

## **NIF A-5**

# **ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

## **INTRODUCCIÓN**

### **Preámbulo**

De acuerdo con lo establecido por la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*, el objetivo general de la información financiera es ser útil para la toma de decisiones por parte de una amplia gama de usuarios interesados en la entidad; para esto, dicha información que es presentada a través de los estados financieros debe cumplir, entre otras cosas, con la característica fundamental de relevancia. IN1

Por lo anterior, se hace necesario definir los elementos más importantes que conforman los estados financieros; de esta manera se logra en primer lugar, la uniformidad de criterios en el reconocimiento contable de las transacciones y transformaciones internas que ha llevado a cabo la entidad, así como de otros eventos que la han afectado económicamente; en segundo lugar, al tener este marco conceptual de referencia, se logra que la información tenga un mayor grado de comprensibilidad y comparabilidad es decir, de relevancia. IN2

### **Razones para emitir la NIF A-5**

La presente Norma de Información Financiera (NIF) se emite con la intención de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por lo cual, se redefinen ciertos elementos establecidos en el anterior Boletín A-11, *Definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros*, emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. IN3

Asimismo, se determinó por el Centro de Investigación y Desarrollo la necesidad de conceptualizar algunos otros elementos que también se consideran básicos dentro de los estados financieros, como son la entrada y salida de recursos en el estado de flujo de efectivo; o como los que conforman los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos. IN4

### **Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores**

Los cambios importantes que surgen con la emisión de la NIF A-5, son:

- a) Se definen los siguientes elementos de los estados financieros:
  - i. patrimonio contable y cambio neto en el patrimonio contable, como parte de los estados financieros básicos de las entidades con propósitos no lucrativos;
  - ii. movimientos de propietarios, reservas, utilidad y pérdida integral, como componentes del estado de variaciones en el capital contable de entidades lucrativas;
  - iii. entrada y salida de recursos, dentro del estado de flujo de efectivo;

b) se redefinen los siguientes elementos:

i. capital contable, para identificarlo como el valor neto de los activos de la entidad. Asimismo, se excluyen del capital contribuido las donaciones recibidas por la entidad, por considerar que éstas cumplen con la definición de ingreso y, por lo tanto, deben formar parte del estado de resultados; e

ii. ingreso, para hacerlo más genérico y no asociarlo solamente con los ingresos que se obtienen por las actividades primarias de la entidad, tal como lo manejó el anterior Boletín A-11;

c) se establece un nuevo enfoque para clasificar los ingresos y gastos reconocidos en el estado de resultados en: ordinarios, es decir usuales, y no ordinarios, que son inusuales, independientemente de que cualquiera de estos surja de manera frecuente o no. Por ello, las partidas que en el Boletín A-7, *Comparabilidad*, se denominaban *partidas especiales* o *partidas extraordinarias*, deben atender ahora a esta nueva clasificación. Como consecuencia, se derogan los párrafos respectivos del Boletín A-7.

d) se hacen precisiones a las definiciones de activos y pasivos;

e) no se incluyen dentro de de la NIF A-5, los enfoques de valuación y los criterios para su reconocimiento, de los elementos básicos de los estados financieros contenidos en el Boletín A-11, pues esto queda establecido en la NIF A-6, *Conceptos de valuación*; y

f) en términos generales, esta norma no se refiere a las partidas derivadas del reconocimiento de los efectos de la inflación en los estados financieros, dado que esto forma parte de las normas particulares. IN5

Al final de esta NIF se incluye el Apéndice A, mismo que explica de manera esquemática, cuales son las operaciones y otros eventos que afectan económicamente a las entidades lucrativas y a las que tienen propósitos no lucrativos, durante un periodo. IN6

Asimismo, se anexa el Apéndice B que explica la nueva clasificación de ingresos y gastos en ordinarios y no ordinarios, en un comparativo con lo establecido por el Boletín A-7, *Comparabilidad*. IN7

