

Unidad 5

- Modificaciones al capital, aplicación de utilidades y perdidas

" Las causas de los aumentos de capital pueden ser por ingresos de nuevos socios ó accionistas, ó los accionistas actuales aumentan el capital por necesidades financieras ó también por capitalización de utilidades pendientes de aplicar ó aplicadas a reservas y por actualización del patrimonio por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda..."

General

Modificaciones al capital

- Nuevas aportaciones de los socios o accionistas
- Capitalización de utilidades y otros conceptos. Dividendo en acciones
- Retiro de socios o accionistas
- Reembolso de parte del capital
- Absorción de pérdidas
- Extinción de la sociedad

Sociedades de capital variable

Aplicación de utilidades o pérdidas

- Utilidad neta
- Aplicación de utilidades
- Distribución de utilidades con aportaciones de socios en tiempo distinto
- Aplicación de pérdidas
- Amortización de acciones

General

Al capital de las empresas se le designa con diferentes términos: "Patrimonio de los Accionistas", "Capital Social y Utilidades Retenidas" o si es el caso "Capital Social y Déficit".

El capital contable puede reembolsarse o distribuirse, lo que implica una disminución neta de los activos de la entidad. Se considera un reembolso del capital contable cuando se afecta el capital contribuido y una distribución cuando ésta proviene del capital ganado.

Existen movimientos dentro de los conceptos que integran el capital contable que no representan un reembolso o distribución como: dividendos en acciones, conversión de acciones preferentes a acciones ordinarias.

El capital contable está integrado por los siguientes conceptos:

Capital contribuido:

- Capital social
- Otras aportaciones de los socios o accionistas:
 - Aportaciones para futuros aumentos de capital.
 - Prima en venta de acciones.

- Aportaciones no reembolsables hechas por terceros-donaciones.

Capital ganado (déficit):

- Utilidades retenidas:
 - Aplicadas a reservas.
 - Pendientes de aplicar.
- Exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable.
- Utilidad o pérdida del ejercicio.

El capital contribuido lo forman las aportaciones de los dueños y las donaciones recibidas por la entidad, así como también el ajuste a estas partidas por la repercusión de los cambios en los precios. (Párrafo 46, Boletín A-11, Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.)

El capital ganado corresponde al resultado de las actividades operativas de la entidad y de otros eventos o circunstancias que le afecten. Consiste fundamentalmente de las utilidades no distribuidas que permanecen invertidas en la entidad o por pérdidas acumuladas. El ajuste que por la repercusión de los cambios en los precios se tenga que hacer a este concepto, forma parte del mismo. (Párrafo 47 del Boletín A-11 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.)

Las diferentes formas del capital social se trataron en la Parte anterior de esta obra y está integrado por partes sociales, acciones y certificados de aportación.

Para que la empresa tenga una estructura sana es necesario que sus necesidades de capital inicial sea aportado por sus socios o accionistas y al ocurrir una expansión o desarrollo, el capital de trabajo adicional con carácter permanente o regular y las inversiones permanentes necesarias también deben ser aportadas por los socios o accionistas. En muchas ocasiones se aporta reinvertiendo sus utilidades.

Modificaciones al capital

El capital se puede modificar por aumentos y disminuciones como sigue:

Los aumentos de capital social pueden provenir de:

- Nuevas aportaciones de los socios o accionistas.
- Capitalización de utilidades y otros conceptos que incluye la actualización del patrimonio por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

La reducción del capital social puede provenir de:

- Retiro de los socios o accionistas.

- Reembolso de parte del capital.
- Extinción de la sociedad.
- Absorción de pérdidas.

Para efectuar los aumentos o disminuciones del capital, señala la ley: "Toda Sociedad podrá aumentar o disminuir su capital observando según su naturaleza los requisitos que exige la ley".

En los aumentos del capital social la ley señala:

"Los accionistas tendrán derecho preferente en proporción al número de sus acciones para suscribir las que se emitan en caso de aumento de capital social. Este derecho deberá ejercitarse dentro de los quince días siguientes a la publicación, en el periódico oficial del domicilio de la sociedad, del acuerdo de la Asamblea sobre el aumento del capital" (Art. 132).

"No podrán emitirse nuevas acciones, sino hasta que las precedentes hayan sido íntegramente pagadas" (Art. 133).

"Los títulos representativos de las acciones deberán estar expedidos dentro del plazo que no exceda de un año contado a partir de la fecha del contrato social o de la modificación de éste. en que se formalice el aumento de capital.

Mientras entregan los títulos podrán entregarse certificados provisionales, que serán siempre nominativos y que deberán canjearse por los títulos en su oportunidad..." (Art. 124).

Como requisitos legales en las *Sociedades de Capital Fijo*, es necesario: celebrar una Asamblea Extraordinaria de socios o accionistas según sea el caso, de la que se levanta una acta, debiéndose solicitar y obtener autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores para posteriormente protocolizar el acta de la Asamblea extraordinaria que deberá incluir la autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores y por último se deberá tramitar su inscripción en el Registro Público de- Comercio.

En las *Sociedades de Capital Variable*, cuando el capital actual y el aumento no sobrepase el capital autorizado se requiere únicamente: celebrar una Asamblea Ordinaria de socios o accionistas según sea el caso, de la que se levanta una acta que debe registrarse en el libro correspondiente. Cuando el aumento y el capital actual sobrepasa al monto autorizado, se requiere cumplir con los requisitos señalados en las Sociedades de Capital Fijo.

En la práctica es conveniente, aunque la ley no lo exija, que el acta correspondiente al aumento de capital se protocolice ante un Notario, para ser usada en diversos requerimientos operativos como en la solicitud de préstamos, concursos públicos y privados, etc.

