

Norma de Información Financiera A-5

ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Esta Norma tiene como finalidad 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. La NIF A-5 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en septiembre de 2005 para su publicación en octubre de 2005, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2006.

CONTENIDO	Párrafos
INTRODUCCIÓN	IN1 – IN8
Preámbulo	IN1 – IN2
Razones para emitir la NIF A-5	IN3 – IN4
Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores.....	IN5 – IN7
Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN8
OBJETIVO	1
ALCANCE	2
BALANCE GENERAL	3 – 40
Activos	4 – 18
Pasivos	19 – 30
Capital contable o patrimonio contable.....	31 – 40
ESTADO DE RESULTADOS Y ESTADO DE ACTIVIDADES	41 – 70
Ingresos.....	43 – 50
Costos y Gastos	51 – 63
Utilidad o pérdida neta.....	64 – 66
Cambio neto en el patrimonio contable	67 – 70
ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE	71 – 84
Movimientos de propietarios.....	72 – 76
Creación de reservas.....	77 – 78
Utilidad o pérdida integral	79 – 84
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Y ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA	85 – 93
Origen de recursos	86 – 89
Aplicación de recursos.....	90 – 93
	Párrafos
VIGENCIA	94 – 95
APÉNDICE A	
Cuadros esquemáticos de las operaciones que afectan económicamente a las entidades lucrativas y a las que tienen propósitos no lucrativos, durante un periodo	A1 – A2
APÉNDICE B	
Cuadro de equivalencias de la clasificación de ingresos, costos y gastos con base en la NIF A-5 y en el Boletín A-7	B1 – B4

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF A-5

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF A-5

Norma de Información Financiera 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 con las características primarias de confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad.

IN1

Por lo anterior, se hace necesario definir los elementos básicos 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.

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 Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) la necesidad de conceptuar algunos elementos que también se consideran básicos dentro de los estados financieros y que no están incluidos en el Boletín A-11.

IN4

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

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

IN5

- 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, creación de reservas, utilidad y pérdida integral, como componentes del estado de variaciones en el capital contable de entidades lucrativas;
 - iii. origen y aplicación de recursos, dentro del estado de flujos de efectivo, o en su caso, dentro del estado de cambios en la situación financiera;

- b) se redefinen los siguientes elementos:
 - i. capital contable, para identificarlo como el valor de los activos netos 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, costos y gastos reconocidos en el estado de resultados, como ordinarios, es decir, los que son usuales para la entidad, y como no ordinarios, los que son inusuales, independientemente de que cualquiera de éstos se presente 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 la NIF A-5, los enfoques de valuación y los criterios de reconocimiento de los elementos básicos de los estados financieros, contenidos en el Boletín A-11, pues esto queda establecido en la NIF A-6, *Reconocimiento y 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.

Al final de esta NIF se incluye el Apéndice A, mismo que explica de manera esquemática, cuáles 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, costos y gastos en ordinarios y no ordinarios, en un comparativo con lo establecido por el Boletín A-7. IN7

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Aun cuando no existen diferencias entre el marco conceptual de las NIIF y la NIF A-5, esta última proporciona la definición de un mayor número de elementos, como son: utilidad y pérdida neta, cambio neto en el patrimonio contable, movimientos de propietarios, utilidad y pérdida integral, origen y aplicación de recursos; asimismo, se relaciona 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 1–95, 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.

Norma de Información Financiera 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 que tienen propósitos no lucrativos y se conforma básicamente por los siguientes elementos: **activos**, **pasivos** y **capital contable** o **patrimonio contable**; este 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*, 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 alterno 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, aquéllas 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: 13

- 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 al uso o para su construcción y posterior uso; y
- f) aquéllos que representan una participación en el capital contable o patrimonio contable de otras entidades.

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 su 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; 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 por la misma medida. A la condición existente en la que los beneficios económicos futuros esperados de un activo son menores a su valor en libros se le llama pérdida por deterioro. Por lo tanto, cuando exista incertidumbre en cuanto a la recuperación del valor de un activo debe determinarse y reconocerse una *estimación* por baja de valor del activo; es decir, por pérdida por deterioro ¹. 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 toda 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 aquél 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

¹ Este párrafo fue modificado por la NIF C-5 el 1º de enero de 2011.