## **Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera**

Aún cuando no existen diferencias entre el marco conceptual de las NIIF y la NIF A-5, ésta última proporciona la definición de un mayor número de elementos, como son: utilidad o pérdida neta, cambio neto en el patrimonio contable, movimientos de propietarios, utilidad o pérdida integral, entradas y salidas de recursos; asimismo, se relacionan cada uno de los elementos definidos, con los estados financieros de las entidades lucrativas, o en su caso, con los de las que tienen propósitos no lucrativos. IN8

**La NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, está integrada por los párrafos 1–93, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF A-5 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el resto del marco conceptual establecido en la serie NIF A.**

## NIF A-5

# ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

## OBJETIVO

Definir los elementos básicos que conforman los estados financieros, para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, entre los usuarios generales de la información financiera. **1**

## ALCANCE

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera son aplicables para todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los Estados Financieros*. **2**

## BALANCE GENERAL

El balance general es emitido tanto por las entidades lucrativas como por las entidades con propósitos no lucrativos y se conforma básicamente por los siguientes elementos: **activos, pasivos y capital contable** o **patrimonio contable**; éste último, cuando se trata de entidades con propósitos no lucrativos. **3**

## Activos

### *Definición*

Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios y del que se esperan fundadamente, beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad. **4**

### *Elementos de la definición*

#### *Recurso controlado por una entidad*

Un activo es controlado por una entidad, cuando ésta tiene el derecho de obtener para sí misma, los **beneficios económicos futuros** que derivan del activo y de regular el acceso de terceros a dichos beneficios. Todo activo es controlado por una entidad determinada, por lo que no puede ser controlado simultáneamente por otra entidad;. **5**

#### *Identificado*

Un activo ha sido identificado, cuando **pueden determinarse los beneficios económicos que generará** a la entidad. **6**

Lo anterior se logra cuando el activo puede separarse para venderlo, rentarlo, intercambiarlo, licenciarlo, transferirlo o distribuir sus beneficios económicos. **7**

#### **Cuantificado en términos monetarios**

Un activo debe cuantificarse en términos monetarios confiablemente. **8**

#### **Beneficios económicos futuros**

Representan el potencial de un activo para impactar favorablemente a los flujos de efectivo de la entidad u otros equivalentes, ya sea de manera directa o indirecta. Los equivalentes de efectivo comprenden valores a corto plazo, de alto grado de liquidez, que son fácilmente convertibles en efectivo y que no están sujetos a un riesgo significativo de cambios en su monto. **9**

La capacidad de generar beneficios económicos futuros, es la característica fundamental de un activo. Este potencial se debe a que el activo interviene en el proceso productivo, constituyendo parte de las actividades operativas de la entidad económica; es convertible en efectivo o en otras partidas equivalentes; o bien, tiene la capacidad de reducir costos en el futuro, como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción. **10**

Un activo debe reconocerse en los estados financieros, sólo cuando es probable que el beneficio económico futuro que generará, fluya hacia la entidad. **11**

#### **Derivado de operaciones ocurridas en el pasado**

Todo activo debe reconocerse como consecuencia de operaciones que han ocurrido en el pasado; por lo tanto, aquellas que se espera ocurran en el futuro, no deben reconocerse como un activo, pues no han afectado económicamente a la entidad. **12**

#### **Tipos de activos**

Atendiendo a su naturaleza, los activos de una entidad pueden ser de diferentes tipos:

- a. efectivo y equivalentes;
- b. derechos a recibir efectivo o equivalentes;
- c. derechos a recibir bienes o servicios;
- d. bienes disponibles para la venta, o para su transformación y posterior venta;
- e. bienes destinados para su uso, o para su construcción y posterior uso, y
- f. aquellos que representan una participación en el capital contable o patrimonio contable de otras entidades. **13**