Las causas de los aumentos de capital pueden ser por ingresos de nuevos socios o accionistas, o los accionistas actuales aumentan el capital por necesidades financieras o también por la capitalización de utilidades pendientes de aplicar o aplicadas a reservas y por la actualización del patrimonio por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda. En estos dos últimos casos no se modifica el monto del capital contable, en los dos primeros sí se incrementa el monto del capital contable.

A continuación se tratan los aumentos de capital señalados anteriormente:

Nuevas aportaciones de los socios o accionistas

Es el caso de ingreso de nuevos socios o accionistas o por aumento de aportaciones de los actuales, los asientos contables son iguales a los que se ejemplificaron en la Parte IV Constitución y Apertura de Sociedades, sumándose los incrementos a las cifras de apertura.

Capitalización de utilidades y otros conceptos. Dividendo en acciones

Los aumentos al capital social por capitalización de utilidades pendientes de aplicar o, aplicadas a reservas y otros conceptos que incluyen la actualización del patrimonio por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, se efectúa a través de una transferencia de esas cuentas a la cuenta de capital social.

Es necesario determinar una equivalencia del aumento de capital con relación al capital social actual con el fin de entregar a los accionistas, por ejemplo, una acción nueva por cinco existentes.

A este aumento se le denomina *dividendo en acciones*.

El Boletín C-11 Capital contable de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., señala en su párrafo 16: En los casos en los cuales los accionistas decidan utilizar parte del capital ganado, para aumentar el importe del capital social mediante la distribución de un dividendo en acciones, dicho dividendo en acciones deberá quedar reflejado en la información financiera de la entidad como una disminución del capital ganado y un incremento en la cuenta de capital suscrito y pagado. El monto máximo capitalizable tanto del capital ganado como del capital contribuido es la suma algebraica de naturaleza acreedora. En el caso de la actualización del capital social, su capitalización puede efectuarse, independientemente de la naturaleza de las cuentas de capital ganado.

El aumento puede hacerse emitiendo acciones adicionales o canjeando los títulos actuales por otros de mayor valor nominal. En el caso de partes sociales éstas incrementan su valor nominal.

Para ejemplificar lo anterior se tienen las siguientes cifras:

Capital social:

10 000 acciones nominativas ordinarias de \$ 100 cada una íntegramente suscritas y exhibidas.	\$1000000
Otras aportaciones de los accionistas: Prima en venta de acciones.	100000
Utilidades retenidas: Aplicada a reserva legal	200 000
Pendientes de aplicar	326000
Actualización del patrimonio por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda	<u>460000</u>
Total capital contable	\$2086000

Como puede observarse los conceptos que pueden capitalizarse importan \$ 1 086 000.

Para lograr una equivalencia respecto al capital social se acuerda capitalizar \$1000 000, incrementando el capital social en 10 000 acciones nominativas ordinarias de \$100 cada una. El saldo de \$ 86 000 quedará en la cuenta de utilidades retenidas pendientes de aplicar.

El asiento de contabilidad es como sigue:

	Debe	Haber
Prima en venta de acciones	100 000	
<i>Reserva legal</i>	200 000	
<i>Utilidades acumuladas</i>	240 000	
<i>Actualización del capital contable</i>	460 000	
<i>Capital social</i>		1 000 000
_____	1 000 000	1 000 000

Aumento de capital social por la capitalización del superávit.
El aumento está representado por 10 000 acciones nominativas ordinarias de \$ 100 cada una. Se entregará una acción nueva por cada antigua.

El capital contable queda integrado de la siguiente manera:

Capital social:

20 000 acciones nominativas ordinarias de \$100 cada una íntegramente suscritas y exhibidas	\$2 000 000
Utilidades retenidas:	
Pendientes de aplicar	86 000
<hr/>	
Total capital contable	\$ 2 086 000

Como puede observarse el monto del capital contable es el mismo, únicamente su integración ha cambiado.

Retiro de socios o accionistas

En las *reducciones del capital social* la ley señala:

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

Los acreedores de la sociedad, separada o conjuntamente, podrán oponerse ante la autoridad judicial a dicha reducción desde el día en que se haya tomado la decisión por la sociedad, hasta cinco días después de la última publicación.

La oposición se tramitará en la vía sumaria, suspendiéndose la reducción entre tanto la sociedad no pague los créditos de los opositores, o no se les garantice a satisfacción del juez que conozca el asunto, o hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada" (Art. 9).

"En el caso de reducción del capital social mediante reembolso a los accionistas, la designación de los accionistas que hayan de nulificarse se hará por sorteo ante Notario o Corredor Público" (Art. 135).

"Se prohíbe a las Sociedades Anónimas adquirir sus propias acciones, salvo por adjudicación judicial, en pago de créditos de la sociedad. En tal caso la sociedad venderá las acciones dentro de tres meses, a partir de la fecha en que legalmente pueda disponer de ellas; si no lo hiciere en ese plazo, las acciones quedan extinguidas y procederá a la consiguiente reducción de capital. En tanto pertenezcan las acciones a la sociedad, no podrán ser representadas en las Asambleas de Accionistas" (Art. 134).

"Si en el plazo de un mes, a partir de que debiera de hacerse el pago de la exhibición, no se hubiere iniciado la reclamación judicial o no hubiese sido posible vender las acciones en su precio que cubra el valor de la exhibición, se declararán extinguidas aquellas y se procederá a la consiguiente reducción del capital social" (Art. 121).