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, aquéllas 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: 27

- 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.

Consideraciones adicionales

Para reconocer un pasivo debe atenderse a su 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 aquél 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 pasivos no deben reconocerse 30

dentro de la estructura financiera de la entidad, pues no cumplen esencialmente con las características de un pasivo.

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: 34

- 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, por las reservas creadas por los propietarios de la entidad.

El patrimonio contable de las entidades con propósitos no lucrativos se clasifica de acuerdo con su grado de restricción, en: 35

- a) patrimonio restringido permanentemente, cuyo uso por parte de la entidad, está limitado por disposición 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 disposición 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 restricciones por parte de los patrocinadores, para que éste sea utilizado por parte de la entidad.

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 su 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, 37

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.

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 de su capital contable o patrimonio contable. 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: 39

- 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 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.

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

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE ACTIVIDADES

El **estado de resultado integral** es emitido por las entidades lucrativas, y está integrado básicamente por los siguientes elementos: 41

- a) **ingresos, costos y gastos;**
- b) **utilidad o pérdida neta;**
- c) **otros resultados integrales; y**
- b) **resultado integral.²**

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, por el **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

² Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

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: 46

- 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.

Asimismo, no deben reconocerse como ingreso, los decrementos de pasivos derivados de: 47

- 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.

Eliminado.³ 48

Eliminado.⁴ 49

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 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

3 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

4 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

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

El reconocimiento de un costo o 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: 55

- 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.

Asimismo, no deben reconocerse como costo o gasto, los incrementos de pasivos derivados de: 56

- 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.

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 propiedades, planta 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

Eliminado.⁵ 61

Eliminado.⁶ 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 costos y gastos relativos reconocidos 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 costos y 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 el resultado del enfrentamiento entre los ingresos devengados y sus costos y gastos relativos, sin considerar aquellos ingresos, costos y gastos que por disposición expresa de alguna norma particular, formen parte de los otros resultados integrales, según se definen en esta NIF.⁷ 65

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 resultado de sus operaciones. 66

Otros resultados integrales

Los otros resultados integrales (ORI) son ingresos, costos y gastos que si bien ya están devengados, están pendientes de realización, pero además: 66A

- c) su realización se prevé a mediano o largo plazo; y
- d) es probable que su importe varíe debido a cambios en el valor razonable de los activos o pasivos que les dieron origen, motivo por el cual, podrían incluso no realizarse en una parte o en su totalidad.⁸

5 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

6 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

7 Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

8 Este párrafo fue adicionado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

Debido al riesgo que tienen de no realizarse, se considera cuestionable la distribución de los ORI por parte de los accionistas o propietarios de la entidad. Por lo tanto, los ORI deben presentarse: 66B

- c) en el estado de resultado integral, inmediatamente después de la utilidad o pérdida neta; es decir, se presentan en forma separada de la utilidad o pérdida neta;
- d) en el estado de situación financiera, dentro del capital contable, en forma separada de las utilidades o pérdidas netas acumuladas.⁹

Al momento de realizarse, los ORI 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 periodo en el que se realicen los activos o pasivos que les dieron origen. Por lo tanto, reciclar implica mostrar en la utilidad o pérdida neta del periodo, y después en utilidades o pérdidas netas acumuladas, conceptos que en un periodo anterior fueron reconocidos como ORI.¹⁰ 66C

Las NIF particulares establecen cuales ingresos, costos o gastos deben tratarse como ORI; asimismo, establecen el momento y la forma en que deben reciclarse.¹¹ 66D

Resultado integral

El resultado integral corresponde a la suma algebraica de la utilidad o pérdida neta de la entidad y los otros resultados integrales, obtenidos durante un periodo contable.¹² 66E

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 sus ingresos, costos y gastos¹³. 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, aun cuando generan utilidad o pérdida neta, ésta no suele mostrarse como un elemento identificable en el estado de actividades, pues 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

