

# Capitalización de Pasivos y la Certificación del Pasivo por Contador Público Inscrito Conforme las NIF y CFF



**C.P.C. Walter Raúl López Ramírez**  
Socio fundador de Consultoría y Asesoría Integral WMJA, S.C.  
Integrante de la Comisión de Síndicos y Prodecon AMCP  
wmja.walter@gmail.com  
www.wmja-contadoresyauditores.net

Escanea el código QR para ver la información complementaria que tiene nuestro articulista para ti



O da click aquí para abrir el documento

La Capitalización de Pasivos es una opción para reestructurar financieramente las obligaciones de pago para sociedades mercantiles que tienen endeudamientos altos de sus propios socios, así como de terceros, a los cuales se les denomina acreedores; además del apalancamiento con proveedores de bienes o servicios. Ahora bien, en ocasiones en lugar de efectuar el pago en efectivo correspondiente, la Asamblea de Accionistas puede ofrecer a cambio acciones de la misma Sociedad emitidas, conociéndose esta práctica como “Capitalización de Pasivos”.

En primera instancia, analizaremos el tema contable, y en la segunda el tema fiscal sobre la capitalización de pasivos conforme el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

## I. Tratamiento contable conforme las NIF

### Definición de pasivo

La nueva definición de pasivo conforme la NIF A-1 “Marco conceptual” con vigencia a partir del 01 de enero de 2023, en su párrafo 51.3.1., Un pasivo es **una obligación presente** de una entidad de transferir recursos económicos como resultado de eventos pasados.

### Obligación presente

Una obligación presente es una exigencia económica (asumida o por contrato o por ley) identificada en el momento presente, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad.

### NIF C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos”

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF), es establecer el tratamiento contable de una partida, ya sea como una provisión o un pasivo contingente, dependiendo del grado de incertidumbre de la salida de recursos económicos para el cumplimiento de una obligación o, para el caso de activos contingentes, la incertidumbre de la recepción de beneficios económicos para recuperar el activo.

Las provisiones se distinguen del resto de los pasivos por

la existencia de incertidumbre acerca del momento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su liquidación, en consecuencia, los pasivos definidos como instrumentos financieros<sup>1</sup> por pagar, originados por financiamiento recibido, proveedores y otras cuentas por pagar normalmente están claramente definidos en cuanto a su alta probabilidad de fecha cierta para su liquidación, por lo que su incertidumbre es mucho menor que el caso de las provisiones.

### NIF C-11 “Capital contable”

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas de valuación, presentación y revelación de las partidas que integran el capital contable en el estado de situación financiera de las entidades lucrativas. La NIF C-11 no contempla los efectos en el capital de los siguientes temas:

- Pagos basados en acciones NIF D-8 “Pagos basados en acciones”
- Los efectos de la inflación en el capital contable que se tratan en la NIF B-10, “Efectos de la inflación”
- La presentación de los cambios en los rubros de capital contable que se tratan en la NIF B-4, “Estado de cambios en el capital contable”

### NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF), establece las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de las cuentas por pagar, préstamos y otros pasivos financieros en los estados financieros de una entidad económica. Se introducen los conceptos de costo amortizado para valorar los pasivos financieros y el de método de interés efectivo, basado en la tasa de interés efectiva, para efectuar dicha valuación. Tanto los descuentos como los costos de emisión de un pasivo financiero se deducen del pasivo.

<sup>1</sup>NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”



### NIF D-8 “Pagos basados en acciones”

Esta norma tiene por objetivo establecer lineamientos para el reconocimiento de las transacciones relacionadas con pagos basados en acciones originadas por compras de bienes y servicios recibidos. En la definición de términos en su párrafo 9 de la NIF D-8 señala lo siguiente:

La entidad debe reconocer los bienes adquiridos o servicios recibidos en una transacción con pagos basados en acciones al obtener dichos bienes o recibir tales servicios y debe reconocer el correspondiente incremento en el capital contable, por los bienes o servicios que son liquidables en un instrumento del capital, un pasivo por los bienes o servicios que son liquidables en efectivo u otros activos, o una combinación de ambos si el acuerdo contempla ambas opciones.