Como requisitos legales en las *Sociedades de Capital Fijo* es necesario: celebrar una Asamblea Extraordinaria de socios o accionistas según sea el caso, de la que se levanta un acta, para solicitar y obtener autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores para posteriormente protocolizar el acta que deberá incluir la autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores, la que deberá publicarse tres veces en el Diario Oficial, el acuerdo de reducción, con diez días de intervalo y cinco días después de la última publicación podrá llevarse a efecto la reducción del capital. Por último debe inscribirse el acta en el Registro Público de Comercio.

En las Sociedades de Capital Variable es necesario celebrar una Asamblea Ordinaria de socios o accionistas según sea el caso, de la que se levanta un acta y se registra en el libro correspondiente. Si con la reducción se llega a una cantidad menor a lo establecido en los Estatutos, será necesario cumplir con todo lo señalado para las Sociedades de Capital Fijo.

Recordemos que existen sociedades que tienen como requisito un mínimo de capital:

	No inferior
Sociedad de Responsabilidad limitada	\$ 3 000
Sociedad Anónima	50 000
Sociedad en Comandita por Acciones	50 000
Sociedad en Nombre Colectivo y en Comandita Simple	Quinta parte del capital suscrito inicial (Art. 217).

Si la reducción del capital diera como resultado un monto de capital inferior a lo señalado anteriormente, la sociedad deberá disolverse.

A continuación se tratan las reducciones de capital señaladas anteriormente:

El retiro de un socio o accionista puede ser por diferentes motivos, pero el capital social debe disminuirse al reintegrarse el monto de su aportación más o menos las utilidades o pérdidas acumuladas que le correspondan.

Para ejemplificar lo anterior el capital contable de la entidad Moreno y Cía., S. de R.L. es como sigue:

Capital contable:		
Capital social:		
Aportación socio A	\$10 000	
Aportación socio B	30 000	
Aportación socio C	20 000	
Aportación socio D	40 000	\$100 000
Utilidades retenidas:		
Aplicada a reserva legal	20 000	
Pendientes de aplicar	40 600	60 600
<hr/>		\$160 600

El socio C se retira y su aportación de capital social es de \$20 000.

Las utilidades retenidas de la sociedad son de \$60 600 y representan \$0.606 por cada peso de capital social. Por lo tanto al capital social del socio C le corresponden \$12 120 ($20\,000 \times 0.606$).

La parte alícuota de las utilidades retenidas se le entrega de las utilidades pendientes de aplicar.

Los asientos de contabilidad son como sigue:

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
Capital Social	20 000	
Utilidades retenidas	12 120	
Aportaciones		32 120
— Socio C		
	32 120	32 120

Retiro del socio C

<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Aportaciones	32 120	
Socio C		
Banco		32 120
<hr/>	32 120	32 120

Liquidación del socio C

Reembolso de parte del capital

En algunas ocasiones las empresas pueden estar sobrecapitalizadas. Una causa es la reducción de líneas de productos o reestructuraciones financieras estratégicas que dan lugar a necesidades de recursos menores. Cuando esto sucede es necesario hacer una reducción del capital contable para dejar un monto suficiente para la operación de la empresa e incrementar la redituabilidad de la misma.

Para ejemplificar lo anterior la sociedad Maquinaria Hidráulica, S.A., tiene el siguiente capital contable:

Capital social:	
10,000 acciones nominativas ordinarias de \$ 1000 cada una íntegramente suscritas y pagadas	\$10 000 000
Utilidades retenidas:	
Aplicadas a reserva legal	2 000 000
Pendientes de aplicar	3 000 000
Total	\$15 000 000

Se considera que la sociedad con su nueva estrategia de operación requiere únicamente de \$ 8 000 000 de capital.

La Asamblea de Accionistas acuerda reducir el capital en \$ 2 000 000 en forma proporcional a los accionistas existentes, por lo que ordena se canjeen los títulos actuales de las acciones con valor nominal de \$1 000 cada uno por títulos nuevos con valor nominal de \$ 800 cada uno. También acuerda decretar un dividendo de \$ 500 por cada acción actual.

Los asientos de contabilidad son como sigue:

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
Reserva legal	2 000 000	
Utilidades pendientes de aplicar	3 000 000	
Dividendos por pagar		5 000 000
<hr/>	5 000 000	5 000 000

Decreto de dividendo ordenado por la Asamblea de Accionistas de \$ 500 por cada una de las 10 000 acciones que integran el capital social.

<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Capital social	10 000 000	
Accionistas		10 000 000
<hr/>	10 000 000	10 000 000

Cancelación de 10,000 acciones nominativas ordinarias de \$ 1 000 cada una.

<i>Asiento Núm. 2-A</i>	Debe	Haber
Accionistas	8000000	
Capital social		8000 000
<hr/>	8 000 000	8 000 000

Emisión de 10 000 acciones nominativas ordinarias de \$ 800 cada una que se canjean por los títulos actuales por reducción de capital social por acuerdo de la Asamblea de Accionistas.

El capital contable se modifica como sigue:

	Inicial	Aumento	Disminución	Actual
Capital social	10 000 000	8 000 000(2-A)	10 000 000(2)	8 000 000
Utilidades retenidas:				
Reserva legal	2 000 000		2 000 000(1)	-
Pendientes de aplicar	3 000 000		3 000 000(1)	-
<hr/>				
Total	15 000 000	8 000 000	15 000 000	8 000 000

Absorción de pérdidas

Las pérdidas se pueden absorber con el capital de la sociedad cuando éstas no representen las dos terceras partes del capital social (Art. 229), o cuando al reducirse el capital no sea inferior al mínimo exigido por la ley.

Desde el punto de vista financiero las pérdidas pueden absorberse mientras que el capital que quede después de la aplicación sea suficiente para la operación de la entidad.

De no ser así es necesario que los socios o accionistas restituyan la capacidad operativa del capital haciendo aportaciones suficientes para absorber la pérdida y tener, una estructura financiera sana.