9 Este párrafo fue adicionado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

10 Este párrafo fue adicionado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

11 Este párrafo fue adicionado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

12 Este párrafo fue adicionado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

13 Este párrafo fue modificado por la NIF B-16 el 1º de enero de 2010.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL CAPITAL CONTABLE

Este estado financiero es emitido por las **entidades lucrativas**, y se conforma por los siguientes elementos básicos: **movimientos de propietarios, movimiento de reservas y resultado integral**.¹⁴ 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 divide la vida de la entidad a fin de determinar en forma periódica, entre otras cuestiones, 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: 76

- 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 del 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 sus equivalentes, a favor de los propietarios, derivadas del rendimiento de su inversión, los cuales representan disminuciones del capital ganado y, consecuentemente, del capital contable de la entidad;

¹⁴ Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

- d) *capitalizaciones de partidas del capital contribuido*, la 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.

Movimiento de reservas

Eliminado.¹⁵ 77

Segregación de las utilidades acumuladas

La creación de reservas no es un gasto; representa la parte del capital ganado que es destinada por los 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. A las reservas se aplican únicamente las partidas para las que fueron creadas y éstas se cancelan cuando expira el propósito que motivó su creación.¹⁶ 78

Resultado integral

Definición

El resultado integral es el *incremento o decremento del capital ganado* de una entidad lucrativa derivado de su operación, *durante un periodo contable*, derivado de la utilidad o pérdida neta, más los otros resultados integrales, según se definen en los párrafos 64 y 66A al 66-E anteriores.¹⁷ 79

Incremento o decremento del capital ganado

El incremento o decremento en el capital ganado de una entidad está determinado por el resultado integral del periodo, dado que éste representa la consecuencia de la operación de la entidad en un periodo contable determinado.¹⁸ 80

¹⁵ Este párrafo fue eliminado por la NIF C-11 el 1º de enero de 2014.

¹⁶ Este párrafo fue modificado por la NIF C-11 el 1º de enero de 2014.

¹⁷ Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

¹⁸ Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

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, su resultado integral.¹⁹ 81

Eliminado.²⁰ 82

Eliminado.²¹ 83

Eliminado.²² 84

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Y ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA

El estado de flujos de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera, es emitido tanto por las entidades lucrativas, como por las 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

Aumentos 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 divide 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: 89

- a) de operación, que son los 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 los que se obtienen por la disposición de activos de larga duración y representan la recuperación del valor económico de los mismos; y

19 Este párrafo fue modificado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

20 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

21 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

22 Este párrafo fue eliminado por la NIF B-3 el 1º de enero de 2013.

- c) de financiamiento, que son los que se obtienen de los acreedores financieros o, en su caso, de los propietarios de la entidad, para sufragar las actividades de operación e inversión.

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 lucrativa. 90

Elementos de la definición

Disminuciones 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 divide 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: 93

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

VIGENCIA

Las disposiciones contenidas en esta Norma de Información Financiera entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2006. 94

Esta NIF deja sin efecto: 95

- 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.

Los Apéndices A y B que se presentan a continuación no son normativos. Su contenido ilustra la aplicación de la Norma de Información Financiera A-5, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dichos Apéndices.

APÉNDICE A

Cuadros esquemáticos de las operaciones que afectan económicamente a las entidades lucrativas y a las que tienen propósitos no lucrativos, durante un periodo

