000,000 (COD)

Abona a:

Emisión de Certificados \$ 1’000,000 (COA)

Por la constitución de la Cooperativa con Capital Social de \$ 1’000,000.

Cargo a:

Emisión de Certificados \$ 600,000 (COA)



Abono a:

Capital Social \$ 600,000

Por la suscripción de 6,000 certificados de \$ 100 cada uno.

Cargo a:

Cooperativistas \$ 600,000

Abono a:

Certificados de Aportación \$ 600,000 (COD)

Registro del derecho de cobro sobre los cooperativistas.

Cargo a:

Bancos \$ 300,000

Abono a:

Cooperativistas \$ 300,000

Cobro del dinero pagado por los cooperativistas (50% de los 6,000 certificados).

Los cooperativistas no obtienen “utilidades”, obtienen “rendimientos” y el estado financiero de lo que ganan o pierden se le llama “Estado de Rendimientos”.

1.3. Integración del Capital Contable o Patrimonio Contable

El concepto de **Capital Contable** es utilizado para las entidades con intenciones **lucrativas**, y el de **Patrimonio Contable**, para las entidades con propósitos **no lucrativos**; sin embargo, para efectos de estos apuntes, ambos términos (capital contable y patrimonio contable) los podemos entender como la misma cosa.

El capital o patrimonio contables, son el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.



El Capital o Patrimonio, se integra desde un principio cuando se constituye la empresa con una aportación de los dueños que puede ser en efectivo y/o en especie; cuando ya queda constituida, empieza a operar, para lucrar o para no lucrar y, conforme pasan los meses y los años, esa aportación inicial de los dueños, se va modificando por las ganancias o pérdidas que tenga el negocio y ese panorama de cómo se modifica año con año el Capital o Patrimonio de los dueños se presenta en el Estado de Variaciones en el Capital Contable que se muestra más adelante.

1.4. Estado de Variaciones en el Capital Contable y su relación con la Utilidad Integral Boletín B-4 ó normatividad vigente.

El dueño de una empresa, al observar un cuadro como el que se muestra a continuación (Estado de Variaciones en el Capital Contable), tiene una magnífica panorámica de cómo funcionó su negocio durante el año y podrá tomar decisiones que es la finalidad básica de la Contabilidad.

Estado de Variaciones en el Capital Contable:

CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL	RVA. LEGAL	RVAS. ESTATUTARIAS	R.E.A.	SUPERAVIT POR REVALUACIÓN	TOTAL
SALDO AL INICIO DE AÑO	1,000	50		500	450	2,000
- DIVIDENDO PAGADO				(100)		(100)
+ AUMENTO DE CAPITAL	200					200
± RESULTADO DEL AÑO		10	5	120		135
SALDO A FIN	1,200	60	5	520	450	2,235



DE AÑO						
--------	--	--	--	--	--	--

A manera de cierre de este tema diremos que se ha platicado a cierta profundidad sobre lo que es el Haber Social, sus características y clasificación. Se comentaron brevemente todos los tipos que de sociedades mercantiles existen en México y se mostraron ejercicios de los 2 tipos de Sociedades Mercantiles más usados en México, mostrando los asientos de apertura y comentando sobre la documentación de soporte que deben tener y se comentó cómo se conforma el Estado de Variaciones en el Capital Contable para esa panorámica que se ha ya comentado que tienen los dueños al observar este Estado Financiero

Bibliografía del tema 1

ANZURES, Maximino, *Contabilidad General*, 2ª ed., Trillas, México, 1961, 558pp.

BALLESTEROS, Inda; MARTÍN, Ma. Antonieta, *Fundamentos de Contabilidad*, Interamericana, 1983.

NIÑO Álvarez, Raúl, *Contabilidad intermedia II*, 7a. ed. Trillas, México, 1995, 424pp.

RESA García, Manuel, *Contabilidad de sociedades*, ECASA, México, 1996, 384pp.

Agenda Mercantil, núm. de edición, ed. Ediciones Fiscales (ISEF), lugar de publicación, 2006, pág.

Actividades de Aprendizaje

A.1.5. Se constituye la Cooperativa "SUA" con Capital Social de \$ 3'000,000, representado por 30,000 certificados de aportación de \$ 100 cada uno. Según el acta constitutiva se suscriben 18,000 certificados de los cuales se exhibió en efectivo el 50 %.

A.1.6. Elaborar un cuadro de ventajas y desventajas para las entidades lucrativas o no lucrativas de Capital Contable o Patrimonio Contable.



Cuestionario de autoevaluación

1. ¿Qué ley reglamenta a las sociedades mercantiles en México?
2. ¿Qué tipos de sociedades mercantiles existen en México?
3. ¿Qué sociedades se conforman con personas?
4. ¿Cómo se les denomina a los papeles que acreditan como dueños a los accionistas de una Sociedad Anónima?
5. ¿Qué se necesita para llamar al Haber Social como Capital Contable o Patrimonio Contable?
6. ¿Qué diferencia existe entre una S.A. simple una S.A. de C.V.?
7. ¿Cómo se les dice a los dueños de una Cooperativa?
8. ¿Qué diferencia existe entre socios Comanditados y Comanditarios?
9. ¿Mencione 5 tipos de Acciones?
10. ¿Dónde se controlan los Bonos de Fundador?

Cuestionario de autoevaluación.

1.- ¿Cuál es la definición de haber social?

- a) Suma de saldos de las cuentas del activo.
- b) Suma de saldos de las cuentas del pasivo a corto y largo plazo.
- c) Resta de saldos de cuentas del activo menos las del pasivo.
- d) Neto de saldos del activo menos pasivo menos capital.

2.- ¿Cómo se clasifica el Haber Social?

- a) Entregado y pagado.
- b) Aportado y sostenido.
- c) Aportado y pagado.
- d) Aportado y ganado.



3.- ¿Cuántos tipos de sociedades reconoce nuestra legislación?

- a) 6.
- b) 5.
- c) 7.
- d) 4.

4.- ¿Qué cuentas incluyes en el Estado de Variaciones en el Capital Contable?

- a) Las de resultados de naturaleza acreedora.
- b) Las de resultados de naturaleza acreedora menos las de naturaleza deudora.
- c) Sólo las del área del capital contable dentro del Balance con su efecto de todas las cuentas de resultados.
- d) Las del área de capital sin las de resultados de naturaleza acreedora.

5.- La definición de utilidad Integral es la utilidad del periodo determinada como lo establece el Boletín B-3, más aquellas partidas cuyo efecto se refleje en el Capital Contable y que no constituyen aportaciones, reducciones y distribuciones de capital.

Falso _Verdadero ___

6. ¿En qué consiste el término patrimonio?

- a) es el conjunto de bienes menos el monto de las deudas
- b) es el número de acciones emitidas y suscritas
- c) es un conjunto de bienes de las personas físicas o morales
- d) es una razón social con responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada

7. Otra manera de llamar a las acciones es:

- a) títulos
- b) sociedades
- c) contratos



d) certificados profesionales

8. Una sociedad cooperativa tiene como características:

- a) se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones
- b) se encuentra formada por socios de dos clases: comanditarios y comanditados
- c) se compone por socios que solo están obligados hasta el pago de sus aportaciones
- d) se compone por un numero ilimitado de socios limitados al pago de sus certificados de aportación

9. El plazo para canjear certificados provisionales por títulos definitivos es

- a) un año a partir de la fecha de la escritura
- b) seis meses a partir de la fecha de la escritura
- c) cinco años a partir de la fecha de la escritura
- d) dos años a partir de la fecha de la escritura

10. Una característica de las acciones de aportación es

- a) que se emiten a favor de personas que prestan sus servicios a la sociedad
- b) que carecen de valor nominal
- c) que solo tienen intervención en algunos actos de la vida de la sociedad
- d) que pueden pagarse en otra clase de bienes



Tema 2. Utilidad integral y utilidad por acción, hechos posteriores a la fecha de los estados financieros (de acuerdo con la normatividad vigente).

Objetivos particulares

Que el alumno entienda, comprenda y pueda conformar la Utilidad Integral, cumpliendo con las reglas de presentación y revelación.

Que el alumno entienda, comprenda y pueda conformar la Utilidad por Acción, cumpliendo con las reglas de valuación, presentación y revelación.

Comprender lo que son los Hechos posteriores a la fecha de elaboración de los Estados financieros.

Temario detallado

- 2.1. Concepto de Utilidad integral (Boletín B-4 ó normatividad vigente)
- 2.2. Reglas de presentación y revelación
- 2.3. Elementos participativos en el cálculo de la Utilidad por acción (Boletín B-14 ó normatividad vigente)
- 2.4. Reglas de valuación y métodos de cálculo
- 2.5. Reglas de presentación
- 2.6. Reglas de revelación
- 2.7. Hechos posteriores a la fecha de los Estados financieros (Boletín B-13 ó normatividad vigente)
- 2.8. Análisis de las convergencias de la NIF's



Introducción

Después de tener el panorama de cómo se comportó el Haber Social durante el año, conviene detallar algunos puntos interesantes del área de los Estados financieros: Utilidad Integral, la Utilidad por acción y los Hechos posteriores, esto con el fin de ampliar el concepto de Haber social.

2.1. Concepto de Utilidad integral (Boletín B-4 o normatividad vigente)

Utilidad integral. (a través de notas a los Estados Financieros, debe explicarse el significado y las partidas que la componen).

“Es la utilidad o pérdida neta del periodo determinada como lo establece el Boletín B-3, más aquellas partidas cuyo efecto en dicho periodo, por disposiciones específicas de algunos boletines, se refleje directamente en el Capital Contable y que no constituyen aportaciones, reducciones o distribuciones de capital”¹⁸

Ejemplos de algunas partidas que forman parte de la Utilidad integral (UTIN).