En el caso de poderse absorber las pérdidas, el tratamiento contable sería semejante al señalado anteriormente en el "reembolso de parte del capital".

Extinción de la sociedad

Representa una reducción total del capital contable. La extinción de la sociedad es tratado en la Parte VII de este libro: Disolución y liquidación de sociedades.

Sociedades de capital variable

Las Sociedades de Capital Variable pueden ser todas, excepto la Sociedad Cooperativa que siempre es de Capital Variable (Art. 1). Para los aumentos y disminuciones del capital se deben observar las siguientes disposiciones:

El capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores o disminuciones por retiros.

"Las acciones emitidas no suscritas o los certificados provisionales, en su caso, se conservarán en poder de la sociedad para entregarse a medida que vaya realizándose la suscripción" (Art. 216).

"En la Sociedad Anónima, en la de Responsabilidad Limitada y en la Comandita por Acciones se indicará un capital mínimo... En las sociedades en Nombre Colectivo y en Comandita Simple, el capital mínimo no podrá ser inferior a la quinta parte del capital inicial" (Art. 217).

En los aumentos y reducciones se debe observar lo siguiente: En los aumentos:

- Los accionistas tendrán derecho preferente en proporción al número de sus acciones.
- No podrán emitirse nuevas acciones hasta que las precedentes hayan sido íntegramente pagadas.

En las reducciones:

- Se efectúan mediante reembolso a los socios. Los acreedores de la sociedad podrán oponerse a la reducción y en este caso se debe liquidar su adeudo antes de efectuar la reducción.
- En el caso de desconocer a los accionistas que reducirán su capital la designación de los que hayan de nulificarse se harán mediante sorteo.
- Se prohíbe a las sociedades anónimas adquirir sus propias acciones. En caso de adquirirse quedarán extinguidas y se reducirá el capital.

En general:

- Los títulos representativos de las acciones deben estar expedidos como máximo en el término de un año. Mientras tanto se podrán entregar certificados provisionales.
- En las sociedades de capital variable será susceptible el aumento por aportaciones posteriores o disminuciones por retiros. Las acciones que se emitan no suscritas y los certificados provisionales se conservarán en la sociedad para entregarse mediante se vayan realizando las operaciones.
- En la sociedad anónima, en la de responsabilidad limitada y en la comandita por acciones tienen un capital mínimo y en la de nombre colectivo y en comandita simple el capital no podrá ser inferior a la quinta parte del capital inicial.

Las cuentas de contabilidad que generalmente se emplean para el registro del capital variable son:

- Capital autorizado. Cuenta de orden de naturaleza acreedora en la que se registra el importe del capital autorizado en las Escrituras de la sociedad.

La cuenta se emplea como información.

- Capital emitido. Cuenta de orden de naturaleza deudora en la que se registra el importe de los títulos emitidos que se han puesto a suscripción y se encuentran en la Tesorería de la sociedad. Los créditos a la cuenta representan el capital que se ha suscrito.

La cuenta se emplea como información y control de los títulos que están en custodia de la Tesorería.

- Capital suscrito. Cuenta del capital social de naturaleza acreedora en la que se registra la parte del capital emitido que los socios o accionistas se comprometen a exhibir.
- Los débitos a la cuenta representan las exhibiciones de los socios o accionistas que han aportado efectivamente.

La cuenta forma parte del capital contable.

- Capital exhibido. Representa la cantidad que los socios o accionistas han exhibido y aportado efectivamente, o bien mediante la capitalización de utilidades de la empresa y otros: como primas en venta de acciones, donaciones y actualización del capital contable.

Los conceptos anteriores deben registrarse por separado: el monto del capital fijo y del capital variable autorizado.

Para ejemplificar lo anterior se tienen los siguientes datos:

1. Capital autorizado por la Secretaría de Relaciones Exteriores:

Capital fijo 50 acciones ordinarias de \$ 1 000	\$ 50000	
Capital variable 150 acciones ordinarias de \$ 1 000	150 000	\$ 200 000

2. Capital emitido por la sociedad:

Capital fijo 50 acciones ordinarias de \$ 1000	50 000	
Capital variable 50 acciones ordinarias de \$ 1 000	50 000	100 000

3. Capital suscrito por los accionistas:

Capital fijo 25 acciones ordinarias de \$1000		25 000
Socio A 10 acciones	10000	
Socio B 10 acciones	10 000	
Socio C 5 acciones	5 000	
Capital variable 25 acciones ordinarias de \$ 1 000		25 000
Socio C 25 acciones	25 000	

4. Capital exhibido:

En efectivo	30 000	
En maquinaria socio C	20 000	50 000

Los asientos de contabilidad son como sigue:

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
Autorización de capital-contra	200 000	
Capital autorizado		200 000
Capital fijo	50 000	
Capital variable	150 000	
	200 000	200 000

Capital autorizado por la Secretaría de Relaciones Exteriores: 50 acciones ordinarias de \$1000 cada una de capital fijo y 150 acciones ordinarias de \$1000 cada una de capital variable.

<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Emisión de títulos en Tesorería	100 000	
Capital fijo	50 000	
Capital variable	50 000	
Títulos emitidos - contra		100 000
<hr/>	100 000	100 000

Emisión de títulos en poder de Tesorería.

Accionistas – capital suscrito	50 000	
Socio A 10 acciones	10 000	
Socio B 10 acciones	10 000	
Socio C 30 acciones	30 000	
Capital social fijo		25 000
Capital social variable		25 000
<hr/>	50 000	50 000

Suscripción de 25 acciones ordinarias de capital fijo y 25 acciones ordinarias de capital variable de \$1000 cada una.