### NIF B-17 “Determinación del valor razonable”

**Valor razonable.** - Es el precio de salida que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado.

### II. Pasivos capitalizables

Una sociedad reconoce o debe reflejar sus pasivos u obligaciones presentes en sus registros contables, y los mismos deben corresponder a operaciones pasadas que han afectado económicamente a la entidad, como pueden ser, a) adquisiciones de mercancías o activos fijos a crédito, b) Préstamos otorgados por accionistas o terceros, c) servicios recibidos a valor razonable, entre otros.

Estos pasivos, tal y como lo establece la definición de pasivo arriba señalada, representan una exigencia de recursos económicos, que se realizaría al momento de pagarse en numerario. No obstante, en el caso que nos ocupa, esta disminución no se realiza, puesto que el cumplimiento de la obligación se lleva a cabo con la entrega de acciones, es decir, cediendo<sup>2</sup> los bienes (o derechos) insertos en dichos títulos de crédito<sup>3</sup> como pago de la obligación.

<sup>2</sup>CCF Del pago. En su artículo 2063 establece que “El deudor puede ceder sus bienes a los acreedores en pago de sus deudas...”

<sup>3</sup>La LGTOC en su Artículo 5. Son títulos de crédito, los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna.

Al respecto, el Código Civil Federal (CCF) en su artículo 2095 contempla como forma de extinguir obligaciones el pago al acreedor con una cosa distinta a la debida, como es la Capitalización de Pasivos, el pago con acciones de la Sociedad deudora al acreedor, en lugar del numerario debido, si las partes así lo acuerdan, y no existe impedimento alguno para formalizarse.

Financieramente, este tipo de transacciones están reguladas en su párrafo 9 de la NIF D-8 “Pagos basados en Acciones”, que ya se comentó en la NIF D-8. Esta misma NIF enfatiza que el reconocimiento de estas transacciones debe realizarse a un valor razonable, es decir, a precios de mercado, como entre partes independientes.

Es importante considerar que también se puede dar operaciones en las cuales los accionistas asumen los pasivos de la sociedad que originalmente fueron contratadas con terceros y que se regula en su párrafo 42.3.1 “Aportaciones en especie” de la NIF C-11, “Capital contable” y que se comenta a continuación: Las aportaciones en especie deben reconocerse con base en el valor razonable de los activos aportados o de los pasivos asumidos por un accionista, determinado de acuerdo con la NIF relativa a la valuación del activo o pasivo correspondiente.

### Ejemplos de capitalización de pasivos y las NIF

- a) Pasivos con operaciones con Proveedores
  - ✓ Aplicación de la NIF C-19 “Instrumentos Financieros por Pagar”. Párrafo 32.1 y Párrafo 41.2 “IFP Proveedores”
- b) Préstamos otorgados por accionistas o terceros
  - ✓ Aplicación de la NIF C-19 “Instrumentos Financieros por Pagar”. Párrafo 32.1 y Párrafo 41.3 “IFP por préstamos recibidos” y 41.4 “IFP emitidos por la entidad”
- c) Servicios recibidos a valor razonable y/o a valores de mercado
  - ✓ Aplicación de la NIF B-17 “Determinación del valor razonable”.
  - ✓ En el párrafo 20.3 de la NIF B-17 se relaciona todas las NIF en particular donde se aplica el valor razonable en las que se incluye la NIF C-6 “Propiedades, planta y equipo”, NIF C-11 “Capital contable”, NIF C-19 “Instrumentos financieros por pagar”, etc.
- d) Pasivos valuados en moneda extranjera
  - ✓ Aplicación de la NIF B-15 “Conversión de monedas extranjeras” y CFF Art. 20, párrafo 3 “Tipo de cambio aplicable”

**CFF Art. 20, párrafo 3.** Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el día anterior a aquel en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

En otras palabras: **El tipo de cambio publicado en el DOF se aplica el día siguiente.** Los sábados, domingos y lunes se aplica el tipo de cambio publicado el viernes, porque el sábado y domingo no se publica el DOF.