- Exceso o insuficiencia en la actualización del Capital contable.¹⁹
- Efectos de conversión en moneda extranjera.²⁰
- Ajuste al Capital Contable por pasivo adicional de remuneraciones al retiro.²¹
- I.S.R. diferido que se aplica directamente al capital contable.²²

En el párrafo 6 del Boletín B-4, menciona que la Utilidad Integral es

“la utilidad o pérdida neta del período determinada como lo establece el Boletín B-3 más aquellas partidas cuyo efecto en dicho período, por disposiciones específicas de algunos boletines, se reflejen directamente en el Capital Contable y no constituyen aportaciones, reducciones y distribuciones de capital”; por lo anterior, es necesario ver el Boletín B-3.

18 Boletín B-4

19 Boletín B -10

20 Boletín B-15

21 Boletín D-3

22 Boletín D-4



Boletín B-3:

Elementos del Estado de Resultados:

- ingresos
- costos
- gastos
- ganancias
- pérdidas
- utilidad (pérdida) neta

Estructura del Estado de Resultados:

A.- Operación

B.- No operación

C.- I.S.R. y P.T.U.

D.- Operaciones discontinuadas

E.- Partidas extraordinarias

F.- Efecto acumulado al inicio del ejercicio por cambios en principios de contabilidad

G.- Utilidad por acción

A. Operación

Presenta los ingresos y gastos de las operaciones continuas

Normalmente comprenden:

- ingresos
- costo de lo vendido
- gastos de operación (administración y ventas)
- utilidad en operación



B. No operación (anormales) (ingresos y gastos distintos a la operación) (resultantes de transacciones inusuales o infrecuentes):

1. Otros gastos
2. Otros productos
3. Utilidades o pérdidas cambiarias (forman parte del Costo integral de financiamiento)
4. Resultados por Posición Monetaria (RE PO MO) (forman parte del Costo integral de financiamiento)
5. Gastos financieros (forman parte del Costo integral de financiamiento)
6. Productos financieros (forman parte del Costo integral de financiamiento)
7. Utilidad por operaciones continuas antes del I.S.R. y P.T.U. (a±b)²³

Costo integral de financiamiento (CIF): En notas o al pie del Estado de Resultados se puede presentar esta integración del CIF

1. intereses + -
2. + - Re Po Mo
3. + - fluctuaciones cambiarias

C. I.S.R. y P.T.U.

Aquí se reporta el I.S.R. y la P.T.U. correspondiente al neto de las partidas de las secciones "A y B".

Cabe señalar que la palabra "**renta**", en el lenguaje de los impuestos, significa "**Utilidad o Ganancia**" y en México el Impuesto Sobre la Renta es el impuesto principal del Gobierno por el que se recauda dinero para hacer funcionar al país;

²³ Boletín A-7



por lo tanto, el concepto del ISR (Impuesto Sobre la Renta) es una obligación en dinero que el Gobierno a las empresas que obtienen utilidades.

D. Operaciones discontinuadas

Aquí se incorporan las ganancias o pérdidas resultantes de discontinuar operaciones de un segmento de negocio.

E. Partidas extraordinarias

En éstas se presentan las ganancias o pérdidas derivadas de eventos y transacciones inusuales e infrecuentes netos del I.S.R. y P.T.U.²⁴

F. Efecto acumulado al inicio del ejercicio por cambios en principios de contabilidad netos del I.S.R. y P.T.U.²⁵

En la actualidad el Boletín A-7 está derogado, sin embargo, como un antecedente se tenía el caso del Estado de resultados propuesto en el Boletín B-3. Dicho efecto se presentará neto del ISR y PTU.

El Boletín B-3, párrafo 32, dice: “En esta parte del Estado de Resultados se debe mostrar el efecto acumulado al inicio del ejercicio por modificación de una regla contable o emisión de una nueva, tal y como lo señala el Boletín A-7”.

G. Utilidad por Acción²⁶

Es un indicador financiero el cual suele ser utilizado por los analistas e inversionistas en el proceso de toma de decisiones en los mercados de valores.

24 Boletín A-7
25 Boletín A-7
26 Boletín B-14,



El Boletín B-3 ejemplifica de esta forma un Estado de resultados

CONCEPTO	PARCIAL	TOTAL
VENTAS NETAS		2'920,000
COSTO DE VENTAS	1'980,000	
GASTOS DE OPERACIÓN	<u>742,000</u>	<u>2'722,000</u>
UTILIDAD DE OPERACIÓN		198,000
OTROS INGRESOS		<u>170,000</u>
		368,000
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO (a)		<u>125,000</u>
UTILIDAD POR OPERACIONES CONTINUAS ANTES DE ISR Y PTU		243,000
ISR Y PTU SOBRE LA UTILIDAD ANTERIOR		
ISR (b)	56,000	
PTU	<u>24,000</u>	<u>80,000</u>
UTILIDAD POR OPERACIONES CONTINUAS		163,000
GANANCIA POR OPERACIONES DISCONTINUAS (NETAS DE ISR Y PTU)	7,000	
PARTIDAS EXTRAORDINARIAS (NETAS DE ISR Y PTU)	(2,000)	
EFFECTO AL INICIO DEL EJERCICIO POR CAMBIOS EN PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD (NETOS ISR Y PTU)	<u>(1,000)</u>	<u>4,000</u>
UTILIDAD NETA		<u>167,000</u>



<p>(a) productos financieros 2,800</p> <p>ganancias por fluctuaciones cambiarias 2,500</p> <p>gastos por intereses (80,000)</p> <p>pérdidas por fluctuaciones cambiarias (59,000)</p> <p>Re Po Mo <u>87,000</u></p> <p><u>(125,000)</u></p>	<p>(b) Se debe revelar la parte causada y la parte diferida de acuerdo a las reglas del Boletín D-4</p>
---	---

Sin embargo, no habría objeción en que se pudiera presentar de la siguiente manera, ya que contiene las reglas de presentación exigidas en el Boletín con la forma tradicional de presentación:

C O N C E P T O	PARCIAL	TOTAL
Ventas netas		2'920,000
Costo de ventas		<u>(1'980,000)</u>
Utilidad Bruta		940,000
Gastos de operación:		
Administración	(392,000)	
Venta	<u>(350,000)</u>	<u>(742,000)</u>
Utilidad de Operación		198,000
Otros productos	197,000	
Otros gastos	(23,000)	
Costo integral de financiamiento (CIF)		
Productos financieros	2,800	
Gastos financieros	(80,000)	
Cambios (neto)	(56,500)	
Re Po Mo	<u>8,700</u>	<u>(125,000)</u>
		<u>49,000</u>
Utilidad Neta Antes de Impuestos		247,000
I.S.R.	(56,000)	



P.T.U.	<u>(24,000)</u>	<u>(80,000)</u>
Utilidad Neta Después de Impuestos		<u>167,000</u>

Utilidad básica por acción: Utilidad atribuible \$ 141,950; acciones ordinarias en circulación 10,000

$$\text{Cálculos: } \frac{141,950}{10,000} = \$ 14.19 \text{ por acción}$$

2.2. Reglas de presentación y revelación²⁷

Tanto los componentes como el importe total de la utilidad integral, deben ser presentados en un solo renglón en el Estado de variaciones en el Capital contable. A través de notas a los Estados financieros, debe explicarse el significado de la Utilidad integral y las partidas que la componen.

2.3. Elementos participativos en el cálculo de la utilidad por acción²⁸

Se toman en cuenta el **tipo**, el **número** de acciones y el **tiempo** en que estuvieron en circulación durante el periodo proporcional a un año. Podrás entender esto mejor con los ejercicios presentados en el siguiente subtema.

En el párrafo 5 del Boletín B-14, se menciona que, la Utilidad por acción, sólo es obligatoria para aquellas empresas que se encuentran inscritas en alguna bolsa de valores.

27Boletín B-4

28 Boletín B-14



2.4. Reglas de valuación y métodos de cálculo de la utilidad por acción ²⁹

El boletín indicado sólo menciona “Utilidad Básica por Acción”.

La Utilidad por acción, puede calcularse de diversas maneras: la **utilidad básica por acción ordinaria** es el resultado de dividir la utilidad atribuible a las acciones ordinarias entre el promedio ponderado (equivalente) de acciones ordinarias en circulación en el año.³⁰ En tanto que la **utilidad básica por acción preferente** es el resultado de dividir la utilidad atribuible a las acciones preferentes entre el promedio ponderado de acciones preferentes en circulación en el año.³¹

El promedio ponderado de acciones en circulación se determina considerando el número de días dentro del periodo contable en que estuvieron en circulación las acciones (ordinarias y/o preferentes), incluyendo las que derivaron de eventos corporativos o económicos que modificaron la estructura del capital dentro del mismo. Se deberán considerar, en su caso, las reglas contenidas en los párrafos 27 a 29 del Boletín B-14.

Párrafo 27.- Para la determinación de la ponderación del número de acciones en circulación, se deberá tomar en cuenta lo siguiente:

- a).- En el caso de emisión de acciones para la adquisición de negocios, se tomarán, tanto el número de acciones como las utilidades correspondiente, a partir de la fecha en que se incluyen los resultados del negocio adquirido.
- b).- En el caso de emisión de acciones por conversión de deudas y de conversión de clases de acciones, se considerará la fecha de conversión.
- c).- Las acciones emitidas como resultado de dividendos en acciones, “split” o “split” inverso, se considerarán como si se hubieran emitido al principio del periodo.

Párrafo 28.- En el caso de “splits” y dividendos en acciones ocurridos en el ejercicio, debe restablecerse la utilidad básica por acción ordinaria y preferente de los ejercicios anteriores incluidos en los estados financieros básicos o complementarios.