#### **Consideraciones adicionales**

No todos los activos se adquieren generando un costo; existen las donaciones o adquisiciones a título gratuito que, al cumplir con la definición de un activo, se reconocen como tales. **14**

Para reconocer un activo debe atenderse a la sustancia económica por lo que, no es esencial que esté asociado a derechos de propiedad legal o que tenga la característica de tangibilidad. **15**

La vida de un activo está limitada por su capacidad de producir beneficios económicos futuros; por lo tanto, cuando esta capacidad se pierde parcial o totalmente, debe procederse a disminuir o eliminar el valor del activo, reconociendo en el estado de resultados un gasto en la misma medida. Cuando exista incertidumbre en cuanto a la baja de valor de un activo debe determinarse una *estimación*. **16**

Una *estimación* representa la disminución del valor de un activo cuya cuantía o fecha de ocurrencia son inciertas y debe reconocerse contablemente, después de tomar en cuenta todo la evidencia disponible, cuando sea probable la existencia de dicha disminución a la fecha de valuación. Ejemplos de esto son, las estimaciones para cuentas incobrables y para obsolescencia de inventarios, así como la pérdida por deterioro en el caso de activos fijos e intangibles. **17**

Un *activo contingente* es aquel surgido a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por lo tanto, este tipo de activos no deben reconocerse dentro de la estructura financiera de la entidad, pues no cumplen esencialmente con las características de un activo. **18**

## Pasivos

### *Definición*

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado que han afectado económicamente a dicha entidad. **19**

### *Elementos de la definición*

#### *Obligación presente*

Es una exigencia económica identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad. **20**

#### *Obligación virtualmente ineludible*

Un pasivo es virtualmente ineludible, cuando existe la probabilidad, aunque no la certeza absoluta, de dar cumplimiento a la obligación. **21**

#### *Identificada*

Un pasivo ha sido identificado cuando puede determinarse la salida de recursos que generará a la entidad, por lo que todo pasivo debe tener un propósito definido; es decir, no debe reconocerse con fines indeterminados. **22**

### **Cuantificada en términos monetarios**

Un pasivo debe cuantificarse en términos monetarios **con suficiente confiabilidad**. 23

### **Disminución futura de beneficios económicos**

**Representa la probable salida de recursos de la entidad**, para dar cumplimiento a una obligación. 24

La disminución de beneficios económicos ocurre, al transferir activos, instrumentos financieros de capital emitidos por la propia entidad, o proporcionar productos y servicios. 25

### **Derivada de operaciones ocurridas en el pasado**

Todo pasivo **debe reconocerse como consecuencia de operaciones que han ocurrido en el pasado**; por lo tanto, aquellas que se espera ocurran en el futuro, no deben reconocerse como un pasivo, pues no han afectado económicamente a la entidad. 26

### **Tipos de pasivos**

Atendiendo a su naturaleza, los pasivos de una entidad pueden ser de diferentes tipos:

- a) **Obligaciones de transferir efectivo o equivalentes**
- b) **Obligaciones de transferir bienes o servicios y**
- c) **Obligaciones de transferir instrumentos financieros emitidos por la propia entidad.**27

### **Consideraciones adicionales**

Para reconocer un pasivo, debe atenderse a la sustancia económica por lo que las formalidades jurídicas que lo sustentan, deben analizarse en este contexto para no distorsionar su reconocimiento contable. 28

**Una provisión es un pasivo** cuya cuantía o fecha de ocurrencia son inciertas y debe reconocerse contablemente, después de tomar en cuenta toda la evidencia disponible, cuando sea probable la existencia de dicha obligación a la fecha de valuación y siempre que se cumpla con las características esenciales de un pasivo. 29

**Un pasivo contingente es aquel**, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro y que no está enteramente bajo el control de la entidad. Por lo tanto, este tipo de pasivos **no deben reconocerse dentro de la estructura financiera de la entidad, pues no cumplen esencialmente con las características de un pasivo.** (Activo fijo no asegurado).30