<i>Asiento Núm. 4</i>	Debe	Haber
Caja	30 000	
<i>Maquinaria y Equipo</i>	20 000	
Títulos emitidos-contra	50 000	
Accionistas capital suscrito		50 000
Accionista A	10 000	
Accionista B	10 000	
Accionista C	30 000	
Emisión de títulos en Tesorería		50 000
Capital fijo	25 000	
<u>Capital variable</u>	25 000	
	100 000	100 000

Exhibición del capital suscrito en efectivo de los socios A y B y exhibición del Socio C en \$ 10 000 en efectivo y \$ 20 000 en maquinaria y equipo.

<i>Asiento Núm. 4-1</i>	Debe	Haber
<i>Acciones depositadas en Tesorería</i>	20 000	
<i>Accionista C</i>	20 000	
<i>Acciones pagadas en especie-contra</i>		20 000
20 acciones		20 000
<hr style="width: 10%; margin-left: 0;"/>	20 000	20 000

20 acciones ordinarias de \$1000 cada una, suscritas y exhibidas por el socio C en maquinaria y equipo. Las acciones se conservarán en la Sociedad durante dos años para comprobar el valor de los bienes de conformidad al Art. 141 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

<i>Asiento Núm. 4-2</i>	Debe	Haber
<i>Banco</i>	30 000	
<i>Caja</i>		30 000
<hr style="width: 10%; margin-left: 0;"/>	30 000	30 000

Depósito de las exhibiciones en efectivo de los socios.

Serie C					
		(3)	<u>30 000</u>	<u>30 000</u>	(4)
Capital social fijo			Caja		
	<u>25 000</u>	(3)	(4)	<u>30 000</u>	<u>30 000</u> (4-2)
Capital social variable			Banco		
	<u>25 000</u>	(3)	(4-2)	<u>30 000</u>	
Maquinaria y equipo					
		(4)	<u>20 000</u>		

El Estado de Situación Financiera es como sigue:

Estado de Situación Financiera

		(Moneda Nacional)	
Activo		Capital	
Circulante:		Capital social: (Nota)	
Banco	\$ 30 000	Fijo:	
No circulante:		25 acciones ordinarias	
		de \$1 000 cada una	
Maquinaria y equipo	20 000	íntegramente suscritas y	
		pagadas.	\$ 25 000
		Variable:	
		25 acciones ordinarias	
		de \$ 1 000 cada una	
		íntegramente suscritas y	
		pagadas.	<u>25 000</u>
	\$ 50 000		\$ 50 000

Nota: El capital autorizado de la empresa es de \$200 000 formado por un capital fijo de \$50 000 y un capital variable de \$ 150 000. El capital fijo y el variable está integrado por 50 y 150 acciones respectivamente de \$1000 cada una. El capital- emitido pendiente de suscribir es de \$50 000, formado por un capital fijo de \$ 25 000 y un capital variable de \$ 25 000, integrado en cada caso por 25 acciones de \$ 1000 cada una.

Aplicación de utilidades y pérdidas

Utilidad neta

El concepto de la utilidad neta la define el Boletín A-11 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos como sigue:

"Utilidad neta es la modificación observada en el capital contable de la entidad, después de su mantenimiento¹, durante un periodo contable determinado, originada por las transacciones efectuadas, eventos y otras circunstancias, excepto las distribuciones y los movimientos relativos al capital contribuido".

Si la modificación representa un incremento, representa una utilidad neta, y si es en decremento, representa una pérdida neta.

La Ley General de Sociedades Mercantiles señala que:

- La Escritura Constitutiva deberá señalar la manera de hacer la distribución de las utilidades o pérdidas entre los miembros de la sociedad (Art. 6).
- De las utilidades netas de toda sociedad deberá separarse anualmente el 5%, como mínimo, para formar el fondo de reserva, hasta que importe la quinta parte del capital social.

El fondo de reserva deberá ser reconstruido de la misma manera cuando disminuya por cualquier motivo (Art. 20).

- La facultad de proceder al reparto de utilidades es de las Asambleas de socios o accionistas (Art. 78).
- La distribución de utilidades sólo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la Asamblea de Socios o Accionistas los estados financieros que las arrojen. Tampoco podrá hacerse distribución de utilidades mientras no hayan sido restituidas o absorbidas mediante aplicación de otras partidas del patrimonio, las pérdidas sufridas en uno o varios ejercicios anteriores, o haya sido reducido el capital social... (Art. 19).
- Si hubiera pérdida del capital social, éste deberá ser reintegrado o reducido antes de hacerse repartición o asignación de utilidades (Art. 18).
- La distribución de las utilidades y del capital social se hará en proporción al importe exhibido de las acciones... (Art. 117).
- En el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en

¹ Actualización por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

contrario las reglas siguientes:

- I. La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones;
- II. Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias, y si fueran varios, esa mitad se dividirá entre ellos por igual; y
- III. El socio o socios industriales no reportarán las pérdidas (Art. 16).

Las sociedades para que distribuyan utilidades, dividendos o rendimientos es necesario, que existan estados financieros que las reporten, en particular el estado de resultados, el que debe ser aprobado por la Asamblea de Socios, Accionistas o Cooperativistas.

En las sociedades Cooperativas en lugar de la creación de la reserva legal se debe formar un fondo de reserva, separando anualmente del 10 al 20% de los rendimientos según lo que indique el Acta Constitutiva.

Aplicación de utilidades

Generalmente el Consejo de Administración formula el proyecto de aplicación de utilidades,, el que revisa el Consejo de Vigilancia para ponerlo a consideración y aprobación de la Asamblea de Socios, Accionistas o Cooperativistas.