Párrafo 29.- Adicionalmente, se tomarán en cuenta las siguientes reglas de valor para la determinación del promedio ponderado:

29 *ibidem*

30 *ibidem*

31 *ibidem*



- a) Cuando existan series de acciones con valores nominales o teóricos diferentes, se convertirán a su valor equivalente de manera consistente.
- b) Las acciones pagadas parcialmente, deben convertirse a su equivalente en acciones pagadas, en la medida de sus derechos de participación en los dividendos del periodo con relación a las acciones totalmente pagadas.
- c) Cuando se decreta un aumento de capital, donde el precio de suscripción sea inferior al precio promedio de mercado a la fecha de suscripción y pago, se ajustará el número de acciones en circulación, de manera ponderada, conforme al decreto de aumento más el número de acciones que resulte de dividir el monto total de la diferencia, entre dicho precio unitario de mercado de las acciones.
- d).- Las aportaciones para futuros aumentos de capital efectuadas en los periodos contables si son consideradas en el capital contable conforme al párrafo 25 del Boletín C-11 capital contable, deben incluirse en el cálculo de utilidad básica por acción ordinaria o preferente en la fecha de las aportaciones, y el número de acciones a incluir es el que corresponde al valor de mercado de las acciones al momento de hacer las aportaciones. En caso de precios convenidos diferentes al precio de mercado se aplicará en lo conducente lo señalado en el inciso c) de este párrafo.
- e) Las acciones ordinarias que son emitibles sin compensaciones de efectivo importantes sujetas al cumplimiento de ciertas condiciones (acuerdos contingentes) deberán considerarse en circulación, sólo y únicamente cuando todas las condiciones necesarias se hubieren cumplido en el periodo contable. A las acciones ordinarias que son retirables sin compensaciones de efectivo importantes, semejantes a las antes mencionadas, se les aplicará la misma regla para considerarlas fuera de circulación

I. Aumento de Capital Social durante el periodo:

Supuestos:

- 1.- Capital Social al principio del ejercicio igual a \$ 500,000 representado por 500 acciones ordinarias con un valor nominal de \$ 1,000 c/u
- 2.- El 1º de julio se aumenta el capital en 200 acciones ordinarias con un valor nominal de \$ 1,000 c/u pagadas totalmente
- 3.- La utilidad neta del ejercicio fue de \$ 120,000

Solución:

- 1.- Cálculo del promedio ponderado de acciones en circulación



FECHA	ACCIONES	FACTOR	EQUIVALENTES
1º DE ENERO	500	1.0	500
1º DE JULIO	200	6/12 (MEDIO AÑO)	100
	PROMEDIO PONDERADO		600

2.- Cálculo de la Utilidad básica por acción ordinaria

$$\frac{\text{Utilidad atribuible} \quad 120,000}{\text{Promedio ponderado de acciones} \quad 600} = \underline{\hspace{2cm}} = \$ 200$$

II. Aumentos de Capital Social parcialmente pagados

Supuestos:

1.- El mismo caso I, sin embargo las 200 acciones emitidas el 1º de julio son pagadas en un 75 %

Solución:

1.- Las 200 acciones pagadas en un 75 % equivalen a 150 acciones pagadas totalmente

$$\frac{200 \times 0.75}{1} = 150$$

2.- Promedio ponderado

FECHA	ACCIONES	FACTOR	EQUIVALENTES
1º DE ENERO	500	1.0	500
1º DE JULIO	150	6/12 (MEDIO AÑO)	75
	PROMEDIO PONDERADO		575

3.- Cálculo Utilidad básica por acción ordinaria



$$\frac{\text{Utilidad atribuible} \quad 120,000}{\text{Promedio acciones} \quad 575} = \underline{\hspace{2cm}} = \$ 208.70$$

Actividad de Aprendizaje

A.2.1. El alumno resolverá el caso n° IV del Boletín “Split”

A.2.2. El alumno resolverá el caso n° V del Boletín “Pago de dividendos en acciones”.

A.2.3. El alumno estudiará los casos VI al XVII presentados en el Boletín.

2.5. Reglas de presentación ³²

Mostrar al pie del Estado de resultados la **Utilidad básica por acción ordinaria** y la **Utilidad por acción diluida**, que es la estimación de la baja en la utilidad básica por acción ordinaria por el efecto del incremento estimado en las acciones en circulación.

Las entidades que reportan resultados por operaciones discontinuas, partidas extraordinarias y efectos por cambios en principios de contabilidad, deben presentar al pie del Estado de resultados, la utilidad de operaciones continuas por acción ordinaria y la utilidad de operaciones continuas diluidas por acción ordinaria.

Los **efectos de los resultados** por operaciones discontinuas, partidas extraordinarias y efectos por cambios en principios de contabilidad, sobre la utilidad de operaciones continuas por acción ordinaria y sobre la utilidad de operaciones continuas diluida por acción, deben revelarse en las notas a los Estados financieros o al pie del Estado de resultados.

32 Boletín B-14



Los **datos de utilidad por acción** serán presentados por todos los Estados de resultados presentados, por periodos completos o intermedios. Si se presenta la utilidad por acción diluida de cuando menos un periodo, ésta debe presentarse por todos los periodos, no importando que sea igual a la utilidad básica por acción ordinaria

En los **periodos intermedios** se podrán tomar como base de cálculo de utilidades o pérdidas y de acciones en circulación para el cálculo de la utilidad por acción ordinaria y la utilidad por acción diluida, los datos referentes a los 12 últimos meses, cuyos resultados se presentarán solamente en las notas a los Estados financieros con las debidas aclaraciones.

Lo anterior se refiere a que cuando se elaboren los Estados financieros del año siguiente, enero, junio, julio, etc., que se ponga al pie del Estado de resultados las cifras que sirvieron para los cálculos de la Utilidad por acción al 31 de diciembre del año anterior como información y, al terminar el año actual, se recalculará la nueva Utilidad por acción de acuerdo con los resultados del año que acaba de terminar.

2.6. Reglas de revelación ³³

Se deben revelar en notas a los Estados financieros:

A) La **utilidad básica por acción preferente**, el promedio ponderado de acciones preferentes, la utilidad preferente atribuible y la fórmula utilizada para calcularla.

B) La **conciliación** entre los numeradores y denominadores, entre la Utilidad básica ordinaria y la Utilidad por acción diluida, con descripciones del tipo de

³³ *ibidem*,



contrato o instrumento financiero que implica las acciones ordinarias potencialmente dilutivas.

C) Las **acciones ordinarias** potenciales no tomadas en cuenta para la determinación de la utilidad por acción diluida.

D) El número de **acciones equivalentes** consideradas para los efectos de opciones, conversiones contingentes y pagos parciales de acciones.

2.7.- Hechos posteriores a la fecha de los Estados financieros³⁴

Los Hechos posteriores referidos a los casos que se indican, a la fecha de los Estados financieros y antes de su fecha de emisión, deben ser revelados en las notas de los Estados financieros, siguiendo las disposiciones establecidas en el Boletín B-13 “hechos posteriores”, y no deben incluirse en el cálculo de la utilidad básica por acción ordinaria o preferente. Respecto a esto último, se dice que:

La información mostrada en los Estados Financieros y sus notas, proviene de operaciones, transacciones y acontecimientos ya ocurridos, sin embargo, en ocasiones se encuentra sujeta a la ocurrencia de hechos posteriores que pueden confirmar o modificar su contenido.³⁵

En él, se hace mención al Boletín A-7 “comparabilidad” (derogado) y al Boletín B-5 “revelación suficiente” para tomarlos en cuenta y explicar a través de notas si existe alguna afectación por estos hechos posteriores.

A manera de ejemplo, supongamos dos situaciones:

1ª. Que la empresa decidió cambiar a partir de enero del año siguiente, por así convenirle, su método de valuación de inventarios y pasar del PEPS al UEPS. El efecto registrado por el cambio de valuación debe reportarse en las notas a los Estados financieros de diciembre del año que termina.

34.Boletín B-13

35 *ibidem*



2ª. Si se conociera con anticipación algún cambio en la legislación que pudiera afectar los Estados financieros de enero del próximo año y meses subsecuentes, debe reportarse en las notas a los Estados financieros de diciembre del año que termina.

- **Definición de periodo posterior.**

Es el lapso comprendido entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha en que son autorizados por la administración para su emisión a terceros.

- **Definición de hechos posteriores.**

Son las transacciones y otros acontecimientos conocidos durante el periodo posterior.

La información relativa a los **hechos posteriores** que pueden tener impacto en los Estados financieros del ejercicio se derivan de:

- Información proveniente de acontecimientos sucedidos en el periodo posterior que proporciona mayores elementos sobre condiciones existentes a la fecha de los Estados financieros.
- Información de hechos ocurridos que pertenecen al periodo contable siguiente, que son de importancia para la toma de decisiones de los usuarios basada en los Estados financieros de la fecha de cierre.

Los hechos posteriores relevantes en la preparación y revelaciones de la información financiera del periodo, son de tres clases:

1. Los que originan modificaciones a los resultados del ejercicio a que se refieren los Estados financieros son los derivados de mayor información respecto de:
 - a. Las estimaciones para cuentas por cobrar de cobro dudoso.
 - b. Las estimaciones para devoluciones, rebajas y descuentos por pronto pago respecto a las ventas del periodo de los Estados financieros.



- c. Estimación de precios de realización de inventarios.
- d. Estimación de vida útil de los activos depreciables y amortizables.
- e. Estimación de pasivos, las relativas a remuneraciones pagaderas al personal a la fecha de su retiro.
- f. Mayor información sobre contingencias atribuibles al ejercicio que permiten su cuantificación o determinan una mayor exactitud en su monto.