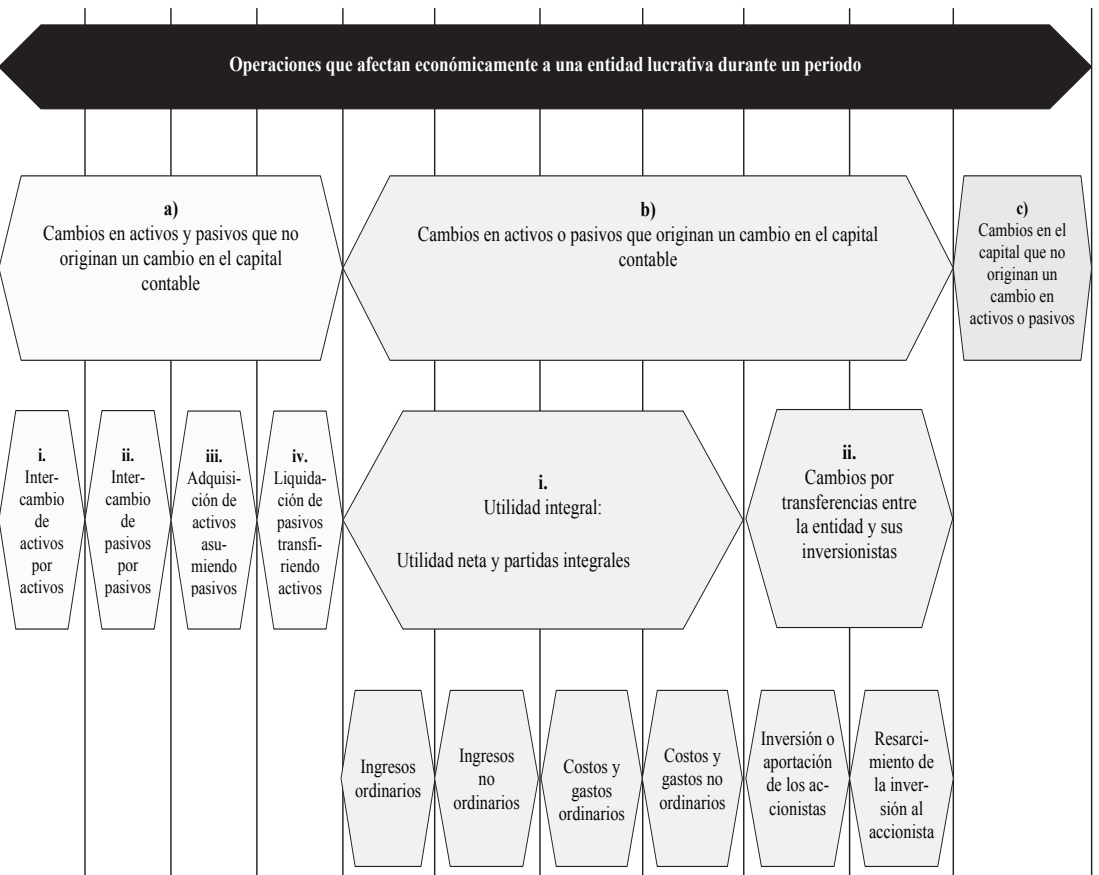
El cuadro esquemático que se presenta a continuación, denominado “Operaciones que afectan económicamente una entidad lucrativa durante un periodo”, incluye todas las operaciones que potencialmente pueden afectar a una entidad de este tipo, los cuales se describen a continuación:

A1

- a) cambios en activos y pasivos que no originan un cambio en el capital contable. Esta clase comprende cuatro tipos de transacciones de intercambio que son comunes en la mayoría de las entidades y son:
 - i. intercambio de activos por activos; por ejemplo, compras de activos en efectivo o en intercambio por trueques de activos;
 - ii. intercambio de pasivos por pasivos; por ejemplo, emisión de instrumentos de deuda para liquidar cuentas por pagar o reembolsos de bonos pagables con emisión de nuevos bonos para tenedores de bonos en circulación subordinados;
 - iii. adquisición de activos asumiendo pasivos; por ejemplo, compras de activos a crédito o anticipos de efectivo a cuenta de productos o servicios a ser provistos en el futuro; y
 - iv. liquidación de pasivos transfiriendo activos; por ejemplo, pagos de préstamos, pagos a cuenta de proveedores, pagos de sueldos y salarios acumulados o pagos en reparación requeridos por garantías;
- b) cambios en activos o pasivos que originan un cambio en el capital contable. Esta clase comprende:
 - i. la utilidad integral, cuyos componentes son:
 - ingresos ordinarios;
 - ingresos no ordinarios;
 - costos y gastos ordinarios; y
 - costos y gastos no ordinarios;

- ii. cambios por transferencias entre la entidad y sus inversionistas, como son:
 - inversión o aportación de los accionistas; y
 - resarcimiento de la inversión al accionista, vía dividendos o reembolsos;
- c) cambios en el capital contable que no originan un cambio en activos o pasivos: por ejemplo, dividendos en acciones, conversión de acciones preferentes en acciones comunes y algunas capitalizaciones de utilidades en acciones. Esta clase contiene sólo cambios dentro del capital contable y no afectan la definición de capital o su monto.