El proyecto contiene el nombre de la sociedad, el periodo o ejercicio social que cubre y la información financiera de la entidad correspondiente al capital contable al principio y fin del periodo. El proyecto es suscrito por los Presidentes del Consejo de Administración y Vigilancia.

Para ejemplificar lo anterior la empresa (La Carolina, S.A. de C.V.), presenta las siguientes cifras a la Asamblea de Accionistas por el ejercicio del 1 de enero al 31 de diciembre de 19X9 como sigue:

Utilidades pendientes de aplicar del ejercicio anterior		\$ 100 600
Utilidad del ejercicio:		
Antes del Impuesto sobre la Renta y Participación de Utilidades a los Trabajadores		1 600 600
Menos:		
Participación de Utilidades a los Trabajadores	\$176000	
Impuesto sobre la Renta	560000	<u>736000</u>
Utilidad neta del ejercicio		864 600
Utilidades aplicadas a reservas:		
Legal		<u>80 400</u>
Total capital ganado		\$1 045 600

El capital ganado representa el superávit de la sociedad y la Asamblea de Socios, Accionistas o Cooperativistas debe autorizar su aplicación y distribución.

En este caso el capital contribuido está integrado como sigue:

Capital social:

Capital fijo, 1 000 acciones ordinarias nominativas de \$ 1000 cada una íntegramente suscritas y exhibidas		\$ 1 000 000
Capital variable, 2 000 acciones ordinarias nominativas de \$ 1000 cada una íntegramente suscritas y exhibidas		<u>2 000 000</u>
	Total	3 000 000
Aportaciones para futuros aumentos de capital		<u>1 000 000</u>
		\$ 4 000 000

La Asamblea de Accionistas después de haber aprobado las cifras que muestran los estados financieros ordena lo siguiente:

La utilidad antes del impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores de se aplique de la siguiente manera:		\$ 1 600 600
Provisión para impuesto sobre la renta	\$ 560 000	
Provisión para la participación de utilidades a los trabajadores	176 000	<u>736 000</u>
Utilidad neta		864 600
Incremento al fondo de reserva legal 5%		<u>43 230</u>
Decreto de un dividendo de \$ 100 sobre las 3,000 acciones que integran el capital social		<u>300 000</u>
Utilidad pendiente de aplicar del ejercicio		521 370
Utilidad pendiente de aplicar del ejercicio anterior		<u>100 600</u>
Utilidades pendientes de aplicar		\$ 621 970

Los asientos de contabilidad son como sigue:

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
Impuesto sobre la renta	560 000	
Participación de utilidades a los trabajadores	176 000	
Provisión de impuesto sobre la renta		560 000
Provisión para la participación de utilidades a los trabajadores		176 000
_____	736 000	736 000

Provisión para el pago del impuesto sobre la renta y la participación de utilidades a los trabajadores del ejercicio

<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Pérdidas y ganancias	864 600	
Utilidades pendientes de aplicar		864 600
_____	864 600	864 600

Utilidad del ejercicio 19X9

<i>Asiento Núm. 3</i>	Debe	Haber
Utilidades pendientes de aplicar	43 230	
Reserva legal		43 230
_____	43 230	43 230

Incremento a la reserva legal del 5% sobre la utilidad del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 19X9, ordenado por la Asamblea de Accionistas.

<i>Asiento Núm. 4</i>	Debe	Haber
Utilidades pendientes de aplicar	300 000	
Dividendos decretados		300 000
_____	300 000	300 000

Decreto de un dividendo de \$ 100 sobre las 3,000 acciones que integran el capital social, ordenado por la Asamblea

de Accionistas.

<i>Asiento Núm. 5</i>	Debe	Haber
Emisión de títulos en tesorería	1 000 000	
Títulos emitidos - contra		1 000 000
_____	1 000 000	1 000 000

Emisión de 1,000 acciones de \$ 1 000 cada una del capital variable, ordenado por la Asamblea de Accionistas.

<i>Asiento Núm. 5</i>	Debe	Haber
Aportaciones para futuros aumentos de capital	1 000 000	
Capital social		1 000 000
Variable	1 000 000	
Títulos emitidos-contra	1 000 000	
Emisión de títulos en Tesorería		1 000 000
_____	2 000 000	2 000 000

Suscripción y exhibición de 1,000 acciones de \$ 1 000 cada una de capital variable de la sociedad, ordenado por la Asamblea de Accionistas.

Los movimientos en el capital contable han sido como sigue:

Estado de variaciones en el capital contable

	Al principio del año	Aumento	Disminución	Al fin de año (Moneda Nacional)
Capital contribuido:				
Capital social:				
Fijo	\$ 1 000 000			1 000 000
Variable	<u>2 000 000</u>	1 000 000		<u>3 000 000</u>
	3 000 000			4 000 000
Aportaciones para futuros aumentos de capital	<u>1 000 000</u>		<u>1 000 000</u>	
	<u>4 000 000</u>	<u>1 000 000</u>	<u>1 000 000</u>	<u>4 000 000</u>
Capital ganado:				
Utilidades retenidas				
Aplicado a reserva legal	80 400	43 230		123 630
Pendientes de aplicar	100 600	521 370		621 970
Utilidad del año	<u>181 000</u>	<u>864 600</u>	<u>864 600</u> (1)	<u>745 600</u>
Total capital contable	<u>4 181 000</u>	<u>2 429 200</u>	<u>1 864 600</u>	<u>4 745 600</u>

1) La disminución incluye:

Aplicación a reserva legal	\$ 43 230
Decreto de dividendos	300 000
Traspaso a utilidades pendientes de aplicar	<u>521 370</u>
	\$ 864 600

Los movimientos presentados en el capital contable se deben mostrar en el Estado de variaciones en el capital contable o Estado de utilidades retenidas que se trató en la Parte XII del libro 4, Contabilidad Superior, de esta misma serie.