2. Los que originan modificaciones a la presentación de los Estados financieros:

- a. Reestructuración formal de las carteras vencidas.
- b. Reestructuración formal de vencimientos de pasivos.
- c. Incumplimiento de condiciones establecidas por préstamos.

3. Los que originan revelaciones a través de notas a los Estados financieros:

- a. Una fluctuación cambiaria de la moneda del país o cambios en la paridad de monedas extranjeras.
- b. Cambios en los precios de realización de las inversiones temporales respecto a valores cotizados en el mercado a la fecha de cierre.
- c. Resultados en ventas y abandonos de activos fijos.

Algunos acontecimientos importantes ocurridos en el periodo posterior que son atribuibles al ejercicio siguiente, también deben revelarse en notas a los Estados financieros (describiendo su naturaleza y montos en su caso)³⁶.

Ejemplos de dichos acontecimientos pueden referirse a:

- a) Emisión o colocación de nuevas acciones, recompra y disminución de capital.
- b) Dividendos decretados.

36 *ibidem*



- c) Castigo a cuentas por cobrar por ventas en operaciones del periodo posterior e inventarios adquiridos en el periodo posterior.
- d) Aumentos de pasivo.
- e) Inversiones significativas.
- f) Contingencias que corresponden a operaciones del siguiente ejercicio.
- g) Cambio en garantías expedidas sobre los activos.
- h) Compromisos adquiridos sobre operaciones del ejercicio siguiente.
- i) Disminución no esperada en los niveles operativos.
- j) Huelgas o catástrofes.
- k) Disposiciones gubernamentales que afecten la operación.

Análisis de las convergencias de las NIF's Normas que integran la serie A de las NIF y su equivalencia con los boletines anteriores y la normatividad internacional.

NIF	Título	Objetivo	Equivalencia con boletines anteriores	Equivalencia con las NIIF	Equivalencia con los USGAAP
NIF A-1	Estructura de las normas de información financiera	Definir la estructura de las normas de información financiera y establecer la base general sobre la que se desarrollan las NIF particulares	A-1		
NIF A-2	Postulados básicos	Definir los postulados básicos bajo los cuales debe operar el sistema de información contable	A-1 A-2 A-3	arco conceptual	Statement inancial ccounting concepts 2
NIF A-3	Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros	Identificar las necesidades de los usuarios y establecer con base en las mismas, los objetivos de la información financiera; así como las características y limitaciones de los Estados financieros de las entidades	B-1 B-2	marco conceptual	statement financial accounting concepts 1
NIF A-4	Características cualitativas de los estados financieros	Establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de la información financiera	A-1 A-6 A-5	marco conceptual	Statement financial accounting concepts 2
NIF A-5	Elementos	Definir los elementos básicos que		marco conceptual	Statement



	básicos de los Estados financieros	conforman los Estados financieros, para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, por parte de los usuarios generales de la información financiera	A-11 A-7		financial accounting concepts 6
NIF A-6	Reconocimiento y valuación	Definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación que forman parte de la normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de la información financiera; así como, establecer los criterios generales, que deben utilizarse en la valuación, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad		marco conceptual	statement Financial Accounting Concepts 5 Statement Financial Accounting Concepts 7
NIF A-7	Presentación y revelación	Establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas	A-5	NIC-1 (Norma internacional de contabilidad)	Accounting principles board opinion 22
NIF A-8	Supletoriedad	Establecer las bases para aplicar el concepto de supletoriedad a las NIF, considerando que al hacerlo se prepara información financiera con base en ellas	A-8		

Cuadro 2.1. Convergencias entre Principios y NIF

NIF = Norma de Información Financiera

NIC = Norma Internacional de Contabilidad

NIIF = Normas Internacionales de Información Financiera

IFRS = International Financial Reporting Standards

USGAAP = United States Generally Accepted Accounting Principles

A lo largo de este tema se ha profundizado en elementos que son parte integrantes del Haber social; así como la Utilidad integral y qué elementos forman parte del cálculo de la Utilidad por Acción. De igual forma se estudiaron los Hechos y periodos posteriores. y, finalmente, la convergencia o equivalencia de las nuevas NIF en relación a los viejos principios, por lo que el estudiante está en aptitud de continuar con el estudio del Haber social.



Actividades de aprendizaje

- A.2.4.** Resolver los casos pares que al final se presentan en el Boletín B-14.
- A.2.5.** Configurar los casos nones que se presentan en el Boletín B-14, pero con cifras (las que procedan) al doble o a la mitad.
- A.2.6.** Crear un mapa mental sobre la configuración del Costo integral de financiamiento.
- A.2.7** Crear un mapa mental sobre la configuración del Estado de resultados como lo muestra el Boletín B-3.
- A.2.8.** Elaborar otra forma de presentación de un Estado de resultados diferente a la sugerida en el Boletín B-3, pero con los elementos “principales”.

Cuestionario de autoevaluación.

1. ¿Qué es la Utilidad integral?
2. ¿Qué son las partidas extraordinarias que se presentan en el Estado de resultados?
3. ¿Cómo se integra el costo integral de financiamiento?
4. ¿Qué tres elementos básicos intervienen en el calculo de la Utilidad por acción?
5. ¿Qué es el periodo posterior?
6. ¿Qué es hecho posterior?

Examen de autoevaluación

1.- Partida que forma parte de la utilidad integral

- a) Efectos de conversión de moneda extranjera
- b) I.S.R. por pagar
- c) Ingresos totales
- d) Gastos totales

2.- ¿Qué elementos se incluyen en el cálculo de la Utilidad por acción?

- a) El número de acciones preferentes
- b) El tiempo en circulación de las acciones
- c) El número de acciones comunes
- d) Utilidad, tipo,, número y tiempo en circulación de las acciones



3.- Son reglas de presentación del Boletín B-14 (utilidad por acción):

- a) Mostrar en anexo a los Estados financieros
- b) Mostrar al pie del Balance general
- c) Mostrar en el bloque de cuentas del Capital contable.
- d) Mostrar al pie del estado de resultados la Utilidad básica por acción ordinaria y la utilidad por acción diluida.

4.- Es un periodo posterior:

- a) El lapso comprendido entre la fecha de los Estados Financieros y la fecha en que son autorizados por la administración para su emisión a terceros.
- b) Es el tiempo entre la fecha de los Estados Financieros y la terminación oficial de estos.
- c) Es el tiempo entre la fecha de los Estados Financieros y la de entrega de la declaración anual.
- d) Es el tiempo entre la fecha de los Estados Financieros y el dictamen para efectos contables o fiscales.



Señale con V si el enunciado es verdadero y con F si es falso.

- 1 La utilidad por acción es un indicador financiero utilizado para la toma de decisiones en los mercado de valores V F
- 2 La utilidad por acción preferente es el promedio ponderado de acciones preferentes en un año V F
- 3 En los estados financieros solamente se abordan las acciones ordinarias y equivalentes V F
- 4 Un estado financiero debe contener el relato de hechos relevantes por ejemplo una huelga V F
- 5 Los postulados básicos para operar el sistema de operación contable se encuentran señalados en la NIF A-6 V F
- 6 El promedio ponderado de acciones en circulación se determina en considerando el número de días dentro del periodo contable en que estuvieron en circulación las acciones V F



Tema 3. Transacciones en moneda extranjera y conversión de los estados financieros de operaciones extranjeras (de acuerdo con la normatividad vigente)

Objetivos particulares

Que el alumno sepa el por qué y el cómo de las operaciones en moneda extranjera o moneda en que se informa; así como el qué es una operación extranjera o entidad extranjera, o transacción en moneda extranjera y el tipo de cambio.

Que el alumno pueda integrar el Costo Integral de Financiamiento derivado de la utilidad o pérdida de transacciones en moneda extranjera.

Que el alumno compare el FASB 52 con el Boletín B-15 y extraiga las diferencias y similitudes entre ambos documentos para su aplicación en las contabilidades en nuestro país.

Temario detallado

- 3.1. Análisis de las transacciones en moneda extranjera
- 3.2. Análisis del Boletín B-15 ó normatividad vigente
- 3.3. Análisis de la convergencia de las NIF's
- 3.4. FASB 52 y su relación con el Boletín B-15 ó normatividad vigente

Introducción

Debido a que los países tienen relación con otros, y en cada uno tiene su propia moneda, es necesario que veamos aspectos de operaciones contables en moneda extranjera (en dólares americanos, principalmente) y cómo presentar esa ganancia o pérdida por el tipo de cambio que siempre existe entre las monedas.



3.1. Análisis de las transacciones en moneda extranjera

Anteriormente cuando una empresa hacía operaciones en moneda extranjera, éstas se podían registrar con el sistema de compra-venta, sistema fijo o sistema variable. Al paso del tiempo, el sistema que más se ha amarchantado para registrar estas operaciones es el **sistema variable** debido a que continuamente el tipo de cambio (aceptación de una moneda en relación a otra) varía por ello, el sistema que se considera más adecuado es el ya mencionado, el cual tiene repercusión en resultados a través de la cuenta **cambios** de naturaleza mixta que se presenta en el Estado de resultados, formando así parte del **CIF** (Costo integral de financiamiento).

Ejemplo:

1. El saldo de la cuenta de “Proveedores del extranjero” es de \$ 1,000 Dólares Americanos al fin del mes anterior, valuados al tipo de cambio de \$ 11.00.
2. Durante el periodo, esta cuenta recibe afectaciones como sigue:
 - a. Cargo por \$ 800 dólares al tipo de cambio de \$ 11.40.
 - b. Un abono por \$ 1,100 dólares al tipo de cambio de \$ 11.50.
 - c. Un cargo más por \$ 500 dólares al tipo de \$ 11.30.
3. El tipo de cambio publicado por BANXICO al fin del mes actual es \$ 11.60.
4. ¿Qué utilidad o pérdida se obtiene para incluir en el costo integral de financiamiento?