### III. Aspectos fiscales

En cuanto a los fiscales, la Capitalización de Pasivos de conformidad con el párrafo dos del artículo 16 de la LISR, “Ingresos acumulables por personas morales”, no se considera un ingreso acumulable, por lo tanto la sociedad que capitaliza el pasivo, deberá cumplir con lo señalado en la fracción tercera del artículo 27 de la LISR “Requisitos de las deducciones” que establece como requisito de las deducciones, lo siguiente: “Las deducciones autorizadas en este artículo deberán reunir los siguientes requisitos de las fracciones I a la VIII y en la última oración dice: También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.”

#### Cuenta de Capital de Aportación (CUCA)

La Capitalización de Pasivos forma parte de la CUCA, toda vez que no se menciona en el artículo 78 de la LISR, párrafo once, solo restringe para incluirse en la CUCA la capitalización de utilidades, así como la reinversión de utilidades o dividendos, no excluyendo por tanto la Capitalización de pasivos.

#### CUCA de las personas morales [11]

Para determinar el capital de aportación actualizado, las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen. Para los efectos de este párrafo, no se incluirá como capital de aportación el correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la persona moral ni el proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución. Los conceptos correspondientes a aumentos de capital mencionados en este párrafo se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.



### IV. Capitalización de pasivos y la Certificación de la existencia contable por Contador Público Inscrito

#### Antecedentes fiscales

El 5 de noviembre de 2020, el Poder Legislativo aprobó la Reforma Fiscal 2021, modificando entre otras leyes y artículos, el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación (CFF) que se refiere al “lugar de conservación de la contabilidad”.

El 8 de diciembre de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Reforma a dicho artículo que contempla la adición del cuarto párrafo al artículo 30 del CFF, vigente a partir del 1 de enero del 2021, el cual señala que tratándose de los aumentos por capitalización de pasivos se deberá conservar las actas de asamblea en la que conste la misma, así como el documento que certifique la existencia contable del pasivo y el valor correspondiente, se precisa que dicha certificación deberá contener las características que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general.

#### Desarrollo

##### a) La autoridad fiscal nuevamente le da credibilidad al Contador Público

Con base a lo anterior la regla 2.8.1.19 de la Resolución Miscelánea (RM) 2024<sup>4</sup> para indicar que la certificación se emitirá por Contador Público Inscrito (C.P.I.) y la información que deberá contener el mismo.

La regla señala que el contribuyente deberá mantener la documentación relacionada con la capitalización, así como la certificación en términos de las disposiciones fiscales.

A continuación, encontrará el texto del cuarto párrafo adicionado al artículo 30 del CFF para 2021 y la regla 2.8.1.19 de la RMF 2024:

#### Actas de aumento de capital social [4]

##### Artículo 30

“Tratándose de aumentos por capitalización de pasivos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como el documento en el que se certifique la existencia contable del pasivo y el valor correspondiente del mismo. Dicha certificación deberá contener las características que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.”

##### Regla 2.8.1.19 “Certificación de existencia contable del pasivo y del valor correspondiente del mismo”

**2.8.1.19.** Para los efectos del artículo 30, cuarto párrafo del CFF, tratándose de aumentos por capitalización de pasivos, **la certificación de la existencia contable del pasivo y del valor del mismo, se emitirá por un Contador Público Inscrito (CPI)** y deberá contener, al menos, la siguiente información:

- I. Nombre, clave en el RFC o número de identificación y país o jurisdicción de residencia para efectos fiscales de la persona, entidad o figura jurídica con la que se generó la obligación de la que deriva el pasivo. En su caso, indicar si antes de la capitalización del pasivo era parte relacionada del contribuyente que

<sup>4</sup>RM2021 CFF 2.8.1.23. Certificación de existencia contable del pasivo y del valor correspondiente del mismo y vigente para 2024 con la regla 2.8.1.19.