Distribución de utilidades con aportaciones de socios en tiempo distinto

La Escritura Constitutiva puede establecer las bases de distribución de las utilidades, pero en el caso de no establecerlas la ley señala que:

- Las utilidades se distribuirán en proporción directa al capital exhibido.
- A los socios industriales les corresponde el 50% de las utilidades (Art. 16).

La distribución de utilidades cuando los socios han exhibido sus aportaciones en fechas diferentes, se requiere de un cálculo que pondere el tiempo de la exhibición.

Para ejemplificar lo anterior en la Empresa Distribuidora en S. en N.C. se tienen cinco socios industriales y cinco socios capitalistas que han aportado \$ 1000 000 en diferentes fechas. La utilidad neta del ejercicio es de \$ 346 000

A los socios industriales les corresponde el 50%, o sea la cantidad de \$ 173 000, que se repartirán por igual, o sea la cantidad de \$ 34 600 para cada uno.

A los socios capitalistas es necesario calcular la distribución individual considerando el tiempo en que fue exhibida su aportación, por lo que se requiere ponderar el capital con el tiempo como sigue:

Socios	Importe	Capital exhibido		Ponderado	Distribución utilidad
		Meses			
A	\$ 100 000	12		1 200 000	28 438
B	200 000	12		2 400 000	56 877
C	50 000	10		500 000	11 849
D	300 000	6		1 800 000	42 657
E	<u>350 000</u>	<u>4</u>		<u>1 400 000</u>	<u>33 179</u>
	\$1000000	44		7 300 000	17 3000

La utilidad se divide entre el capital ponderado con el fin de obtener un factor para ser aplicado al capital ponderado de cada socio y obtener la utilidad que le corresponda. En esta caso es como sigue:

$$\frac{\text{Utilidad}}{\text{Capital ponderado}} = \frac{173\,000}{7\,300\,000} = .0236986$$

que representa el promedio de utilidad por cada peso de capital ponderado para cada socio.

Aplicación de pérdidas

Con las cifras del ejemplo anterior, si cambiamos la utilidad pendiente de aplicar del ejercicio anterior a pérdida, la aplicación de utilidades cambiaría de la siguiente manera:

Pérdida acumulada del año anterior	\$(100 600)
Utilidad neta del ejercicio	864 600

En estas condiciones es necesario:

1. Absorber la pérdida con la utilidad neta del año.
2. Del remanente se debe separar el 5% para incrementar el fondo de reserva legal.
3. Aplicar el decreto de dividendo.
4. Transferir el saldo de la utilidad del año a utilidades pendientes de aplicar.

La aplicación cambia las cifras como sigue:

Utilidad neta del ejercicio	\$864 600
Menos:	
Absorción de la pérdida acumulada del año anterior	<u>(100 600)</u>
	764 000
Menos:	
Traspaso para incrementar la reserva legal 5%	38 200
	725 800
Menos:	
Decreto de dividendo	<u>300 000</u>
Utilidad pendiente de aplicar	\$ 425 800

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en el párrafo 20 del Boletín C-11, Capital Contable, señala que: En el caso de que los accionistas reembolsen pérdidas de la entidad

en efectivo o bienes, los importes correspondientes deben considerarse como una reducción a las pérdidas acumuladas.

Como ejemplo, si la pérdida acumulada es de \$ (100 600) y los socios decidieran reembolsarla por no existir un superávit con qué cubrirla, el asiento de contabilidad sería como sigue:

	Debe	Haber
<i>Cuentas de activo</i>		
<i>Efectivo o bienes</i>	100 600	
<i>Pérdida acumulada</i>		<u>100 600</u>
	100 600	100 600

Reembolso de los socios de la pérdida acumulada.

Amortización de acciones

A las Sociedades Anónimas les está prohibido adquirir sus propias acciones salvo por adjudicación judicial, en pago de créditos de la sociedad. En caso de no poder vender las acciones en un plazo de tres meses a partir de la fecha en que legalmente se pueda disponer de ellas, las acciones deben extinguirse reduciéndose el capital.

Para la amortización de las acciones con utilidades repartibles, cuando el contrato social lo autorice, se observarán las siguientes reglas:

- I. La amortización deberá ser decretada por la Asamblea General de Accionistas:
- II. Sólo podrán amortizarse acciones íntegramente pagadas;
- III. La adquisición de acciones para amortizarla se hará en Bolsa, pero si el contrato social o el acuerdo de la Asamblea General fijaren un precio determinado, las acciones amortizadas se designarán por sorteo ante Notario o Corredor titulado. El resultado del sorteo deberá publicarse por una sola vez en el periódico oficial de la entidad federativa del domicilio de la sociedad.
- IV. Los títulos de las acciones amortizadas quedarán anulados y en su lugar podrán emitirse acciones de goce, cuando así lo prevenga expresamente el contrato social;
- V. La sociedad conservará a disposición de los tenedores de las acciones amortizadas, por el término de un año, contado a partir de la fecha de la publicación a que se refiere la fracción III, el precio de las acciones

sorteadas y, en su caso, las acciones de goce. Si vencido este plazo no se hubieren presentado los tenedores de las acciones amortizadas a recoger su precio y las acciones de goce, aquél se aplicará a la sociedad y éstas quedarán anuladas (Art. 136).

Las acciones de goce tendrán derecho a las utilidades líquidas, después de que se haya pagado a las acciones no reembolsables el dividendo señalado en el contrato social. El mismo contrato podrá también conceder el derecho de voto a las acciones de goce (Art. 137).