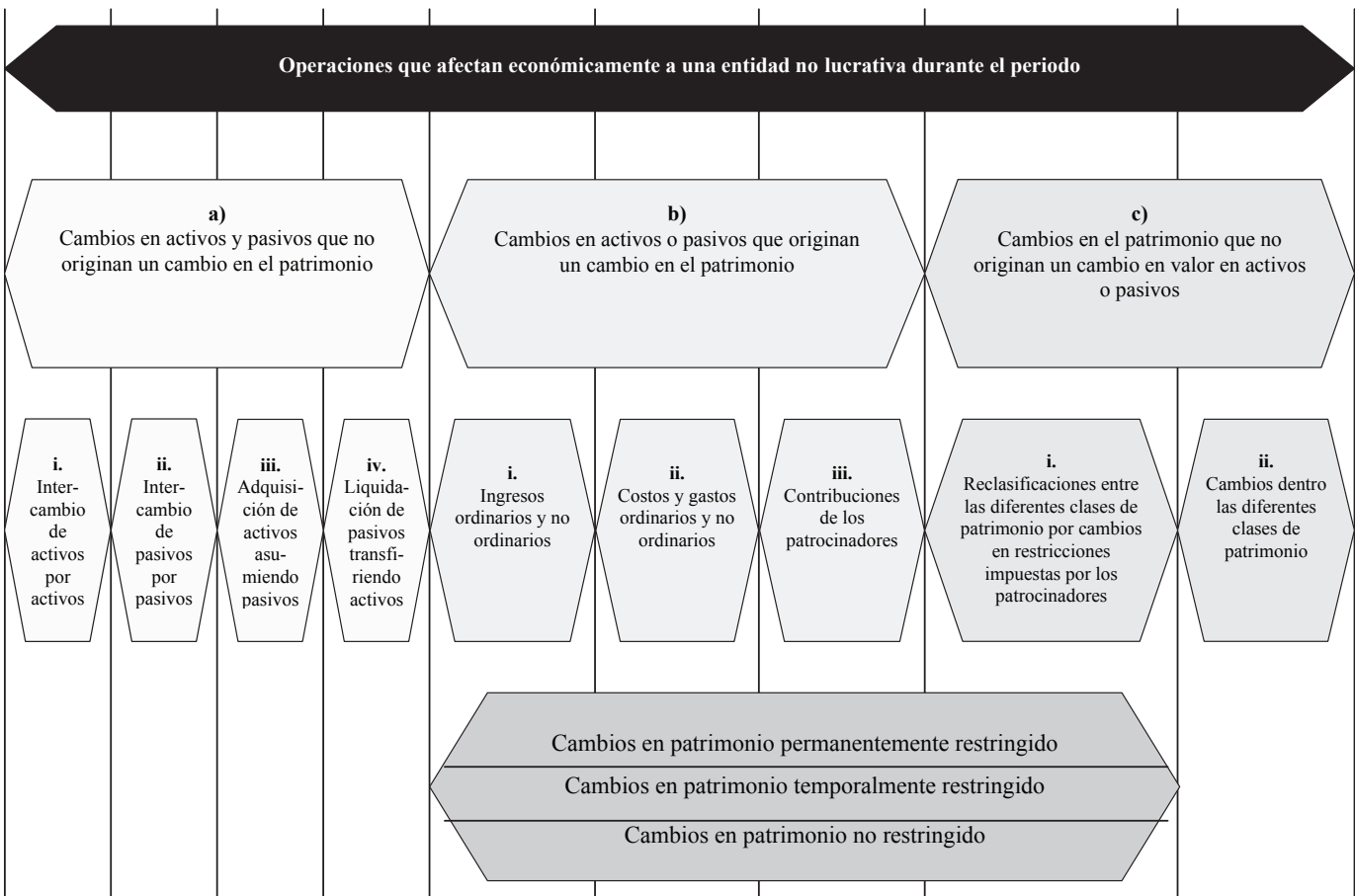
Cuadro esquemático 1 – Entidades lucrativas