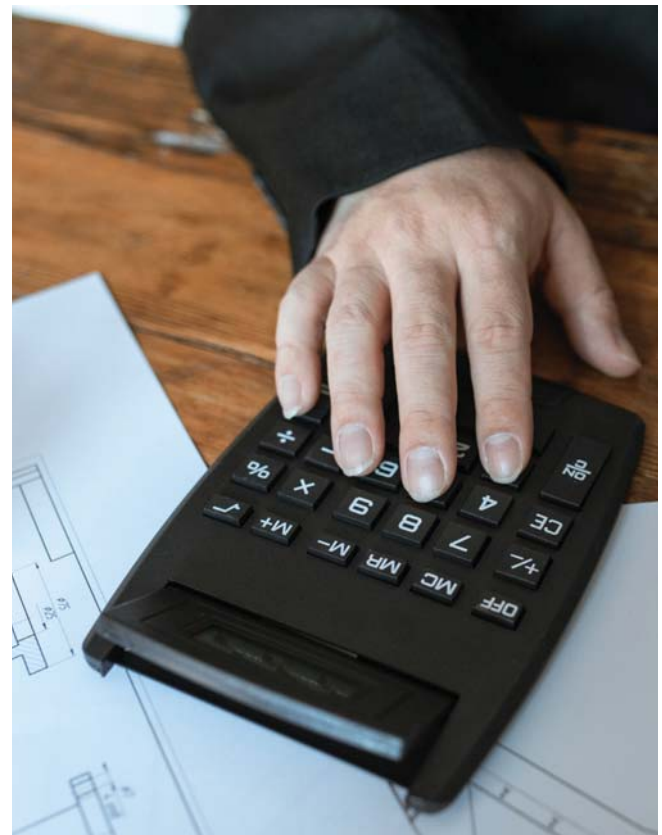


- capitalizó el pasivo.
- II. Documento origen de la obligación de la que deriva el pasivo capitalizado, es decir, en el que se constate la fecha de celebración de dicha obligación, la existencia y características de la obligación de dicho pasivo.
  - III. Tratándose de pasivos derivados de operaciones con proveedores, manifestación de que llevó a cabo la verificación del control interno de la persona moral, mediante la cual es razonable concluir que los bienes efectivamente se adquirieron y entregaron, o bien, en el caso de prestación de servicios, que estos efectivamente se recibieron por parte del contribuyente.
  - IV. Indicar si el pasivo capitalizado cumple con las Normas de Información Financiera C-9<sup>5</sup>, C-11<sup>6</sup> y C-19<sup>7</sup> y sus correlativas o con las Normas Internacionales de Información Financiera que, en su caso, aplique el contribuyente, señalando el número de la Norma, el párrafo aplicado, así como la justificación y las razones por las cuales se considera que se cumplieron dichas Normas.
  - V. Documentación o estados de cuenta en los que se constate que efectivamente se entregaron los recursos objeto de la obligación del pasivo capitalizado. Para tales efectos, dicha documentación deberá señalar las fechas en las que se entregaron dichos recursos.
  - VI. Tratándose de pasivos que deriven de títulos de crédito o instrumentos financieros, validar el cálculo del devengo de intereses, para lo cual, deberán incluir los cálculos de tal validación.
  - VII. Tratándose de pasivos que deriven de instrumentos financieros de deuda, en los que su valor se determine conforme al método de valor razonable,<sup>8</sup> la metodología conforme a la cual se calculó dicho valor y la validación de que el cálculo es correcto; para tal efecto, deberán incluirse los cálculos de tal validación.
  - VIII. Fecha y valor del reconocimiento inicial del pasivo y, en su caso, sus aumentos o disminuciones que respalden la deuda a la fecha de la capitalización, tipo de moneda y su equivalente a moneda nacional y, en su caso, la tasa de interés pactada del pasivo capitalizado.
  - IX. En caso de que la capitalización del pasivo sea en moneda extranjera, el tipo de cambio utilizado y la fecha de publicación del mismo, en caso de ser distinto explicar el motivo.<sup>9</sup>
  - X. Valor del pasivo a la fecha de la capitalización.
  - XI. Número y valor de las acciones o partes sociales que se otorgaron con motivo de la capitalización del pasivo, así como el nombre, razón social o denominación del socio o accionista.
  - XII. Indicar los registros contables y estados de situación financiera o, en su caso, las balanzas generales, así como las pólizas en las que consten los registros del pasivo y la capitalización del mismo.
  - XIII. Datos del acta de asamblea en la que consta la capitalización del pasivo, así como todos los folios mercantiles en los que quedó protocolizado.
  - XIV. Manifestación bajo protesta de decir verdad de que la certificación se apegó a las normas de auditoría generalmente aceptadas vigentes o las normas de au-