## Capital contable o patrimonio contable

El concepto de **capital contable** es utilizado para las entidades lucrativas, y el de **patrimonio contable**, para las entidades con propósitos no lucrativos; sin embargo, para efectos de este marco conceptual, ambos se definen en los mismos términos. **31**

### Definición

Es el **valor residual de los activos de la entidad**, una vez deducidos todos sus pasivos. **32**

### Elementos de la definición

#### Valor residual de los activos

El capital contable o patrimonio contable, representa el valor que contablemente, tienen para la entidad, sus activos y pasivos sujetos de reconocimiento en los estados financieros; por esta razón **también se le conoce como “activos netos”** de una entidad (activos menos pasivos). **33**

#### Tipos de capital contable y patrimonio contable

El capital contable de las entidades lucrativas se clasifica de acuerdo con su origen, en:

- a) **capital contribuido, conformado por las aportaciones de los propietarios de la entidad; y**
- b) **capital ganado, conformado por las utilidades y pérdidas integrales acumuladas, así como las reservas creadas por los propietarios de la entidad. 34**

El patrimonio contable de las entidades con propósitos no lucrativos se clasifica de acuerdo con su grado de restricción, en:

- a) patrimonio restringido permanentemente, cuyo uso por parte de la entidad, está limitado por disposiciones de los patrocinadores, que no expiran con el paso del tiempo, y no pueden ser eliminadas por acciones de la administración;
- b) patrimonio restringido temporalmente, cuyo uso por parte de la entidad, está limitado por disposiciones de los patrocinadores, que expiran con el paso del tiempo o porque se han cumplido los propósitos establecidos por dichos patrocinadores; y
- c) patrimonio no restringido, el cual no tiene ningún tipo de restricción por parte de los patrocinadores, para que éste sea utilizado por parte de la entidad. **35**

### Consideraciones adicionales

Desde el punto de vista legal, el capital contable representa para los propietarios de una entidad lucrativa su derecho sobre los activos netos, mismo que se ejerce mediante reembolso o el decreto de dividendos. **36**

De acuerdo con un enfoque financiero, el capital contable o patrimonio contable, representa la porción del activo total que es financiada por los propietarios o en su caso,

los patrocinadores de la entidad. Por lo tanto, mientras los pasivos se consideran fuentes externas de recursos, el capital contable o patrimonio contable, **es una fuente interna**. 37

#### **Mantenimiento de capital contable o patrimonio contable**

Con el fin de asegurar la supervivencia o expansión de una entidad económica, es importante definir el enfoque a utilizar para analizar el mantenimiento del capital contable o patrimonio contable de una entidad económica. En términos generales, puede decirse que una entidad ha mantenido su capital contable o patrimonio contable, **si éste tiene un importe equivalente al principio y al final del periodo**. 38

En el ámbito financiero existen dos criterios para determinar el monto que corresponde al mantenimiento del capital contable o patrimonio contable y que sirven de apoyo a los usuarios generales de la información financiera, en su toma de decisiones:

a) **financiero** – se enfoca a conservar una determinada cantidad de dinero o poder adquisitivo del capital contable o patrimonio contable; por lo tanto, su crecimiento o disminución real se determina al final del periodo, con base en el valor de los activos netos que sustentan a dicho capital o patrimonio; y

b) **físico** – se enfoca a conservar una capacidad operativa determinada del capital contable o patrimonio contable; por lo tanto, su crecimiento o disminución real, se determina por el cambio experimentado en la capacidad de producción física de los activos netos, a lo largo del periodo contable. 39

Las Normas de Información Financiera particulares deben adoptar el concepto de mantenimiento financiero de capital. 40