Solución:

1.- El saldo en “Proveedores del extranjero” al inicio del periodo de \$ 1,000 dólares equivale en pesos mexicanos a \$ 11,000

2.- Por el cargo de \$ 800 dólares a \$ 11.40, el asiento sería:

Cargo a:

“Proveedores del extranjero” \$ 9,120 (800 x 11.40)

Abono a:

“Bancos” \$ 9,120



b. Por el abono de \$ 1,100 a \$ 11.50, el asiento sería:

Cargo a:

“Materia prima” \$ 12,650 (1,100 x 11.50)

Abono a:

“Proveedores del extranjero” \$ 12,650

c. Por el cargo de \$ 500 dólares a \$ 11.30, el asiento sería:

Cargo a:

“Proveedores del extranjero” \$ 5,650 (500 x 11.30)

Abono a:

“Bancos” \$ 5,650

3.- Al fin del periodo, la cuenta de “Proveedores del extranjero” tendría las siguientes afectaciones:

Cargos:

800 usd (11.40) \$ 9,120

500 usd (11.30) \$ 5,650

1,300 usd \$ 14,770 (movimiento deudor)

1,000 usd (11.00) \$ 11,000

1,100 usd (11.50) \$ 12,650

2,100 usd \$ 23,650 (movimiento acreedor)

800 usd \$ 8,800 (saldo acreedor)

Abonos:

Como los 800 usd al tipo de cambio de \$ 11.60 dictado por BANXICO deben equivaler a \$ 9,280 y en ese momento equivalen o representan una mezcla de tipos de cambio con valor de \$ 8,880, se determina que se necesita:

**Cargar a:**

Cambios \$ 400

Abonar a:

Proveedores del Extranjero \$ 400

El cargo a la cuenta de cambios es la que se presentará dentro del estado de resultados formando parte del CIF (Costo integral de financiamiento)

3.2. Análisis del Boletín B-15 ó normatividad vigente**Antecedentes**

Si nos remontamos al siglo pasado, concretamente en el año de 1920, veríamos que las operaciones con empresas de otros países eran casi nulas, por lo que el registro de operaciones con moneda extranjera, tampoco existía.

Justo en la mitad del siglo XX y junto con el fin de la Segunda Guerra Mundial (agosto de 1945), las operaciones entre los países se dan de forma más constante, momento en el cual se establecen sistemas contables para registrar éstas en moneda extranjera.

En este siglo, las compañías mexicanas cada vez son más participativas en cuanto a operaciones con empresas extranjeras se refiere.. Por ejemplo, BIMBO o CEMEX, quienes tienen fábricas en Suramérica (Chile, en el caso del primero) igualmente Cerveza Sol que exporta a más de 20 países de América, Europa y Asia, o la ICA (Ingenieros Civiles Asociados) que tiene contratos en más de un país de Centro y América del Sur, o MASECA que ya está en China.

Objetivo

Establecer las reglas contables de valuación y presentación relativas a las transacciones con monedas extranjeras y la conversión de los estados financieros de subsidiarias y asociadas en el extranjero que se incluyen en los Estados



financieros de las empresas por consolidación o al aplicar el método de participación

Alcance

Las reglas de este boletín son aplicables a las empresas mexicanas que hacen operaciones en moneda extranjera y/o inversiones en subsidiarias y asociadas en el extranjero.

Normalmente una empresa informa en la moneda del país en el cual tiene su domicilio. Si utiliza una moneda diferente, este boletín requiere la revelación de la razón para utilizar otra moneda o de cualquier cambio en la moneda en que se informa.

Definiciones (Boletín B-15)

Moneda en que se informa. Es la moneda utilizada para presentar los Estados financieros.

Moneda extranjera. Es una moneda distinta a la moneda en que informa una empresa.

Transacciones en moneda extranjera. Son aquellas que se realizan en una moneda distinta a la moneda en que una entidad informa.

Operación extranjera. Es una subsidiaria, asociada o sucursal de la empresa que informa, cuyas actividades son llevadas a cabo en un país distinto al de la empresa que reporta. Estas pueden ser de 2 tipos:

- a. **Operación extranjera integrada.** Es aquella que mantiene una relación de interdependencia financiera y operativa con la entidad que informa.



- b. **Entidad extranjera.** Es una operación extranjera, cuyas actividades no son una parte integral de las de la empresa que reporta (opera independiente, financiera y operativamente de la entidad que informa).

Tipo de cambio.

Es la relación de cambio entre 2 monedas de países diferentes; así mismo es la preferencia de la moneda de un país sobre la de otro.

Reglas de valuación

Se deben registrar inicialmente en la moneda en que informa una empresa, aplicando el tipo de cambio existente a la fecha de la transacción. Las partidas monetarias que resulten de las operaciones en moneda extranjera se valorará, al tipo de cambio vigente a la fecha de cierre de los estados financieros.

Las diferencias en cambio que se originan en la liquidación o valuación de partidas monetarias a un tipo de cambio diferente de aquel al que fueron registradas inicialmente o informadas en estados financieros previos, deben ser reconocidas como ingreso o gasto en el periodo en que se originan, con excepción de las siguientes:

- a. Las diferencias en cambio que son capitalizadas como parte del costo de un activo. De acuerdo con el Boletín B-10 y sus documentos de adecuaciones, el costo de financiamiento incluye además de las diferencias en cambio, el efecto por posición monetaria y los intereses.
- b. Las diferencias en cambio tratadas de acuerdo con los párrafos 17, 18 y 19 de este boletín.



Los indicadores de que una operación extranjera califica como una entidad extranjera son³⁷:

- a) Los flujos de caja son generados principalmente en la moneda local más que en la moneda de la empresa que informa.
- b) Los precios de venta responden más por la competencia local o son determinados por competencia mundial y en moneda distinta a la moneda en que se informa.
- c) Los costos de producción, mano de obra, materias primas y otros costos de los productos, son primordialmente liquidados en la moneda local o en moneda distinta a la de la empresa que informa.
- d) Una parte importante de las actividades normales de la operación extranjera están financiadas con los recursos generados por su operación o por pasivos contratados en una moneda distinta a la de la empresa que informa.
- e) Las transacciones con la empresa que informa no son relevantes en función del volumen de actividades de la operación extranjera.

3.3. Análisis de la convergencia de las NIF's

Por diferentes motivos, en distintos momentos ha habido movimientos en esta profesión; la razón de esto es la globalización promovida por las grandes potencias económicas y tecnológicas, por lo que continuamente, a nivel mundial se ajustan procedimientos, condiciones, contratos, tratados, etc. entre países del mundo. En lo que se refiere a esta profesión se intenta unificar criterios a nivel mundial de lo que se llamaba **principios** y llamado ahora **Normas de información financiera**, que v son los principios ya conocidos conocíamos, sólo que más ramificados y con la inclusión de nuevos términos, palabras, nombres de estados financieros, postulados, consideraciones, alcances, significados, obligaciones, entre otros.

37Boletín B-15



Por otra parte, es conveniente observar el cuadro 2.1 de la unidad anterior y tenerlo presente a pesar de que en un futuro se hagan nuevas modificaciones de las NIF.

A la fecha, la redacción de las NIF no ha terminado, pues seguramente seguirá sufriendo cambios; no obstante, el siguiente cuadro publicado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, es útil para comparar y entender lo que pasó con los viejos principios y en dónde quedaron dentro de las nuevas NIF.

Postulados básicos NIF A-2	Boletín A-1 (viejos principios)	Equivalencia en el Marco conceptual de la NIF A-1
Sustancia económica	Sustancia sobre forma (característica de la información contable)	Postulado básico
Entidad económica	Entidad	Postulado básico
Negocio en marcha	Negocio en marcha	Postulado básico
Devengación contable	Realización	Concepto incorporado al postulado
Asociación de costos y gastos con ingresos		
Valuación	Valor histórico original	Se redefine como postulado de valuación
Dualidad económica	Dualidad económica	Postulado básico
Consistencia	Consistencia	Postulado básico
	Periodo contable	Concepto incorporado al postulado de devengación contable
	Revelación suficiente	Asociado a la característica cualitativa de confiabilidad como información suficiente (NIF A-4)
	Importancia relativa	Asociado a la característica cualitativa de relevancia (NIF A-4)

Cuadro 3.1 “Conciliación entre los postulados básicos de la NIF A-1 y A-2 con los principios de contabilidad del Boletín A-1”



3.4. FASB 52 y su relación con el Boletín B-15

FASB 52	B-15
Financial Accounting Standards Board	Comité s/ Normas de contabilidad financiera
conversión de moneda extranjera	Transacciones en moneda extranjera y conversión de Estados financieros de operaciones extranjeras.
moneda funcional	Moneda en que se informa.
usa el término matriz	Usa el término compañía que informa.
promedio ponderado de tasas de cambio	Tipo de cambio a fin de cada mes.
Los Estados financieros de una entidad extranjera en una economía altamente inflacionaria deben revaluarse como si la moneda funcional fuera la moneda en que se informa. Se entiende por economía altamente inflacionaria aquella cuya inflación acumulada sea de aproximadamente 100 % o más en un periodo de 3 años.	No menciona este límite de los 3 años y el 100 % de inflación.
as utilidades o pérdidas cambiarias no se incluyen en el estado de resultados sino en una cuenta de ajuste del balance en el área del capital contable.	Los resultados por pérdida cambiarias sí se incluyen en el Estado de resultados (CIF).
El tipo de cambio es el índice entre una unidad de una moneda y el monto de otra, por la que esa unidad puede ser intercambiada en un momento particular.	El tipo de cambio es la relación de cambio entre 2 monedas.