ditoría internacionales a la fecha de la expedición del certificado.

- XV. Fecha en la que se expide la certificación.
- XVI. Nombre, número de cédula profesional, número de registro y firma del Contador Público Inscrito.
- XVII. Aviso de actualización de socios o accionistas, presentado por el contribuyente que capitalizó el pasivo, de conformidad con lo establecido en el artículo 27, apartado B, fracción VI del CFF, en relación con la regla 2.4.15.<sup>10</sup>

El contribuyente deberá mantener a disposición de la autoridad fiscal la certificación correspondiente y la documentación mencionada en las fracciones anteriores, en términos de lo establecido en las disposiciones fiscales, así como proporcionarla a requerimiento de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades.



CFF 27, 30, RMF 2024 2.4.15.

**b) Papeles de trabajo para la revisión del CPI para demostrar la materialidad de la operación a la autoridad debe contar como mínimo con la siguiente información:**

- 1) Póliza del registro contable del pasivo, con base a las Normas de Información Financiera
- 2) Balanza(s) de comprobación del mes en donde se presente el registro del pasivo y del mes en que se haya registrado la capitalización del mismo.
- 3) Auxiliares contables del acreedor y de la institución financiera en donde se muestre el depósito del efectivo (en caso de haberse contratado un préstamo).

<sup>5</sup>NIF C-9 "Provisiones, contingencias y compromisos"

<sup>6</sup>NIF C-11 "Capital contable"

<sup>7</sup>NIF C-19 "Instrumentos financieros por pagar"

<sup>8</sup>NIF B-17 "Determinación del valor razonables"

<sup>9</sup>NIF B-15 "Conversión de monedas extranjeras y CFF Art. 20, párrafo 3. "Tipo de cambio aplicable"

<sup>10</sup>RM2024 CFF 2.4.15. "Actualización de información de socios o accionistas"