## **ESTADO DE RESULTADOS Y ESTADO DE ACTIVIDADES**

El **estado de resultados** es emitido por las entidades lucrativas, y está integrado básicamente por los siguientes elementos:

a) **ingresos, costos y gastos**, excepto aquéllos que por disposición expresa de alguna norma particular, forman parte de las otras partidas integrales, según se definen en esta NIF; y

b) **utilidad o pérdida neta**. 41

El **estado de actividades** es emitido por las entidades con propósitos no lucrativos, y está integrado básicamente por los siguientes elementos: **ingresos, costos y gastos**, definidos en los mismos términos que en el estado de resultados y, **cambio neto en el patrimonio contable**. 42

## Ingresos

### Definición

Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente. **43**

### Elementos de la definición

#### Durante un periodo contable

Se refiere a que el ingreso se reconoce contablemente en el periodo en el que se devenga. **44**

#### Impacto favorable

El reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente. **45**

Por lo tanto, no deben reconocerse como ingreso, los incrementos de activos derivados de:

- a) la disminución de otros activos,
- b) el aumento de pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad. **46**

Asimismo, no deben reconocerse como ingreso, los decrementos de pasivos derivados de:

- a) la disminución de activos,
- b) el aumento de otros pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad. **47**

### Tipos de ingresos

Atendiendo a su naturaleza, los ingresos de una entidad se clasifican en:

- a) **ordinarios**, que se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otros eventos usuales, es decir, que son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no; y
- b) **no ordinarios**, que se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otros eventos inusuales, es decir, que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no. **48**

Una ganancia es un ingreso no ordinario, que por su naturaleza debe presentarse deducido de sus gastos relativos, en su caso. **49**

### **Consideraciones adicionales**

En caso de que una parte o la totalidad de una contraprestación pactada, se reciba de manera anticipada a la devengación del ingreso relativo, dicho anticipo debe reconocerse como pasivo, siempre que se cumpla cabalmente con la definición de éste; tal es el caso del reconocimiento como pasivo de un anticipo de clientes. **50**

## **Costos y Gastos**

### **Definición**

El costo y el gasto es son decrementos de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en su capital ganado o patrimonio contable respectivamente. **51**

### **Elementos de la definición**

#### *Durante un periodo contable*

Se refiere a que el costo y el gasto deben reconocerse contablemente en el periodo en el que puedan asociarse con el ingreso relativo. **52**

#### *Con la intención de generar ingresos*

El costo y el gasto representan el esfuerzo económico efectuado por la administración para alcanzar sus logros y generar ingresos. **53**

#### *Impacto desfavorable en su capital ganado o patrimonio contable*

El reconocimiento de un costo y un gasto, debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte desfavorablemente al capital ganado o patrimonio contable de una entidad, a través de la utilidad o pérdida neta o, en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente. **54**

Por lo tanto, no deben reconocerse como costo o gasto, los decrementos de activos derivados de:

- a) el aumento de otros activos,
- b) la disminución de pasivos o,
- c) la disminución del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad. **55**

Asimismo, no deben reconocerse como costo o gasto, los incrementos de pasivos derivados de:

- a) el aumento de activos,
- b) la disminución de otros pasivos o,
- c) la disminución del capital contable como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad. **56**

### **Consideraciones sobre el costo**

Por *costo*, debe entenderse, para fines de los estados financieros, que es el valor de los recursos que se entregan o prometen entregar a cambio de un bien o un servicio adquirido por la entidad, con la intención de generar ingresos. **57**

Cuando los costos tienen un potencial para generar ingresos en el futuro, representan un activo. **58**

Cuando se obtiene el ingreso asociado a un activo, su costo relativo se convierte en gasto (llamado también "costo expirado") sin embargo, al reconocerse en el estado de resultados o estado de actividades, asociándolo expresamente con el ingreso relativo, es común que se le siga llamando costo; por ejemplo, el costo de ventas o el costo por venta de inmuebles, maquinaria o equipo. **59**