FASB 52	B-15
Habla de producción de flujos de cuentas por cobrar y por pagar.	No habla de estos aspectos.
Habla de contratos de divisas a futuro.	No habla de estos aspectos.
Los Estados financieros a una fecha, no deben ajustarse a un tipo de cambio posterior ésta.	Los Estados Financieros deben ajustarse al tipo de cambio vigente al cierre de éstos.
El objetivo es proporcionar información que sea generalmente compatible con los efectos económicos esperados de una variación en el tipo de cambio sobre los flujos de efectivo y el capital de una empresa.	Su objetivo es establecer reglas contables de valuación y de presentación relativas a las transacciones efectuadas con monedas extranjeras y la conversión de los Estados financieros de asociadas.
Los Estados financieros de entidades separadas dentro de una empresa, que pueden existir y operar en diferentes entornos económicos y de moneda, se consolidan y presentan como si fueran los Estados financieros de una sola empresa.	Los Estados financieros de entidades jurídicas separadas, las cuales pueden existir y operar en diferentes ambientes económicos y monedas, se consolidan y presentan como si ellos fuesen los Estados financieros de una sola empresa
El saldo acumulado en el Capital contable por la ganancia o pérdida en conversiones corriente se realiza al venderse o completarse la liquidación de la inversión en la entidad extranjera.	La diferencia resultante en la conversión debe ser clasificada en una cuenta del Capital contable bajo el nombre de "Efectos de Conversión de entidades extranjeras",
La moneda en que se informa es en la que la empresa prepara sus Estados financieros.	La moneda en que se informa es la utilizada para presentar los Estados financieros.
Moneda extranjera es aquella que es distinta a la moneda funcional de la entidad a que se hace referencia.	Moneda extranjera es una moneda distinta a la moneda en que informa la empresa.
Una entidad extranjera es la operación cuyos Estados financieros se preparan en una moneda distinta a la moneda que emplea la empresa que informa y se combina o se consolida	Una entidad extranjera es una operación extranjera, cuyas actividades no son una parte integral de las de la empresa que reporta.



Los 2 documentos anteriores en fueron elaborados en Estados Unidos y México respectivamente.; los FASB de Estados Unidos se escribieron primero que los Boletines de México, así ha sido siempre. Ahora, porqué la comparación de estos 2 documentos, sencillamente para hacer conciencia en esta nueva época de globalización y del incremento de operaciones mercantiles entre países y obsérvese que ya estábamos muy similares en lo relativo a las indicaciones de las instituciones que norman nuestra profesión en el vecino país del norte y México en relación a las transacciones en moneda extranjera; obsérvense varios párrafos y véase como son casi idénticos y como todo lo del movimiento de la globalización se inició a instancia de Estados Unidos es que consideramos conveniente efectuar la comparación anterior entre el FASB-52 y el Boletín B-15.

La moneda extranjera tiene importancia debido a la globalización que se está viviendo, por ello es seguro que ésta estamos ya viviendo de lleno y cada año que pase estamos seguros que se expandirá más a toda actividad de los países del planeta. Como las operaciones mercantiles entre países, aquí en México tiene su repercusión contable dentro de los Estados Financieros, es importante tener la conciencia de sus efectos para la toma de decisiones de los dueños de negocios que operen con otros países.



Actividad de aprendizaje

A.3.1. Elabora un cuadro comparativo entre el FASB 52 y el Boletín B-15 y estima del 1 al 100 para señalar en qué porcentaje se considera de igualdad.

Cuestionario de autoevaluación

1. ¿Qué objetivo tiene principalmente el Boletín B-15?
2. ¿A quienes son aplicables las reglas de l Boletín B-15?
3. ¿Qué es la moneda en que se informa?
4. ¿Qué es moneda extranjera?
5. ¿Qué es operación extranjera?
6. ¿Qué es el Financial Accounting Standards Board?
7. ¿Qué país ha tomado principalmente el liderato de las Normas de información financiera a nivel mundial?
8. ¿Qué institución dicta en México el tipo de cambio?
9. ¿Qué sistema se utiliza principalmente en México para registrar las operaciones en moneda extranjera?

Examen de autoevaluación

1.- ¿Qué es el Tipo de Cambio?

- a) Es el que dicta BANXICO al fin de cada día
- b) Es la relación de cambio entre dos monedas de dos países diferentes
- c) Es total de circulante de la moneda de un país en relación al de otro
- d) Es el monto que se paga en moneda nacional en una Casa de cambio

2.- ¿Qué es una transacción en moneda extranjera?

- a) Es la que se realiza en una moneda distinta a la moneda en que una entidad informa normalmente
- b) Es la que se registra en una moneda distinta al peso mexicano
- c) Es la que se registra en una moneda distinta al dólar estadounidense
- d) Es la que se efectúa en una moneda y se registra en otra distinta



Señale con V si el enunciado es verdadero y con F si es falso.

- 1 Una operación integrada es la que mantiene una relación de interdependencia financiera y operativa con la entidad que informa V F
- 2 La economía altamente inflacionaria es aquella cuya inflación acumulada sea de aproximadamente 100 % o más en un periodo de 3 años V F
- 3 La inversión acumulada en el capital contable por la ganancia o pérdida en conversiones corriente se realiza al venderse o completarse la liquidación de la inversión en la entidad extranjera V F
- 4 Moneda extranjera es aquella que es distinta a la moneda funcional de la entidad a que se hace referencia V F
- 5 Las reglas de valuación señalan que se deben registrar inicialmente en la moneda en que informa una empresa, aplicando el tipo de cambio existente a la fecha de la transacción V F
- 6 Las reglas del boletín NIF A-3 son aplicables a las empresas mexicanas que hacen operaciones en moneda extranjera V F
- 7 Los indicadores de que una operación extranjera califica como una entidad extranjera son, entre otros, los flujos de caja generados principalmente en la moneda local más que en la moneda de la empresa que informa V F
- 8 Una entidad extranjera es la operación cuyos Estados financieros se preparan en una moneda distinta a la moneda que emplea la empresa que informa y se combina o se consolida V F



Tema 4. Partes Relacionadas (de acuerdo con la normatividad vigente)

Objetivos particulares

Que el alumno sepa qué es lo que hace que una empresa sea relacionada con otra.

Que el alumno conozca, comprenda y aplique las eliminaciones de partidas que se deben hacer entre compañías o “partes relacionadas” al consolidar Estados financieros de partes relacionadas.

Temario detallado

- 4.1. Identificación de las características de las Partes relacionadas
- 4.2. Análisis del Boletín C-13 ó normatividad vigente
- 4.3. Relación del Boletín C-13 con el Boletín B-8 ó normatividad vigente
- 4.4. Análisis de la convergencia de las NIF's

Introducción

En relación con Haber social, se verá en este tema qué son las **Partes relacionadas**, pues con ellas se culmina el efecto que pudiera tener el que una empresa realice operaciones con otra y que ambas tengan los mismos socios o dueños. Así mismo, hay que comprender cuándo se considera que una empresa está relacionada con otra para informar a los lectores de nuestros Estados financieros.

4.1. Identificación de las características de las Partes Relacionadas

Las **Partes relacionadas**, son dos compañías, normalmente con los mismos dueños, que se prestan dinero entre sí para apoyarse una a otra, algunas veces con pagarés o letras de cambio, otras no; se compran y se venden entre sí, para subir o bajar las ventas y compras, adicionalmente, se dan facilidades entre sí. Es una **empresa** que está **relacionada** con otra porque tienen a los mismos socios (1 ó más).



Las transacciones entre dos compañías con relación entre sí (Partes Relacionadas) pueden estar **sujetas a condiciones** de precio, crédito y suministro, diferentes a las convenidas con otras compañías con quienes la empresa informante efectúa operaciones. Asimismo, la sola relación entre compañías relacionadas, aun sin tener operaciones entre ellas, puede influir en los resultados o la situación financiera de la empresa informante. Por lo anterior, es necesario que el lector de los Estados financieros reciba información sobre la existencia de compañías relacionadas y sus operaciones para contar con los elementos suficientes para interpretar los mismos

Son Partes relacionadas de la empresa informante aquellas entidades o personas que individual o conjuntamente, directa o indirectamente:

	Relación entre empresas
1. Ejercen control o influencia significativa sobre ella	→
2. Están bajo su control o influencia significativa	←
3. Están bajo el mismo control o influencia significativa que ella	↔

Se considera que existe control cuando se tiene directa o indirectamente la mayoría de los votos para tomar decisiones operacionales o financieras y existe influencia significativa cuando, aún sin tener la mayoría de los votos, se está en condiciones de influir en estas decisiones.

Se consideran Partes Relacionadas de la empresa informante, entre otras:

- Las compañías tenedoras, subsidiarias, asociadas y afiliadas.
- Otras empresas y personas que tengan directa o indirectamente influencia significativa en el derecho de voto de la empresa informante, así como las



entidades en las que esas empresas y personas tengan el derecho que les permite influir en el proceso de decisiones.

- Los consejeros, directores y ejecutivos de alto nivel, así como las empresas en las cuales ellos tengan poder de decisión o influencia significativa en las decisiones operacionales y financieras.

4.2. Análisis del Boletín C-13 ó normatividad vigente

Ejemplos de Partes Relacionadas son:

Si se recuerda anteriormente se dijo sobre las Partes Relacionadas que dice “las Partes relacionadas son dos compañías, normalmente con los mismos dueños, que se prestan dinero entre si para apoyarse una a otra, algunas veces con pagarés o letras de cambio, otras no; se compran y se venden entre sí, para subir o bajar las ventas y compras; adicionalmente, se dan facilidades entre sí. Es una **empresa** que está **relacionada** con otra por que tienen a los mismos socios (1 ó más))”leamos lo que el Boletín señala como Partes Relacionadas.