- 4) Póliza contable con su soporte de las fichas de depósito y/o transferencias bancarias por préstamos.
- 5) Estados de cuenta bancarios donde se observe el depósito recibido por préstamo
- 6) El auxiliar contable del inventario, activo fijo etc. (en caso de capitalizar pasivos con proveedores de inventario o activos fijos)
- 7) Si el origen del pasivo es un contrato de mutuo, debe resguardarse el contrato que debe estar firmado por ambas partes. Se sugieren que esté notariado para dar fecha cierta del mismo; si en el contrato se estipula una tasa de interés, tener la evidencia que la tasa establecida está a valor de mercado; si la transacción se efectúa en moneda extranjera, elaborar el papel de trabajo en donde se valúe el pasivo en dicha moneda desde el origen de la operación hasta el momento de ser capitalizada.
- 8) Si la operación que dio origen al pasivo es la compra de inventario o activo fijo, se debe tener evidencia documental que se haya seleccionado al mejor proveedor en cuanto a precio, calidad y tiempo de entrega (cotizaciones), orden de compra y la entrada al almacén. Si fue una compra de importación, debe resguardarse el pedimento de importación y el expediente requerido por la ley aduanera, así como el pago correcto de los impuestos por la importación.
- 9) Evidencia del análisis del control interno de la compañía.
- 10) El acta de asamblea en donde se ha acordado la capitalización del pasivo.
- 11) El libro de actas de asamblea donde esté asentada el acta donde se acordó la capitalización.
- 12) La emisión de las acciones que respalden el incremento de capital.
- 13) Copia de las facturas por la compra de inventarios, activo fijo o en sus defectos por el cobro de los intereses (CFDI emitido)
- 14) Tener evidencia que en las actas de asamblea cada año debe separarse el 5% de las utilidades hasta llegar al 20% del capital social (artículo 20.º de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) y, en caso de no haber efectuado la separación o creación de lo que nombramos reserva legal, entonces el acuerdo de capitalización de pasivos no se consideraría como aportación de accionistas (artículo 21.º de la LGSM).
- 15) La emisión de las acciones que respalden el incremento de capital.
- 16) Copia de las facturas por la compra de inventarios, activo fijo o en sus defectos por el cobro de los intereses (CFDI emitido)
- 17) Otros puntos necesarios para validar la información de la declaración de la administración
  - Poder notarial del representante legal.
  - Opinión de cumplimiento de la compañía
- 18) Papel de trabajo del cálculo de los intereses
- 19) Avalúo en caso de capitalización de activos fijos
- 20) Copia del aviso de actualización de socios o accionistas, presentado por el contribuyente que capitalizó el pasivo.
- 21) Etc.

### c) Documentos finales sobre la capitalización de

### pasivos “Opinión de CPI”

- 1) Informe de Atestiguamiento del contador Público Independiente
- 2) Anexo 1 Declaración de la administración.
- 3) Apéndice 1 Relación de las transacciones y documentación que dio origen a la obligación de la deriva el pasivo capitalizado.

### d) Las Normas de Información Financiera y el SAT “Contabilidad Electrónica”

Con base en lo señalado por las autoridades fiscales en el penúltimo párrafo de la regla 2.8.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024 (RMF)<sup>11</sup>, la contabilidad será aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que esté obligado aplicar por alguna disposición legal o normativa, entre otras, las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad “United States Generally Accepted Accounting Principles” (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) y en general cualquier otro marco contable que aplique el contribuyente.

### e) Plazo para conservar la contabilidad y documentación

Tratándose de aumentos por capitalización de reservas o de dividendos, se señala que adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como los registros contables correspondientes. Tratándose de aumentos por capitalización de pasivos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como el documento en el que se certifique la existencia contable del pasivo y su valor correspondiente el cual deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad, conforme al artículo 30 tercer párrafo del CFF, Reformado en el DOF el 8 de diciembre de 2020 con vigencia a partir el 1 de enero de 2021.

### Comentarios generales

Las organizaciones deben cerciorarse de contar con toda la información del origen del pasivo con la finalidad de comprobar la materialidad de la operación y por otro lado se están fortaleciendo la figura y opinión del trabajo profesional del Contador Público Inscrito (CPI), lo que significa más trabajo para nuestro gremio, con los cambios al Código Fiscal de la Federación (CFF), en donde el CPI tendrá que emitir la certificación de la capitalización de los pasivos.

Se están fortaleciendo las facultades de las autoridades fiscales, lo que sin lugar a duda pretende una mayor recaudación en el ejercicio de estas; por lo que será importante que los contribuyentes tomen las medidas pertinentes, con la finalidad de cumplir cabalmente con sus obligaciones fiscales cuidando que la contabilidad en general o contabilidad electrónica esté elaborada conforme las Normas de Información Financiera, ya que es un requisito para la autoridad.

### Frase celebre

Si sientes pasión por lo que haces tendrás más probabilidades de triunfar (SERGEY BRIN “Google”)

<sup>11</sup>RM2024 CFF 2.8.1.5. Contabilidad en medios electrónicos.