Existen costos que no pueden identificarse claramente con un ingreso relativo o que perdieron su potencial generador de ingresos; éstos deben considerarse gastos desde el momento en que se devengan. **60**

### **Tipos de gastos**

Atendiendo a su naturaleza, los costos y gastos que tiene una entidad, se clasifican en:

- a) **ordinarios**, que se derivan de operaciones usuales, es decir, que son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no; y
- b) **no ordinarios**, que se derivan de operaciones y eventos inusuales, es decir, que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no. **61**

Una pérdida es un costo o gasto no ordinario, que por su naturaleza debe presentarse neto del ingreso relativo, en su caso. **62**

### **Consideraciones adicionales**

Ante un ingreso que se devenga a lo largo de varios periodos contables, el costo o gasto asociado debe reconocerse de manera sistemática y racional, en dichos periodos contables (ejemplos de esto son las depreciaciones y las amortizaciones). **63**

## Utilidad o pérdida neta

### **Definición**

La utilidad neta es, el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa después de haber disminuido sus gastos relativos, presentados en el estado de resultados, siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable. En caso contrario, es decir, cuando los gastos sean superiores a los ingresos, la resultante es una pérdida neta. **64**

### **Elementos de la definición**

#### **Valor residual de los ingresos**

La utilidad o pérdida neta es consecuencia de un enfrentamiento entre los ingresos devengados y sus costos y gastos relativos, reconocidos en el estado de resultados, es decir, sin considerar aquellos ingresos, costos y gastos que por disposición expresa de alguna norma particular, formen parte de las “otras partidas integrales”, según se definen en esta NIF. **65**

#### **Durante un periodo contable**

Se refiere al lapso convencional en que se subdivide la vida de la entidad, a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, el resultado de sus operaciones. **66**

## Cambio neto en el patrimonio contable

### **Definición**

Es la modificación del patrimonio contable de una entidad con propósitos no lucrativos, durante un periodo contable, originada por la generación de ingresos, costos y gastos, así como por las contribuciones patrimoniales recibidas. **67**

### **Elementos de la definición**

#### **Modificación del patrimonio contable**

La modificación observada en el patrimonio contable, representa el cambio de valor de los activos y pasivos de la entidad, en un periodo determinado. **68**

En las entidades con propósitos no lucrativos, aún cuando generan utilidad o pérdida neta, ésta no suele mostrarse como un elemento identificable en el estado de actividades, pues ésta se incluye dentro del “cambio neto en el patrimonio contable” que también incorpora las aportaciones de los patrocinadores. **69**

#### **Durante un periodo contable**

Se refiere al lapso convencional en que se divide la vida de la entidad a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, el cambio neto en su patrimonio contable. **70**

## ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

Este estado financiero es emitido por las **entidades lucrativas**, y se conforma por los siguientes elementos básicos: **movimientos de propietarios**, **creación de reservas y utilidad** o **pérdida integral**. 71

### Movimientos de propietarios

#### Definición

Son cambios al capital contribuido o, en su caso, al capital ganado de una entidad, durante un periodo contable, derivados de las decisiones de sus propietarios, en relación con su inversión en dicha entidad. 72

#### Elementos de la definición

##### Cambios al capital contribuido o al capital ganado

Los movimientos de propietarios, en su mayoría, representan incrementos o disminuciones del capital contable y, consecuentemente, de los activos netos de la entidad; sin embargo, en ocasiones, los activos netos no sufren cambios por ciertos movimientos de propietarios, ya que sólo se modifica la integración del capital contable por traspasos entre el capital contribuido y el capital ganado. 73

##### Durante un periodo contable

Se refiere al lapso convencional en que se subdivide la vida de la entidad a fin de determinar en forma periódica, entre otras cosas, las variaciones en su capital contable. 74

##### Derivados de las decisiones de sus propietarios en relación con su inversión en la entidad

El capital contable representa para los propietarios de una entidad lucrativa, su derecho sobre los activos netos de dicha entidad. Por lo tanto, los movimientos al capital contable por parte de sus propietarios, representan el ejercicio de dicho derecho. 75