Se considera que una empresa está relacionada con otra cuando hay:

- Ventas o compras de activos
- Uso o explotación de activos
- Arrendamiento, licencia, regalías o asistencia técnica
- Prestación y recepción de servicios
- Préstamos y su efecto financiero correspondiente
- Avaluos y garantías

Reglas de presentación

Los Estados financieros deben revelar los elementos necesarios de las transacciones importantes con partes relacionadas que normalmente son, entre otros, los siguientes:

- Naturaleza de la relación.
- Descripción de las transacciones, independientemente de que sean gratuitas.



- Monto de las transacciones.
- Efecto de los cambios en las condiciones de transacciones recurrentes.
- Los saldos con las Partes relacionadas y sus características.
- Cualquier otra información que se juzgue necesaria para el entendimiento de la transacción.

Las partidas similares deben agruparse a menos de que se considere necesario destacar cierta información para comprender los efectos de las transacciones.

Aunque no se hayan realizado transacciones entre parte relacionadas debe revelarse la naturaleza de la relación existente entre ellas cuando el resultado o la situación financiera de la empresa informante difieran en forma significativa de los que hubiera tenido de no existir ésta.

Las remuneraciones pagadas a consejeros, directores y ejecutivos, derivadas del ejercicio de sus funciones, no son transacciones que requieran revelarse.

En los Estados financieros consolidados o combinados no es necesario revelar las transacciones que son eliminadas.

4.3. Relación del Boletín C-13 con el Boletín B-8

De la relación entre “Partes Relacionadas”, “Estados financieros consolidados” y “Hechos posteriores” (estos dos últimos, son los boletines a tratar), se dice lo siguiente:

Si existen dos empresas que son Partes relacionadas, al elaborar sus respectivos Estados financieros y los Estados financieros fusionados, deben tomarse en cuenta los **Hechos Posteriores** que puedan afectar a una de las Partes relacionadas para que se expliquen estos Hechos en los nuevos Estados financieros que se produzcan fusionadamente. En el Boletín B-8, en cuanto a definición de términos, se habla de



- Compañía tenedora (aquella que tiene inversiones permanentes en acciones con intención de tener control).
- Compañía controladora (es aquella que controla una o más subsidiarias).
- Subsidiaria (es la que es controlada por otra conocida como controladora).
- Asociada (es una compañía en la cual la tenedora tiene influencia significativa en su administración pero sin llegar a tener el control de la misma).
- Influencia significativa (es el poder para participar en las decisiones de las políticas de operación y financieras de la empresa en la cual se tiene la inversión, pero sin tener el poder de gobierno sobre dichas políticas).
- Afiliadas (Compañía que tiene acciones comunes o administración común significativas).
- Estados financieros consolidados.
- Estados financieros combinados.

Cada una de las definiciones que se comentan en el Boletín B-8 se complementan con lo expuesto en el Boletín C-13, por lo que se deben tener en cuenta cuando se dé información de una empresa que tenga operaciones con otras (llamadas partes relacionadas).



4.4. Análisis de la convergencia de las NIF's

NIF	Título	Objetivo	Equivalencia con boletines anteriores	Equivalencia con las NIIF	Equivalencia con los USGAAP
NIF A-1	Estructura de las normas de información financiera	Definir la estructura de las normas de información financiera y establecer la base general sobre la que se desarrollan las NIF particulares	A-1		
NIF A-2	Postulados básicos	Definir los postulados básicos bajo los cuales debe operar el sistema de información contable	A-1 A-2 A-3	arco conceptual	Statement inancial ccounting concepts 2
NIF A-3	Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros	Identificar las necesidades de los usuarios y establecer con base en las mismas, los objetivos de la información financiera; así como las características y limitaciones de los Estados financieros de las entidades	B-1 B-2	marco conceptual	statement financial accounting concepts 1
NIF A-4	Características cualitativas de los estados financieros	Establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de la información financiera	A-1 A-6 A-5	marco conceptual	Statement financial accounting concepts 2
NIF A-5	Elementos básicos de los Estados financieros	Definir los elementos básicos que conforman los Estados financieros, para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, por parte de los usuarios generales de la información financiera	A-11 A-7	marco conceptual	Statement financial accounting concepts 6
NIF A-6	Reconocimiento y valuación	Definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación que forman parte de la normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de la información financiera; así como, establecer los criterios generales, que deben utilizarse en la valuación, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad		marco conceptual	statement Financial Accounting Concepts 5 Statement Financial Accounting Concepts 7
NIF A-7	Presentación y revelación	Establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas	A-5	NIC-1 (Norma internacional de contabilidad)	Accounting principles board opinion 22
NIF A-8	Supletoriedad	Establecer las bases para aplicar el concepto de supletoriedad a las NIF, considerando que al hacerlo se prepara	A-8		



		información financiera con base en ellas			
--	--	--	--	--	--

Nota: este cuadro se localiza en el apéndice B de la NIF A-1

NIF = Norma de Información Financiera

NIC = Norma Internacional de Contabilidad

NIIF = Normas Internacionales de Información Financiera

IFRS = International Financial Reporting Standards

USGAAP = United States Generally Accepted Accounting Principles

Por diferentes motivos, para unos contadores más valido que para otros, cada equis años, ha habido movimientos en nuestra profesión, y es la razón ahora la famosa globalización promovida por las grandes potencias económicas y tecnológicas, por lo que nuevamente a nivel mundial se están ajustando procedimientos, condiciones, contratos, tratados, etc. entre países del mundo y, concretamente en lo que afecta nuestra profesión de Contadores Públicos se está haciendo el intento de unificar criterios a nivel mundial de lo que nosotros les llamábamos “Principios” y ahora se les está bautizando como “Normas de Información Financiera”, que vienen siendo los mismos Principios que conocíamos pero mucho más ramificados, y con la inclusión de nuevos términos, palabras, nombres de Estados Financieros, “Postulados”, consideraciones, alcances, significados, obligatoriedades, etc.

Para concluir la presente unidad cabe señalar la importancia de saber si una empresa está relacionada con otra de acuerdo a los lineamientos descritos en el Boletín C-13, de igual forma, se debe tener en cuenta los Hechos posteriores que pudieran afectar la elaboración de los Estados financieros (Boletín B-13) y la consolidación de éstos (Boletín B-8), de forma que los lectores de los mismos, tengan un verdadero panorama de la empresa, con la finalidad de poder tomar las decisiones más pertinentes basadas en la información proporcionada por el Contador Público.



Bibliografía del tema 4

Normas de información financiera; Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 2006.

Actividades de aprendizaje

- A.4.1.** Acudir a tres despachos internacionales de contadores y a dos nacionales, obtener r nuevos cuadros de conciliación entre los viejos Principios y las nuevas NIF y con ellos mostrar como fue la evolución de Principios a NIF's.
- A.4.2.** Con base en los cuadros anteriores, hacer un resumen de los conceptos que permanecieron y en que NIF quedaron; hacer lo propio con los Principios y Boletines.

Cuestionario de autoevaluación

1. ¿Qué boletín regula las Partes relacionadas?
2. ¿Qué es una compañía relacionada?
3. ¿Los avales y garantías, son Partes elacionadas?
4. ¿Por qué se estudia al mismo tiempo los Boletines B-8 y el C-13?
5. ¿Qué es una influencia significativa?
6. ¿Por qué surgen las NIF?

Examen de autoevaluación

1.- ¿Qué son Partes relacionadas?

- a) Compañías que se compran y venden de manera continua entre sí
- b) Aquellas entidades que individual o conjuntamente ejercen control o influencia significativa sobre ella
- c) Compañías con los mismos socios en cualquier porcentaje
- d) Compañías que se deben favores entre sí



2.- ¿Cuándo se tiene control de una empresa?

- a) Cuando se tiene directa o indirectamente la mayoría de los votos para tomar decisiones operacionales o financieras
- b) Cuando se tiene la mayoría de acciones comunes
- c) Cuando se tiene influencia por tener los bonos de fundador
- d) Cuando se tienen acciones preferentes

Señale con V si el enunciado es verdadero y con F si es falso.

- 1 Las transacciones entre dos compañías con relación entre sí tienen que estar sujetas a condiciones de precio, crédito y suministro, similares a las convenidas con otras compañías con quienes la empresa informante efectúa operaciones V F
- 2 Existe control cuando se tiene directa o indirectamente la mayoría de los votos para tomar decisiones operacionales o financieras, V F
- 3 Se considera que una empresa está relacionada con otra cuando hay avales y garantías V F
- 4 Una compañía subsidiaria aquella que tiene inversiones permanentes en acciones con intención de tener control V F
- 5 Una compañía afiliada es aquella que tiene acciones comunes o administración común significativas V F
- 6 Se considera que una empresa está relacionada con otra cuando carece de arrendamiento, licencia, regalías o asistencia técnica V F
- 7 Las remuneraciones pagadas a consejeros, directores y ejecutivos, derivadas del ejercicio de sus funciones, son transacciones que requieran revelarse. V F
- 8 Se consideran partes relacionadas de la empresa informante a los consejeros, directores y ejecutivos de alto nivel, así como las empresas en las cuales ellos tengan poder de decisión o influencia significativa en las decisiones operacionales y financieras V F



Tema 5. Casos prácticos de boletines analizados

Normas que integran la Serie A de las NIF y su equivalencia con los Boletines anteriores y la normatividad internacional.