El cuadro esquemático que se presenta a continuación, denominado “Operaciones que afectan económicamente una entidad con propósitos no lucrativos durante un periodo”, incluye todas las operaciones que potencialmente pueden afectar a una entidad de este tipo, los cuales se describen a continuación:

A2

- a) cambios en activos y pasivos que no originan un cambio en el patrimonio. Esta clase comprende cuatro tipos de transacciones de intercambio que son comunes en la mayoría de las entidades (ejemplos de estos cuatro tipos de cambios se encuentran descritos en el inciso a) de las entidades lucrativas anteriormente expuestas):
 - i. intercambio de activos por activos;
 - ii. intercambio de pasivos por pasivos;
 - iii. adquisición de activos asumiendo pasivos; y
 - iv. liquidación de pasivos transfiriendo activos;
- b) cambios en activos o pasivos que originan un cambio en el patrimonio. Esta clase agrupa en adición a las observadas en las entidades lucrativas, una partida adicional y son:
 - i. ingresos ordinarios y no ordinarios;
 - ii. costos y gastos ordinarios y no ordinarios; y
 - iii. contribuciones de los patrocinadores;
- c) cambios en el patrimonio que no originan un cambio en valor en activos o pasivos, aun cuando pudieran originar un cambio en su disponibilidad. En este caso comprende:
 - i. reclasificaciones entre las diferentes clases de patrimonio por cambios en restricciones impuestas por los patrocinadores; por ejemplo, patrimonio que llega a ser no restringido cuando el tiempo impuesto por el donador caduca. Esta clase comprende eventos que incrementan una clase de patrimonio mientras se reduce otro, pero no cambia el monto total del patrimonio; y
 - ii. cambios dentro de cada una de las diferentes clases de patrimonio; por ejemplo, una decisión por parte de los patrocinadores para establecer una reserva de capital de trabajo de una porción del patrimonio no restringido de la entidad.



APÉNDICE B**Cuadro de equivalencias de la clasificación de ingresos, costos y gastos con base en la NIF A-5 y en el Boletín A-7**

De acuerdo con lo establecido en los párrafos 48 y 61 de la NIF A-5, se deduce que el factor determinante para clasificar ingresos, costos y gastos en ordinarios y no ordinarios, es el hecho de que sean usuales o no usuales, respectivamente. El ser usual quiere decir que derivan o son propios de las actividades del giro de la entidad. B1

Por lo tanto, la frecuencia o infrecuencia en la generación de estos conceptos, ya no se considera como base en esta clasificación. B2

Debido a tal cambio de enfoque, se presenta el siguiente cuadro de equivalencias entre la NIF A-5 y el Boletín A-7; este comparativo sólo se hace por las partidas especiales y extraordinarias que se eliminan con la emisión de la NIF A-5: B3

Tipo de Ingreso/Gasto		Clasificación según NIF A-5	Denominación según Boletín A-7
1.	Usuales e infrecuentes	Ordinarias	Partidas especiales
2.	Inusuales y frecuentes	No ordinarias	
3.	Inusuales e infrecuentes	No ordinarias	Partidas extraordinarias

Finalmente, cabe señalar que los criterios para la presentación de estas partidas en el estado de resultados, se establecen en normas particulares. B4

El Consejo Emisor del CINIF que aprobó por unanimidad la emisión de la NIF A-5, está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes.

Miembros: C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz.

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno.

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges.

C.P. y M.I.A. Denise Gómez Soto.

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF A-5:

C.P.C. Enrique Zamorano García