Una alternativa para el procedimiento de amortización y el registro contable se trató en la Parte IV de este libro, en la Sección correspondiente a la Sociedad de Responsabilidad limitada, "Amortización de partes sociales y certificados de goce".

Otro procedimiento es la reducción del capital social en forma directa cuando se han adquirido acciones de la sociedad por cualquier motivo, y éstas deben extinguirse reduciéndose el capital.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su párrafo 14 del Boletín C-11, Capital contable señala: Cuando se reduzca capital amortizando acciones por importes superiores a su valor nominal o teórico, expresado a pesos de poder adquisitivo a la fecha de la amortización, el exceso deberá considerarse como una disminución del capital ganado. Si éste no fuera suficiente, la diferencia disminuirá el capital contribuido.

Para ejemplificar lo anterior se tiene un capital contable como sigue:

Capital social:

Capital fijo, 10 000 acciones ordinarias de \$ 100 cada una íntegramente suscritas y pagadas	\$1 000 000
--	-------------

Capital variable, 20 000 acciones ordinarias de \$ 100 cada una íntegramente suscritas y pagadas	2 000 000
--	-----------

Utilidades retenidas:

Aplicadas a reserva legal	200 000
---------------------------	---------

Pendientes de aplicar	<u>260 000</u>
	\$3 460 000

La empresa adquiere 1 000 acciones del capital variable en \$ 110 000.

El valor en libros de las acciones es de \$ 115.33 cada una.

En este caso debe reducirse el capital variable en 1 000 acciones con valor nominal de \$100 cada una que representa un importe de \$ 100 000 y la diferencia \$10 000 deberá cargarse a las utilidades pendientes de aplicar.

Los asientos de contabilidad son como sigue:

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
Acciones en Tesorería	110 000	
1000 acciones del capital variable		
Banco		110000
	110 000	110 000

Adquisición de 1000 acciones nominativas ordinarias de \$ 100 cada una del capital variable.

Capital social variable	100 000	
Utilidades pendientes de aplicar	10 000	
Acciones en Tesorería		110 000
	110 000	110 000

Fondos sociales

Los fondos sociales de las Sociedades Cooperativas tienen como fin el separar de los rendimientos o de los ingresos netos cantidades para incrementar los recursos de las sociedades y fortalecerlas en su operación y servicios que dan a sus socios.

Los fondos son separaciones de numerario o efectivo que forman parte del activo circulante de la empresa.

Los fondos de las Sociedades Cooperativas son de reserva, previsión social y de educación cooperativa (Aró. 53).

Los fondos se constituyen como sigue:

Fondo de reserva

Sociedades de productores	Se constituye con: 10% al 20% de los rendimientos del ejercicio (Aró. 54).	Monto No será menor del 25% del capital (Art 55).
Sociedades de consumidores		No será menor del 10% del capital (Aró. 55%).

Fondo de previsión social

Sociedades de productores y consumidores	Aportación anual de un porcentaje sobre los ingresos netos determinado por la Asamblea General (Aró. 58), no tiene limitación (Aró. 57).
--	--

Fondo de educación

Sociedades de productores y consumidores	El porcentaje que acuerde la Asamblea General no inferior al 1% de los ingresos netos del mes (Art. 59).
--	--

El fondo de educación debe crearse mensualmente igual que el fondo de previsión social en base a un porcentaje no inferior del 1% de los ingresos netos del mes.

Los asientos de contabilidad son como sigue:

Fondo de reserva

<i>Asiento Núm. 1</i>	Debe	Haber
<i>Rendimiento del ejercicio</i>	XXX	
<i>Fondo de reserva-superávit</i>		XXX
<i>Incremento del ejercicio al fondo de reserva.</i>		
 <i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Fondo en efectivo de reserva (activo no circulante)	XXX	
Banco		XXX

El fondo de reserva puede ser utilizado cuando lo requiera la sociedad para afrontar las pérdidas o restituir el capital de trabajo, debiendo ser reintegrado al final del ejercicio social con cargo a los rendimientos (Art. 56).

El fondo de reserva debe crearse con el 10 al 20% de los rendimientos del ejercicio. El establecimiento del fondo se efectúa en la misma forma de la reserva legal tratada en la Sección de Aplicación de utilidades de esta misma Parte, pero su monto no será menor del 25% del capital en las sociedades de productores y del 10% del capital en las sociedades de consumidores.

<i>Fondo de previsión social</i>	Debe	Haber
<i>Asiento Núm. 1</i>		
Gastos de previsión social	XXX	
Reserva de previsión social (pasivo)		XXX
Incremento del mes a la reserva de previsión social		
<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Fondo en efectivo de previsión social (activo)	XXX	
Banco		XXX
Creación del fondo de reserva		

Los cargos a la reserva se efectúan por los pagos que se hacen del fondo para hacer frente a las prestaciones de previsión social.

El fondo de previsión social no podrá ser limitado, deberá destinarse a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales y formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad y para fines diversos, que cubrirán: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga (Art. 57).

El fondo de previsión social debe crearse mensualmente en base a un porcentaje sobre los ingresos netos determinado por la Asamblea General. La provisión se efectúa con cargo a los resultados del ejercicio.

<i>Fondo de educación</i>	Debe	Haber
<i>Asiento Núm. 1</i>		
Gastos de educación	XXX	
Reserva de educación (pasivo)		XXX
Incremento del mes a la reserva de educación		

<i>Asiento Núm. 2</i>	Debe	Haber
Fondo en efectivo de educación (activo circulante)	XXX	
Banco		XXX
Creación del fondo.		

Los cargos a la reserva se efectúan por los pagos que se hacen del fondo para hacer frente a las prestaciones de educación.

El fondo de educación debe crearse mensualmente en base a un porcentaje no inferior del 1% de los ingresos netos del mes.