NIF	Título	Objetivo	Equivalencia con boletines anteriores	Equivalencia con las NIIF	Equivalencia con los USGAAP
NIF A-1	Estructura de las Normas de información financiera	Definir la estructura de las Normas de información financiera y establecer la base general sobre la que se desarrollan las NIF particulares.	A-1		
NIF A-2	Postulados básicos	Definir los postulados básicos bajo los cuales debe operar el sistema de información contable.	A-1 A-2 A-3	Marco Conceptual	Statement Financial Accounting Concepts 2
NIF A-3	Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros	Identificar las necesidades de los usuarios y establecer con base en las mismas, los objetivos de la información financiera; así como las características y limitaciones de los Estados financieros de las entidades	B-1 B-2	marco conceptual	Statement Financial Accounting Concepts 1
NIF A-4	Características cualitativas de los estados financieros	Establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de la información financiera	A-1 A-6 A-5	marco conceptual	Statement Financial Accounting Concepts 2
NIF A-5	Elementos básicos de los Estados financieros	Definir los elementos básicos que conforman los Estados financieros, para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, por parte de los usuarios generales de la información financiera.	A-11 A-7	marco conceptual	Statement Financial Accounting Concepts 6
NIF A-6	Reconocimiento y valuación	Definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación que forman parte de las normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de la información financiera; así como establecer los criterios generales que deben utilizarse en la valuación, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad.		marco conceptual	Statement Financial Accounting Concepts 5 Statement Financial Accounting Concepts 7
NIF A-7	Presentación y revelación	Establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas.	A-5	NIC-1 (Norma internacional de contabilidad)	Accounting Principles Board opinion 22
NIF A-8	Suple toriedad	Establecer las bases para aplicar el concepto de supletoriedad a las NIF, considerando que al hacerlo se prepara información financiera con base en éstas.	A-8		

Cuadro 5.1.- Convergencias entre Principios y NIF



NIF = Norma de Información Financiera

NIC = Norma Internacional de Contabilidad

NIIF = Normas Internacionales de Información Financiera

IFRS = International Financial Reporting Standards

USGAAP = United States Generally Accepted Accounting Principles

Casos prácticos para el tema 1

Caso I

Registrar el asiento de apertura de una **Sociedad de Responsabilidad Limitada** con aportaciones inmediatas que se conforma con los socios A1, B2, C3, D4, E5, F6 quienes aportan \$ 300,000; \$ 400,000; \$ 500,000; \$ 600,000; \$ 700,000; \$ 800,000 respectivamente.

Caso II

Registrar el asiento de apertura de una **Sociedad de Responsabilidad Limitada** con aportaciones mediatas que se conforma con los socios A1, B2, C3, D4, E5, F6 quienes suscriben \$ 300,000; \$ 400,000; \$ 500,000; \$ 600,000; \$ 700,000; \$ 800,000 respectivamente, sin embargo, sólo aportan sólo el 50 %.

Caso III

De la empresa “Pumas, S.A.”, conforma su Haber social con la siguiente lista de cuentas y saldos; no es Balanza de comprobación.

Cuenta	Saldo propio a su naturaleza normal
Accionistas	\$ 1'000,000
Terrenos	\$ 1'500,000
Capital social	\$ 4'000,000
Reserva legal	\$ 100,000
Proveedores	\$ 700,000



Resultado de ejercicios anteriores	\$ 125,000
Superávit por revaluación	\$ 225,000
Edificio revaluado	\$ 225,000
Donaciones	\$ 400,000
Reservas estatutarias	\$ 50,000

Caso práctico para el tema 2

Caso I

1. La empresa "SUA, S.A.", tuvo una utilidad neta del ejercicio de \$ 456,789.
2. Su capital social al 1º de enero es de \$ 4'500,000 representado por 4,500 acciones ordinarias con un valor nominal de \$ 1,000 cada una.
3. El 1º de abril aumentó su capital en 1,000 acciones ordinarias con valor nominal de \$ 1,000 cada una, que se pagan y depositan en su totalidad.
4. ¿Cuál es la utilidad básica por acción ordinaria?

Caso práctico para el tema 3

Caso I

5. El saldo de la cuenta de "Proveedores del extranjero" es de \$ 5,000 dólares americanos al fin del mes anterior, valuados al tipo de cambio de \$ 11.20.
6. Durante el periodo, esta cuenta recibe afectaciones como sigue:
 - a. cargo por \$ 1,000 dólares al tipo de cambio de \$ 11.40
 - b. un abono por \$ 1,500 dólares al tipo de cambio de \$ 11.50
 - c. otro abono por \$ 1,900 dólares americanos al tipo de \$ 11.05
 - d. un cargo más por \$ 2,500 dólares al tipo de \$ 11.30
7. El tipo de cambio publicado por BANXICO al fin del mes actual es \$ 11.60.
8. ¿Qué utilidad o pérdida se obtiene para incluir en el costo integral de financiamiento?



Caso práctico para el tema 4.

1.- Partiendo de la siguiente Balanza de la Compañía “Pumas, S. A.”, registre las operaciones que ésta efectuó con la Compañía “Cuasi Pumas, S.A.” que es parte relacionada, cuya balanza se muestra adelante.

Pumas S.A.

Cuenta	Importe	Cuenta	Importe
Bancos	500,000	Proveedores	300,000
almacén de terminados	600,000	Capital social	determinarlo
edificio	2'000,000		
Clientes	300,000		
materia prima	200,000		
gastos preoperatorios	700,000		

Cuasi Pumas S.A.

Cuenta	Importe	Cuenta	Importe
bancos	90,000	documentos por pagar	determinarlo
almacén de materia prima	80,000	Capital social	980,000
maquinaria	600,000		
clientes	65,000		
producción en proceso	75,000		
gastos preoperatorios	100,000		

Operaciones

1.- Pumas le vende a crédito a Cuasi Pumas, mercancía en \$ 850,000 con costo de \$ 250,000.



2.- Pumas vende a crédito a una empresa (que no es parte relacionada) mercancía terminada en \$ 950,000, con costo de \$ 280,000.

3.- Pumas le cobra a Cuasi Pumas \$ 200,000 de la primera venta.

Se pide

¿Cómo quedan las balanzas de comprobación respectivas y qué montos se deben eliminar por operaciones con Partes relacionadas?



Bibliografía básica

CONSEJO para las Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. e INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, A. C. *Normas de Información Financiera (NIF)*, México, IMCP, Vigente.

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Principios de contabilidad generalmente aceptados, México, IMCP, Vigente.

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Información Financiera. , México, IMCP, Vigente.

Bibliografía complementaria

ANZURES, Maximino, *Contabilidad General*, ed. Trillas, México, 1963.

BALLESTEROS Inda, Nicolás, et al, *Fundamentos de contabilidad*, ed. Interamericana, México, 1983.

BARRIOS Herbert, Bettinger, *Precios de Transferencia: sus efectos fiscales*. 12ª. ed., Ediciones Fiscales ISEF, México, 2002, número de páginas

ELIZONDO López, Arturo, *Proceso Contable 4*, 4ª ed, Thomson, México, 2003, 284 pág.

ELIZONDO López, Arturo, *Contabilidad Básica 2*, núm. de edición, Thomson, México, 2003, número de pág.

GARCÍA Mendoza, Alberto, *Análisis e interpretación de la información financiera*, ed. Continental, 1984.

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Estatutos, A.C. *Estatutos y reglamentos*. México, IMCP.

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, *Normas de Información Financiera*, ed. Equus Impresores, México, 2006,

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Comisión de orientación a la práctica independiente, *Tendencia en la presentación de los estados financieros*, México, IMCP.

LARA Flores, Elías, *Segundo Curso de Contabilidad*, 10ª ed, Trillas, México, 2002, 317 pág.



LOPEZ López, José Isauro, *Diccionario Contable Administrativo Fiscal*, 3ª ed, Thomson, México, 2002, 362 pág.

MONTEJO González, Miguel Ángel, *Principios Contables del IMCP y Leyes Fiscales*, 2ª ed., Thomson, México, 2000, 248 pág.

MORENO Fernández, Joaquín, *Contabilidad de Sociedades Mercantiles*, 2ª ed, CECSA, México, 2002, , 336 pág.

MUELLER Gerhard G., Gernon, Meek, *Contabilidad: una perspectiva internacional* Número de edición, Mc Graw-Hill Interamericana, México, 1999 número de pág.

NIÑO Álvarez, Raúl, *Contabilidad intermedia II*, ed. Trillas, México, 1989.

PERDOMO Moreno, Abraham, *Contabilidad de Sociedades Mercantiles*, 10ª ed, Thomson, México, 2000 405 pág.

RAMÍREZ Valenzuela, Alejandro, *Contabilidad intermedia*, ed. LIMUSA, 1981.

RESA García, Manuel, *Contabilidad de Sociedades*, , 9ª ed., Thomson, México, 2001, 396 pag.

TASCA, Eduardo Luis, *Sistemas de Información Contable I*, núm. de ed. Macchi, México, 2001, 384 pág.

TORRES Tovar, Juan Carlos, *Contabilidad 1*, ed. Diana, México, 1979.

-----, *Agenda Mercantil*, núm. de edición, ed. Ediciones Fiscales (ISEF), México, 2006.

Hemerografía básica

FACULTAD de Contaduría y Administración, *Contaduría y administración*, UNAM México.

GRUPO Editorial Expansión, *Expansión*, México.

INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos, A. C. *Contaduría pública*, México.

INSTITUTO Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, *Ejecutivos de finanzas*, México.

Hemerografía complementaria:

TIME Inc. Magazines, *Fortune*, Switzerland



RESPUESTAS A LOS EXÁMENES DE AUTOEVALUACIÓN

CONTABILIDAD III

Tema 1	Tema 2		Tema 3		Tema 4	
1. c	1. a	1. v	1. b	1. v	1. b	1. f
2. d	2. d	2. f	2. a	2. v	2. a	2. v
3. a	3. d	3. f		3. f		3. v
4. c	4. a	4. v		4. v		4. f
5. v		5. f		5. v		5. v
6. c		6. v		6. f		6. f
7. a				7. v		7. f
8. d				8. v		8. v
9. a						
10. d						