#### Tipos de movimientos de propietarios

Los propietarios suelen hacer los siguientes movimientos:

- a) **aportaciones de capital**, que son recursos entregados por los propietarios a la entidad, los cuales representan aumentos de su inversión y, por lo tanto, incrementos al capital contribuido y consecuentemente, del capital contable de la entidad;
- b) **reembolsos de capital**, que son recursos entregados por la entidad a los propietarios, producto de la devolución de sus aportaciones, los cuales representan disminuciones de su inversión y, por lo tanto, decrementos del capital contribuido y consecuentemente, del capital contable de la entidad;
- c) **decretos de dividendos**, que son distribuciones por parte de la entidad, ya sea en efectivo o equivalentes, a favor de los propietarios por parte de la entidad, derivados del

rendimiento de su inversión y, por lo tanto, representan disminuciones del capital ganado y consecuentemente, del capital contable de la entidad;

d) **capitalizaciones de partidas del capital contribuido**, los cuales representan asignaciones al capital social provenientes de otros conceptos de capital contribuido, tales como, aportaciones para futuros aumentos de capital y prima en venta de acciones; estos movimientos representan traspasos entre cuentas del capital contribuido y, consecuentemente, no modifican el total del capital contable de la entidad.

e) **capitalizaciones de utilidades o pérdidas integrales**, que son asignaciones al capital contribuido provenientes de las utilidades o pérdidas generadas por la entidad; estos movimientos representan traspasos entre el capital ganado y el capital contribuido y, consecuentemente, no modifican el total del capital contable de la entidad.

f) **capitalizaciones de reservas creadas**, que son asignaciones al capital contribuido provenientes de reservas creadas con anterioridad y con un fin específico inicial que a la fecha ha expirado; estos movimientos representan traspasos entre el capital ganado y el capital contribuido y, consecuentemente, no modifican el total del capital contable de la entidad. **76**

## **Creación de reservas**

### **Definición**

Representan una segregación de las utilidades netas acumuladas de la entidad, con fines específicos y creadas por decisiones de sus propietarios. **77**

### **Elementos de la definición**

*Segregación de las utilidades netas acumuladas*

La creación de reservas no es un gasto; representa la parte del capital ganado que es destinada por lo propietarios para fines distintos al decreto de dividendos o a la capitalización de utilidades. Se crean en atención a leyes, a reglamentos, a los estatutos de la propia entidad, o con base en decisiones de la asamblea de accionistas. **78**

## **Utilidad o pérdida integral**

### **Definición**

La utilidad integral es el incremento del capital ganado de una entidad lucrativa, durante un periodo contable, derivado de la utilidad o pérdida neta, más otras partidas integrales. En caso de determinarse un decremento del capital ganado en estos mismos términos, existe una pérdida integral. **79**

## **Elementos de la definición**

### *Incremento o decremento del capital ganado*

El capital ganado es la referencia lógica en el proceso de medición de la utilidad o pérdida integral; aunque la definición señala claramente cuál es la conformación de la utilidad o pérdida integral, cabe enfatizar que las modificaciones a dicho capital ganado, derivadas de movimientos de propietarios, no deben considerarse parte de la misma. **80**

### *Durante un periodo contable*

Se refiere al lapso convencional en que se subdivide la vida de la entidad, a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, su utilidad o pérdida integral. **81**

### *Otras partidas integrales*

Se refiere a ingresos, costos y gastos que si bien ya están devengados, están pendientes de realización (realizables), concepto definido por la NIF A-2, *Postulados básicos*; y que por disposición específica de alguna norma particular, están reconocidos como un elemento separado dentro del capital contable de la entidad y no como parte de las utilidades o pérdidas netas acumuladas. **82**

Para que una norma particular permita el reconocimiento de algunas partidas directamente en el capital ganado de la entidad antes de pasar por el estado de resultados debe tratarse de ingresos, costos o gastos:

- a) de los que se prevé su realización a mediano o largo plazo; y
- b) de los que sea posible su modificación por cambios en el valor de los activos netos que les dieron origen; motivo por el cual, podrían incluso no realizarse. **83**

Al momento de realizarse, las otras partidas integrales deben reciclarse. Es decir, deben dejar de reconocerse como un elemento separado dentro del capital contable y reconocerse en la utilidad o pérdida neta del período en el que se realicen los activos netos que les dieron origen. Por lo tanto, reciclar implica mostrar en la utilidad o pérdida neta del período, conceptos que en un período anterior, fueron ya reconocidos como parte de la utilidad o pérdida integral, pero bajo el concepto de otras partidas integrales. **84**

## **ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO Y ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA**

El estado de flujo de efectivo o, en su caso el estado de cambios en la situación financiera, es emitido tanto por las entidades lucrativas como por las entidades que tienen propósitos no lucrativos; ambos estados se conforman por los siguientes elementos básicos: **origen y aplicación de recursos. 85**

## Origen de recursos

### Definición

Son aumentos del efectivo, durante un periodo contable, provocados por la disminución de cualquier otro activo distinto al efectivo, el incremento de pasivos, o por incrementos al capital contable o patrimonio contable por parte de los propietarios o en su caso, patrocinadores de la entidad. **86**

### Elementos de la definición

#### Aumento del efectivo

Deben considerarse todos los conceptos que directa o indirectamente incrementen el efectivo de una entidad. **87**

#### Durante un periodo contable

Se refiere al lapso convencional en que se subdivide la vida de la entidad, a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, su flujo de efectivo. **88**

### Tipos de origen de recursos

Pueden distinguirse esencialmente los siguientes tipos de origen de recursos:

- a) **de operación**, que son las que se obtienen como consecuencia de llevar a cabo las actividades que representan la principal fuente de ingresos para la entidad;
- b) **de inversión**, que son las que se obtienen por la disposición de activos de larga duración y, representan la recuperación del valor económico de los mismos; y
- c) **de financiamiento**, que son los recursos obtenidos de los acreedores financieros o, en su caso, de los propietarios de la entidad, para sufragar las actividades de operación e inversión. **89**

## Aplicación de recursos

### Definición

Son disminuciones del efectivo, durante un periodo contable, provocadas por el incremento de cualquier otro activo distinto al efectivo, la disminución de pasivos, o por la disposición del capital contable, por parte de los propietarios de una entidad. **90**

### Elementos de la definición

#### Disminución del efectivo

Deben considerarse todos los conceptos que directa o indirectamente disminuyan el efectivo de una entidad. **91**

### **Durante un periodo contable**

Se refiere al lapso convencional en que se subdivide la vida de la entidad, a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, su flujo de efectivo. **92**

### **Tipos de aplicación de recursos**

Pueden distinguirse esencialmente, los siguientes tipos de aplicación de recursos:

- a) **de operación**, que son las que se aplican como consecuencia de realizar las actividades que representan la principal fuente de ingresos para la entidad;
- b) **de inversión**, que son las que se aplican a la adquisición de activos de larga duración; y
- c) **de financiamiento**, que son las que se aplican para restituir a los acreedores financieros, y a los propietarios de la entidad, los recursos que canalizaron en su momento hacia la entidad. **93**

### **VIGENCIA**

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera **entran en vigor a partir del 1° de enero de 2006.** **94**

Esta NIF deja sin efecto:

- a) **al Boletín A-11**, *Definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros*; y
- b) los siguientes párrafos referentes al tema de **partidas especiales y partidas extraordinarias**, establecidos en el Boletín A-7, *Comparabilidad*: 14 e). 14 f), 17 a 23, 48 y 49. **95**